

# РЕШЕНИЕ

№ 3449

гр. София, 21.05.2019 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 11 състав,**  
в публично заседание на 15.04.2019 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Петя Стоилова**

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **9768** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] срещу РА №Р-22221217007771-091-001/04.05.2018г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1074/24.07.2018г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

Според жалбоподателя при извършване на ревизията са нарушени процесуалните правила на ДОПК, в РА и РД липсва какъвто и да е било анализ на представените от ревизираното лице документи - проверяваните фактури, всяка придружена с експедиционна бележка, приемо - предавателен протокол, удостоверяващ предаването им, доказателства за надлежното заприхождаване на получените материали по дебита на сметка 304 стоки, срещу кредитиране на сметка 401 Доставчици, плащането на задължения към доставчика отразено чрез дебитиране на сметка 401 срещу кредитиране на сметка 501 Каса в лева. Счита, че не би следвало да се вменява в задължение на получателя по доставката да следи какъв касов апарат и с какъв № на фискалната памет има доставчика. Заявява, че на ревизиращите е представил и фактура за последваща доставка, която не е взета под внимание и в резултат незаконнообразно е бил отказан данъчен кредит по процесните доставки. Цитира се в жалбата практиката на СЕС по обединени дела С - 354/03, С - 355/03 и С - 484/03, според която получателят не може да носи отговорност за действията на своя доставчик. Развива аргументи срещу твърдението на ревизиращите, че е нелице в

случая относителна субективна симулация. Позовава се на решението по обединени дела С - 80/2011 и С - 142 / 2011, цитира решението по обединени дела С-354/03, С-355/03 и С -484/03.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адвокат, поддържа жалбата, претендира присъждане на направените разноски в размер на 550лева. По делото са постъпили писмени бележки от адв. Д..

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт оспорва жалбата като неоснователна и недоказана, претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител .

От фактическа страна се установява следното:

Със ЗВР от 13.11.2017г., връчена по електронен път на 23.11.2017г., изменена със Заповед от 20.02.2018г., издадени от Б. Н. Н., на длъжност - началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма], за установяване на задълженията за корпоративен данък за периодите от 01.01.2015г. до 31.12.2016г. и задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2013г. до 30.09.2017г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221217007771-092-001/22.03.2018г., срещу който е направено възражение, което е преценено от ревизиращия орган като частично основателно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221217007771-091-001/04.05.2018г., издаден от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Т. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 08.05.2018г. по електронен път.

В хода на ревизионното производство органът по приходите е констатирал, че основна дейност на [фирма] през ревизирия период е производство на вентилационно оборудване, осъществявано в офис и производствено хале на адрес: [населено място], [улица].

С оглед установяване спазването на изискванията на ЗДДС и ЗКПО, органите по приходите са връчили на ревизираното лице Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22221217007771-040-001/24.11.2017г., с което са изискани първични, счетоводни, търговски и други документи, касаещи дейността. В отговор са представени част от изисканите документи.

Извършени са други процесуални действия, подробно описани в РД.

В частта по ЗДДС органът по приходите е констатирал, че през ревизираните периоди дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури на [фирма] с предмет на доставката: „алуминиев профил“, „материали за производство“, „монтаж на метална конструкция“ и „обработка на стъкло“.

На [фирма] е извършена насрещна проверка, приключила с Протокол от 09.02.2018г. В хода на проверката на дружеството е връчено ИПДПОЗЛ с №П-22221417206727-040-001/27.11.2017г. В отговор управителят е представил по електронен път декларация, в която е посочил, че не е издател на цитираните в искането фактури. Посочено е още, че основният предмет на дейност на дружеството е хотели и места за настаняване. След проверка в информационния масив на НАП

органът по приходите е констатирал, че [фирма] не е включило в дневника за продажби фактури с получател [фирма]. Констатирано е, че за проверявания период дружеството има назначени работници и служители на трудов договор. Органите по приходите са заключили, че не е доказан произходът на стоката, съхранението, транспортирането и пр. Направен е изводът, че по фактурите на [фирма], по които ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит не е налице реално извършена доставка на стоки и услуги по реда на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и не е настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС. В резултат на дружеството не е признато правото на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69 ал. 1 от ЗДДС в общ размер на 19 772,20 лв. по фактурите, с издател [фирма]. В частта за корпоративен данък за 2015 г. и 2016 г. органът по приходите е констатирал, че ревизираното лице е осчетоводило като разход по сметка 601 и сметка 602 закупени материали и услуги по процесните фактури на [фирма]. Отчетеният разход за 2015 г. е в размер на 42 575,39 лв., а за 2016 г. - в размер на 56 285,68 лв. Така осчетоводените разходи са намерили отражение при съставяне на Годишния финансов отчет /ГФО/ и в Годишната данъчна декларация /ГДД/ за определяне на данъчния финансов резултат. Изхождайки от направения извод в частта по ЗДДС ревизиращият орган е приел, че въпросните фактури не обективират реални доставки. Според него са налице привидни сделки, водещи до отклонение от данъчно облагане. Същите попадат в хипотезите на чл. 26, т. 2 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, на което основание той е увеличил финансовия резултат за 2015г. и 2016г., съответно със сумите от 42 575,39 лв. и 56 285,68 лв. В резултат е начислил допълнителен корпоративен данък за 2015 г. в размер на 4 257,54 лв. и за 2016 г. в размер на 5 628,57 лв.

Във фазата на административно обжалване на РА директорът на Дирекция „ОДОП“ при служебно извършена проверка констатира, че към процесните периоди в [фирма] е имало назначени на трудов договор 16 лица на длъжност: „рецепционист“, „камериер“ и „анализатор проучване на пазари“. Същите длъжности нямат отношение към дейности като: „монтаж на метална конструкция“, „обработка на стъкло“, „монтаж на въздухопроводна инсталация“, „доставка на алуминиев профил“, „доставка на поцинкована ламарина“ и други материали за производството, които са предмет на процесните доставки, за които е отказано право на данъчен кредит. Няма и данни дружеството да е закупувало алуминиеви профили, поцинкована ламарина, крепежни елементи и др. и да е извършвало продажба на такива. По отношение на плащането от ревизираното лице са представени копия на касови бонове, издадени от ЕКАФП с номер DY148527 и номер DY141580, но същите не са регистрирани в НАП. На името на дружеството [фирма] в НАП е регистриран ЕКАФП с друг номер: DT329120, така както е посочено в писмените обяснения на управителя.

Допълнително пред решаващия орган при административното обжалване са представени копия на процесните фактури; експедиционни бележки; приемо-предавателни протоколи; фактури към клиенти за последваща реализация; договор за покупко-продажба на МПС от 06.11.2014г.; свидетелство за регистрация, част I, на ППС; извлечения от пътна книжка на [фирма] за първо тримесечие на 2015г., за първо тримесечие на 2016г. и за трето тримесечие на 2016г.; аналитичен регистър на сметка 601 - Разходи за материали за 2015г. и 2016г.; договор за наем от 01.10.2009 г. и допълнително споразумение към него от 31.12.2015г. С Решение №1074/24.07.2018г. Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна

практика“ е потвърдил РА.

В хода на съдебното производство е прието заключението на назначената по искане на жалбоподателя Съдебно – счетоводна експертиза. Според вещото лице през м.02 и м.04. 2015 г. и м.03, м.04, м.06, м.09, м.10, м.11 и м.12.2016 г. [фирма] е упражнило право на данъчен кредит за доставки по фактури от [фирма], както следва:

№	№ ф-ра	дата	Контрагент	вид услуга	ст/ст	ддс	Ст/ст лв
1	,[ЕГН]	25.2.2015	[фирма]	Поцинкована ламарина, крепежни елементи, алуминиев профил	11 567.25	2 313.45	13 880.70
2	,[ЕГН]	26.2.2015	[фирма]	Поцинкована ламарина, алуминиеви планки ,алуминиев профил	10 947.30	2 189.46	13 136.76
3	,[ЕГН]	9.4.2015	[фирма]	Изработка, доставка и монтаж на въздухопроводна инсталация	7 727.17	1 545.43	9 272.60
4	,[ЕГН]	14.4.2015	[фирма]	Алуминиева кутия, поцинкована ламарина, крепежни елементи, консумативи	6 654.00	1 330.80	7 984.80
5	,[ЕГН]	21.4.2015	[фирма]	Изработка, доставка и монтаж на метална констр. за носене на въздухопроводна инсталация	5 679.67	1 135.93	6 815.60
6	,[ЕГН]	2.3.2016	[фирма]	Алуминиеви профили и поцинкована ламарина	3 567.25	713.45	4 280.70
7	,[ЕГН]	8.3.2016	[фирма]	Алуминиеви профили и	3 267.17	653.43	3

				поцинкована ламарина			920.60
8	,[ЕГН]	10.3.2016	[фирма]	Алуминиеви профили и поцинкована ламарина. Консумативи	3 165.58	633.12	<sup>3</sup> 798.70
9	,[ЕГН]	5.4.2016	[фирма]	Алуминиеви профили и поцинкована ламарина	3 486.50	697.30	<sup>4</sup> 183.80
10	,[ЕГН]	8.4.2016	[фирма]	Поцинкована ламарина, крепежни елементи, алуминиеви профили	4 013.50	802.70	<sup>4</sup> 816.20
11	,[ЕГН]	3.5.2016	[фирма]	Алуминиеви профили	3 600.65	720.13	<sup>4</sup> 320.78
12	,[ЕГН]	6.5.2016	[фирма]	Алуминиеви профили	3 300.61	660.13	<sup>3</sup> 960.74
13	,[ЕГН]	11.5.2016	[фирма]	Алуминиеви профили	3 098.34	619.66	<sup>3</sup> 718.00
14	,[ЕГН]	7.6.2016	[фирма]	Поцинкована ламарина-рязане под градус,огъване,отвори, обкантоване	3 650.00	730.00	<sup>4</sup> 380.00
15	,[ЕГН]	11.6.2016	[фирма]	Алуминиеви профили	3 117.13	623.43	<sup>3</sup> 740.56
16	,[ЕГН]	15.6.2016	[фирма]	Алуминиева ламарина Алуминиев профил	1 732.86	346.57	<sup>2</sup> 079.43
17	,[ЕГН]	9.8.2016	[фирма]	Обработка на стъкло 10	4 267.70	853.54	<sup>5</sup> 121.24

				мм-бронзе			
18	,[ЕГН]	11.8.2016	[фирма]	Ед.стъкло бронзе 10 мм,обработка	4 756.97	951.39	5 708.36
				Ед.стъкло бяло флоатно 6 мм с обработка			
19	,[ЕГН]	17.8.2016	[фирма]	Ед.стъкло бяло флоатно 10 мм с обработка	844.75	168.95	1 013.70
20	,[ЕГН]	2.11.2016	[фирма]	Поцинкована ламарина 0.7,ал.винкел 10x10 - 2 м.	2 640.00	528.00	3 168.00
21	,[ЕГН]	11.11.2016	[фирма]	Алуминиеви профили	2 360.00	472.00	2 832.00
22	,[ЕГН]	20.12.2016	[фирма]	Алуминиеви профили,неръждае ми капаци	2 700.50	540.10	3 240.60
23	,[ЕГН]	22.12.2016	[фирма]	Алуминиеви профили	2 716.17	543.23	3 259.40
			ОБЩО:		98 861.07	19 772.20	118 633.27

Предоставени на вещото лице са копия на листове от пътни книжки за 2015 г. и 2016 г. на товарен автомобил „Нисан”, модел „Пикап”, рег. [рег.номер на МПС] и „Мерцедес В.”, рег. [рег.номер на МПС] , вписан водач на МПС Ч. К. – управител на дружеството, със запис в колона „Маршрут на движение” - „К. 1 – К.” / стр.155-167 от папка на делото/. Оригиналните пътни книжки не ми бяха предоставени. Маршрутите, описани в копията на листове от пътни книжки, са описани в таблица в заключението на вещото лице.

В предоставена от вещото лице хронологична справка на осчетоводяване на процесните фактури през 2015 г. и 2016 г. е отразено плащането по фактури в брой, със счетоводна операция Дебит с/ка 401- Доставчици на Кредит с/ка 501 - Каса, не е предоставена разпечатка на с/ка 501 – Каса за процесните периоди, а в предоставената справка за с/ка 401 не са отразени датите на разходните касови ордери (РКО). Датите на приложените фискални бонове към всяка процесна фактура посочват кога е осъществено плащането,

посочено и в таблицата, изготвена от вещото лице. Заключението на експертизата е, че има осчетоводено плащане на процесните фактури, извършено на дати, отпечатани във фискалните бонове, които са приложени към процесните фактури в административната преписка. Фискалните бонове са от касови апарати DY148527 и DY141580.

Съгласно предоставения аналитичен регистър на с/ка 401 – Доставчици, аналитично ниво [фирма] 2015 г. и 2016 г., процесните фактури са осчетоводени по с/ка 302 – Материали, по с/ка 602 – Разходи за външни услуги и с/ка 601 – Разходи за материали. Към всяка процесна фактура има предоставени приемно-предавателни протоколи с подписи без имена на кого са подписите и печати на доставчика и клиента. В [фирма] няма назначен началник склад, няма предоставени складови документи, с които се задължава МОЛ. В предоставената справка на с/ка 302 – Материали е отразено изписването на материалите. Същите са отразени по Д-т с/ка 601 – Разходи на материали и по К-т с/ка 302 -Материали. В административната преписка са приложени фактури за продажба на материали и продукция. Предвид това, че в дружеството не се осчетоводява продукцията от основната дейност, посочена в ТР - ПРОИЗВОДСТВО НА ВЕНТИЛАЦИОННО ОБОРУДВАНЕ, няма счетоводен израз на производството – не фигурира с/ка за продукцията в предоставените оборотни ведомости, няма предоставена счетоводна справка какво се е произвело от процесните материали и по тази причина не е възможно да се потвърди, че продадената продукция на клиенти по приложените фактури е произведена от процесните материали.

Съпоставимост се допуска в случаите на препродажба на материали, като например: С фактура 2902/25.02.2015 г. с доставчик [фирма] /стр.84 в папката на делото/са фактурирани: поцинкована ламарина 0.5 мм - 1 759 кг, Поцинкована ламарина 1.5 мм - 2 100 кг, Алуминиев профил - 680 кг. Количества от тези материали са продадени на клиент [фирма] с ЕИК[ЕИК] с фактура №[ЕГН]/25.02.2015 г. /стр.86 в папката на делото/-Поцинкована ламарина 0.55 мм - 1 759 кг, Поцинкована ламарина 1.5 мм - 2 070 кг, Алуминиев профил - 505 кг. Заключението на експертизата е, че с количества от материалите от процесните фактури (съгласно приложените фактури на стр.84 и стр.86 от делото) допуска да са участвали в осъществяването на облагаеми продажби от страна на [фирма] и са начислявали 20% ДДС на основание чл.86 ал.1 от ЗДДС. Поради непредоставяне на информация и липсата на счетоводен израз на количеството произведена продукция от процесните материали, експертизата не може да потвърди, че продадената продукция в приложените в делото фактури на клиенти на [фирма] е продукт от процесните материали. Материалите са изписвани по разходна сметка независимо от предназначението им – за продажба като материал, или за влагане в производството. Вещото лице не намира разлика в документирането, отчитането и разплащането на доставките в [фирма] с останалите доставчици. [фирма] е разполагало с транспортно средство за превоз на стоки – Нисан Пикап. Няма посочено в активите на [фирма] транспортно средство Мерцедес В.. От предоставената справка на трудовите договори към 31.12.2016 г. в [фирма] през процесния период е имало назначени: Офис мениджър - 1 човек; машинен оператор, обработка на

метал/метални изделия - 2 човека. Предоставените копия на отделни листове от пътните книжки се отнасят за товарен автомобил „Нисан“, модел „Пикап“, рег. [рег.номер на МПС] и Мерцедес В., рег. [рег.номер на МПС] . Няма назначен служител на длъжност „шофор“. В предоставените копия на пътните листове е вписан като водач на МПС управителят Ч. К.. Предоставена е справка за осчетоводено дизелово гориво, без аналитичност на превозните средства, за които се отнася.

*Предвид установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:*

Жалбата е допустима. Разгледана по същество е основателна.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Същият обаче се явява немотивиран, поради допуснато съществено нарушение на административно-производствените правила в хода на ревизията, което е довело и до неговата незаконосъобразност от материално-правна страна.

Фактурите, по които е отказан данъчен кредит са подробно описани на стр.2 от РА – общо 23 броя и са посочени в таблицата по-горе в настоящото решение по номер, дата на издаване, предмет на доставката, стойност, начислено ДДС и доставчик. През 2015г. наименованието на доставчика с ЕИК[ЕИК] и било [фирма], докато през 2016 е [фирма], което е видно от изписването върху фактурите и приемо – предавателните протоколи, както и положените печати.

Съдът констатира, че на [фирма] е изпратено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от дата 27.11.2017г. ( належащо се на лист 358 от административната преписка), в което обаче са били описани фактури с изцяло други номера – общо 12 броя. Съответно, в изпратената по електронна поща декларация от 27.11.2017г. управителката на [фирма] Д. Б. отрича да са издавани на [фирма] същите 12 броя фактури. В протокола за извършена насрещна проверка, съставен на 09.02.2018г., издаден като електронен документ ( лист 356 от преписката) фигурират обаче номерата на 23те броя фактури от РА, за които управителката на доставчика нито е направила изявление в декларацията си, нито има доказателства дали точно те са били проверени по време на ревизията в информационната система на НАП като неотчетени от [фирма]. Отказът на данъчен кредит е изцяло основан на изявлението в декларацията на доставчика от 27.11.2017, което се оказва неотнормено към процесните фактури, по които е отказан данъчен кредит, а насрещната проверка е извършена при очевидно допуснати грешки, които не са били забелязани от решаващия орган при административното обжалване на РА.

По делото от друга страна, още със жалбата по административен ред са представени освен данъчните фактури, също и описаните в заключението на вещото лице, съответстващи им приемо – предавателни протоколи и експедиционни бележки, от които се установява приемо – предаването на стоките, както и фактури за последващи доставки, извършени от [фирма] към клиенти. Вещото лице е описало в заключението си извършените плащания,

които също представляват индичия за осъществяване на доставките. Доказан е и извършеният транспорт, който е осъществен с притежаваните от ревизираното лице 2 броя МПС - товарен Нисан Пикап и Мерцедес В. – приложени са разпечатки от пътните книжки с попълнени съответстващи дати на извършени курсове с маршрут „К.“ (подробно изследвани в заключението на вещото лице и представени от жалбоподателя и в оригинал по делото), както и е доказана собствеността на втория автомобил, за който вещото лице не е открило счетоводни данни ( с представяне на договора за неговата продажба от 31.07.2017г. се установява, че до тази дата е собственост на ревизираното дружество, а допълнително е представена и справка от СДВР отдел ПП за регистрация на името на [фирма] на лист 261 от делото).

При горните данни за реално осъществени доставки, и без наличие на доказателства, събрани от органите на НАП за извършена данъчна измама съдът следва да признае отказът на данъчен кредит за незаконосъобразен и да отмени РА изцяло, включително и в частта по ЗКПО, която се основава изцяло на изводите, направени от ревизиращите, относно действителността на доставките, по които е отказан данъчен кредит в частта по ЗДДС. Единствено разликата в регистрационния номер в НАП на ЕКАФП на доставчика и номерата, видни на приложените към фактурите касови бонове не може да бъде възприета от съда като фактическо основание за отказа на данъчен кредит, в този смисъл е практиката на ВАС, както и цитираните в жалбата решения на Съда на Европейския съюз, които не е необходимо да се припопват.

При този изход на делото на жалбоподателят се дължи присъждане на доказаните разноси за нещо лице и държавна такса в размер на 550 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] РА №Р-22221217007771-091-001/04.05.2018г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1074/24.07.2018г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати на [фирма] направените по делото разноси в размер на 500 / петстотин/ лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: