

РЕШЕНИЕ

№ 5127

гр. София, 09.08.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав,
в публично заседание на 27.05.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наташа Николова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **4105** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството по делото е образувано по жалба от [фирма] срещу Ревизионен акт № Р-22002219003101-091-001/19.12.2019 г., издаден от В. В. В. – орган възложил ревизията и М. А. К. -Н. — ръководител на ревизията, в частта потвърден с Решение № 467/24.03.2020 г. на Директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП.

В жалбата се сочи, че обжалваният ревизионен акт е незаконосъобразен, издаден в противоречие с материално-правните разпоредби на закона и при съществени нарушения на процесуалните правила, в подкрепа на което е привел съответни аргументи. Претендира се постановяване на решение, с което да бъде отменен ревизионния акт в обжалваната част.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Д., който поддържа подадената жалба. Претендира разноски, за които представя списък на разноските. Подробни съображения излага в писмени бележки, които представя.

Ответникът – в съдебно заседание се представлява от юрк. Б., която оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена, като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение в минимален размер. Иска се от съда да приложи разпоредбата на чл. 161, ал. 3 от ДОКП и независимо от изхода на делото разноските бъдат поети от жалбоподателя.

СГП – редовно призована, не изпраща представител и невзема становище по жалбата.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002219003101-020-001 от 14.05.2019 г., издадена на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и. д. директор на ТД на НАП С.. Възложено е извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди м. 03.2013 г., м. 05.2013 г., м. 07.2013 г., м. 11.2013 г., м. 01.2014 г., м. 02.2014 г., от м. 04.2014 г. до м. 11.2014 г., м. 03.2015 г., от м. 08.2015 г. до м. 10.2015 г., м. 12.2015 г. и от м. 02.2016 г. до м. 06.2017 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, във връзка с чл. 30, ал. 6 от същия кодекс на 03.06.2019 г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата започва да тече и определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, изтичащ на 03.09.2019 г. Със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22002219003101-020-002 от 26.08.2019 г. е продължен срокът за извършване на ревизията до 03.10.2019 г. Със ЗИЗВР №Р-22002219003101-020-003 от 17.09.2019 г. е променен екипът на който е възложена ревизията, като е изключен В. В. В. и включена И. Е. К.. Със ЗИЗВР №Р-22002219003101-020-004 от 30.09.2019 г. е удължен срокът за приключване на производството до 01.11.2019 г. С Решение №Р-22002219003101-098-002 от 18.10.2019 г. и на основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК е иззето разглеждането и решаването на преписката от С. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията и е възложено на М. А. К.-Н., на длъжност главен инспектор по приходите. В тази връзка е издадена ЗИЗВР №Р-22002219003101-020-005 от 18.10.2019 г. Всички заповеди, след първоначалната, са издадени от В. В. В..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002219003101-092-001 от 26.11.2019 г., връчен по електронен път на 02.12.2019 г. От дружеството не е подадено възражение срещу РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22002219003101-091-001 от 19.12.2019 г., издаден от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и М. А. К.-Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 06.01.2020 г.

Процесната ревизия е повторна за спорните периоди и вид задължение и е възложена в изпълнение на указанията, дадени с Решение №753 от 02.05.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С.. С посоченото решение е отменен РА №Р-22221718003269-091-001 от 12.02.2019 г. в оспорената част на установените задължения по ЗДДС за горесцитираните периоди и преписката е върната за извършване на повторна ревизия.

Констатирано е, че основният предмет на дейност на дружеството през ревизираните

периоди е търговия на едро с водопроводна арматура и части за водоснабдяване и канализация /В и К/, отопление и вентилация /ОВ/ и такива за съоръжения в енергетиката и химическата промишленост, поддръжка и ремонт на В и К и ОВ инсталации, както и друга търговска дейност. За целта дружеството разполага с офис, находящ се в [населено място], [улица], [жилищен адрес] модул 3 и склад в [населено място], „Професор И. Г.“ №1А.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното дружество, в хода на ревизията на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002219003101-040-001 от 04.10.2019 г. Изискани са всички относими доказателства за получени доставки от 18 контрагента. От дружеството са представени документи чрез информационна система /ИС/ „Контрол“.

С Протокол №Р-22002219003101-П.-001 от 25.06.2019 г. са приобщени доказателствата, събрани при извършената предходна ревизия, приключила с РА №Р-22221718003269-091-001 от 12.02.2019 г. С Протокол №Р-22002219003101-П.-002 от 19.11.2019 г. са приобщени доказателствата, събрани при извършена насрещна проверка на [фирма], ЕИК[ЕИК], приключила с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П22221718113354-141-001 от 29.06.2018 г.

На основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки, обективирани с ПИНП на [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК].Изготвени са ИПДПОЗЛ и са извършени по 2 посещения на декларираните адреси за кореспонденция, на които не са намерени представляващи на дружествата. Изготвени са били съобщения, изпратени на електронните адреси и адресите за кореспонденция на проверяваните дружества. ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие. От проверяваните дружества не са представени изисканите документи. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че изброените дружества са с прекратена регистрация по ЗДДС на основание чл. 176 от ЗДДС /открити данъчни нарушения/ и имат установени задължения, при някои от тях в особено големи размери. Установено е още, че дружествата не притежават недвижими имоти и моторни превозни средства. В дневниците за покупки не са декларирани покупки на услуги – наем на обекти или МПС, не са подадени декларации по чл. 55 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени доходи от наем на физически лица.При проверка на дневниците за покупки е установено, че са включени покупки единствено от рискови дружества, които от своя страна също са deregистрирани по ЗДДС и са отразявали покупки също от рискови доставчици. За периодите на издаване на фактурите процесните дружества не са подали декларации по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане, следователно не са извършвали реална търговска дейност. [фирма], [фирма], [фирма], [фирма],

[фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не са отчитали продажби от декларираните фискални устройства /ФУ/ на датите на представените от ревизираното лице фискални бонове. [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не са включили в дневниците за продажби и справки-декларации по ЗДДС, фактури с получател ревизираното лице.

От ревизираното лице са представени фактури, приемо-предавателни протоколи, фискални бонове за извършено плащане в брой и справки за стоков поток за последващата реализация на придобитите от посочените доставчици стоки. Предмет на доставките, съгласно представените документи са различни видове В и К части. От ревизираното лице не са представени документи за извършено плащане на [фирма] и [фирма]. Част от доставките на [фирма] и доставките на [фирма] са платени по банков път, за което са представени банкови извлечения.

При извършена насрещна проверка на [фирма], обективирана с ПИНП №П-22221718113354-141-001 от 29.06.2018 г. е представена декларация от управителя, който заявява, че не са издавани фактури на [фирма] и няма взаимоотношения с последното. Основната дейност на [фирма] е търговия със зърно и за данъчен период м. 05.2016 г. е подадена нулева справка-декларация по ЗДДС.

Предвид резултатите от насрещните проверки на горесцитираните доставчици, справки в информационната система на НАП и представените документи от [фирма], органите по приходите са констатирани, че липсват доказателства за извършени доставки. Констатирано е, че ревизираното лице притежава фактури, приемо-предавателни протоколи и счетоводни справки във връзка с получените доставки. Проследено е отразяването на процесните фактури в счетоводството, последващата реализация и извършеното плащане в брой. Посочено е че, наличието само на фактури и съпътстващи документи не е доказателство за действителното изпълнение на доставките. Установено е, че процесните доставчици са с прекратена регистрация по ЗДДС, с икономическа история и предмет на дейност, които нямат нищо общо с доставките, посочени в издадените фактури. Направен е извод, че ревизираното дружество, посочено като получател и претендиращо право на приспадане на данъчен кредит не може да не знае, че участва в привидни доставки. Същото е имало възможност да получи публични и лесно достъпни данни относно статуса на доставчиците от търговския регистър, в който последните не са публикували финансови отчети, т.е. същите не са действащи предприятия. Ревизираното лице не е проявило отговорност и грижа на добър търговец, включващи и това да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама. Прието е, че е налице „относителна субективна симулация“, т.е. налице е доставка на стоки, но доставчикът е лице различно от посоченият в данъчната фактура. Предвид това е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от процесните доставчици на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 25, ал. 2 и чл. 6 от ЗДДС.

По делото е изпълнена и прието заключение на вещото лице по назначената съдебно счетоводна експертиза/ССЕ/, което съдът изцяло кредитира, като обективно и

компетентно.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице, имащо правен интерес от оспорване и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, в съдебното производство съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК и отговаря на изискванията на чл. 120 от ДОПК – съдържа всички задължителни реквизити. В ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения.

Съгласно действащата нормативна уредба, за да е налице правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставките, следва да са изпълнени условията на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, както и да не са намерили проявление ограниченията на това право визирани в чл. 70 от с.з. Съгласно чл. 68 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Чл. 69, ал. 1 от ЗДДС съдържа изискването стоките или услугите, предмет на доставката, да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, за да има право лицето да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Преценката за реалното извършване на доставка следва да се извършва съобразно легалното определение за доставка, като се държи сметка за всички обстоятелства, свързани с изпълнението на самата доставка, с оглед спецификите на нейния предмет. В общия случай доказването на реална доставка на стока изисква, от една страна, доказване наличието на стоката в патримониума на доставчика, а от друга преминаването на стоката /прехвърляне на собствеността ѝ/на получателя, както и други съпътстващи факти като извършен транспорт на стоките, място на предаване и приемане, място на съхранение на стоките при доставчика и при получателя, лицата, участвали в товаро – разтоварни дейности, предаване и получаване на стоките.

Възможността на доставчиците за изпълнение на доставките е необходимо да бъде установена с оглед това, че правото на приспадане на данъчен кредит се упражнява по конкретен документ, издаден от определено лице, и именно издателят на документа следва да е фактическият изпълнител на доставката.

От заключението на вещото лице по приетата ССЕ се установява, че процесните фактури, по които е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 42 832,63 лв.,

описани в Таблица № 1 - 19 от заключението, са отразени в счетоводството на жалбоподателя. След сравнителен анализ на предмета и количеството на получените доставки се установява, че получените доставки са относими към независимата икономическа дейност на жалбоподателя и същите са използвани за извършване на последващи доставки, като са издавани фактури, подробно описани в таблици от № 20 до № 59.

В конкретния случай предметът на доставките е налице, но доставчиците не са тези вписани в издадените фактури. Доставчиците не са представили доказателства за закупуване на материалите, за съхранение и транспорт. Относно доставката на транспортна услуга от [фирма] е установено, че доставчикът не разполага със собствени или наети транспортни средства. От ревизираното лице не са представени документи /пътни листи и товарителници/ за транспортираната стока, за последваща реализация и в тази връзка данните на клиентите. РО правилно са заключили, че жалбоподателят е участвал в данъчна злоупотреба, която се изразява в неговата недобросъвестност, при участие в привидни доставки.

Задължително условие за признаване правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на действително получени от регистрираното лице стоки и услуги по облагаеми доставки. Наличието само на някои документи като фактури, договори или приемо-предавателни протоколи не обуславя изпълнението на доставките.

Видно от представените спорни фактури, същите са издадени във връзка с доставки на стоки – кранове, вентили, клапи, фланци, водомери и други. Характерът на отделните доставки предполага изпълнителят да има на разположение необходимата кадрова, материална и техническа обезпеченост.

Част от доставчиците са декларирали назначени по трудови правоотношения лица, като за същите не са подавани декларации обр. 1 и обр. 6, т.е. не е доказано, че служителите са полагали труд за процесните дружества. Установено е също, че декларираната от лицата дейност няма връзка с доставките на ревизираното лице. [фирма] декларирала дейност на агенция за недвижими имоти; [фирма] дейност на ресторанти и заведения за бързо обслужване; [фирма] дърводобив; [фирма] социални грижи с настаняване на възрастни лица и хора с физически увреждания; [фирма] строителство на жилищни и нежилищни сгради; [фирма] търговия на дребно с лекарства и други фармацевтични стоки; [фирма] търговия на дребно с други хранителни продукти; [фирма], [фирма] и [фирма] търговия с дървен материал. [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не са декларирали основна дейност и назначен персонал по трудови правоотношения.

Ревизираното лице е представило фискални бонове за извършено плащане в брой, документи които са оспорени от органите по приходите, във връзка с установените обстоятелства, че доставчиците не са отразили приходи от продажби на посочените дати. Дори да е извършено плащане по фактурите, което е опровергано в хода на ревизията, само по себе си, без наличие на други доказателства, последното не би могло да се приеме, че доказва извършване на доставка. Плащането може да се обсъжда в полза на реалното осъществяване на една доставка, само ако за нея са налице достатъчно писмени доказателства за реалното ѝ изпълнение, но не и като самостоятелно основание за признаване правото на данъчен кредит.

Отделно от гореизложеното при извършени служебни проверки в информационния масив на НАП на дневниците за покупки и продажби, както и в подадените справки-декларации по ЗДДС, органите по приходите са установили, че процесните доставчици са включвали в дневниците си за покупки фактури от рискови доставчици, като част от тях не са били декларирани от предходните доставчици. За периодите на издаване на фактурите, дружествата не са подавали ГДД по чл. 92 от ЗКПО, което означава, че не са осъществявали стопанска дейност.

От ревизираното лице са представени приемо-предавателни протоколи, но не е изяснен механизма на доставката, който да обоснове извод за нейната действителност. Правилно е посочено, че приемо-предавателните протоколи не могат да докажат прехвърляне право на собственост при липса на доказателства за действително предаване на стоките. Дори да се прием, че превозът е извършен съгласно представени от жалбоподателя заповеди, то същите сами по себе си не установяват реалност на доставките. Последните не са представени и по време на ревизионното производство, като обстоятелството, че са изведени от регистър на счетоводна къща, осъществяваща счетоводното обслужване на жалбоподателя, не установяват издаването им на посочената в тях дата, поради което съдът не ги кредитира.

С оглед на събраните по делото доказателства настоящата инстанция намира, че не е доказана реалността на спорните доставки и наличието на материално-правни предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване право на приспадане на

данъчен кредит по фактурите, издадени от процесните доставчици. В случая налице са обективни данни, че получателя-жалбоподател в настоящата производство е бил длъжен да знае, че сделките са белязани с измама, с оглед публичната достъпна информация за процесните доставчици. В случая за да се стигне до този извод се отчете, че става въпрос за всички посочени изброени доставчици, а не за един или двама инцидентно.

С оглед изложеното оспореният РА е правилен и законосъобразен, а подадената жалба следва да бъде отхвърлена, като неоснователна.

Въз основа на изложеното следва на ответната страна да бъдат присъдени разноски за юрисконсулско възнаграждение в размер на 2 408,62лв. съгласно разпоредбата на чл. 161 от ДОПК във връзка с чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 09 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София-град, III отделение, 36 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу Ревизионен акт № Р-22002219003101-091-001/19.12.2019г., издаден от В. В. В. – орган възложил ревизията и М. А. К. -Н. — ръководител на ревизията, в частта потвърден с Решение № 467/24.03.2020 г. на Директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, с който не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 42 832,63 лева и лихва в размер на 19 788,13 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК] да заплати на НАП сумата от 2 408, 62лв., разноски по делото за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ:

