

РЕШЕНИЕ

№ 723

гр. София, 07.02.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав, в публично заседание на 23.01.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Проданова

при участието на секретаря Макрина Л Христова, като разгледа дело номер **7986** по описа за **2014** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 197, ал. 2 - 4 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

[фирма] оспорва Решение № П-3/14.07.2014 г. на директора на ТД на НАП С., с което е потвърден Акт за прихващане или възстановяване (АПВ) по чл.92, ал.11 ЗДДС № 1404085/06.06.2014 г., издаден от главен инспектор по приходите в ТД на НАП С..

В жалбата са наведени доводи че решението на директора на ТД на НАП С. е необосновано, постановено в разрез с представените с жалбата документи и установените по преписката факти и обстоятелства, опровергаващи констатацията за симулативност на сделката. Твърди се, че решението е постановено при съществени нарушения на административно производствените правила.

Искането до съда е за отмяна на решението и на потвърдения с него АПВ, за връщане на преписката на органа по приходите за решаване на въпроса по същество и за присъждане на разноски по списък.

Ответникът, директорът на ТД на НАП С., чрез процесуалния си представител юрк. К. Р., отрича основателността на жалбата, претендира юрисконсултско възнаграждение и възразява за прекомерност заплатеното адвокатско такова.

Софийска градска прокуратура, редовно призована, не изразява становище по основателността на жалбата.

Съдът, като обсъди становищата на страните и доказателствата по делото и направи проверка на законосъобразността на обжалвания административен акт, приема

за установени следните обстоятелства по делото:

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл.197, ал.2, изр.2 от ДОПК, при което е процесуално допустима.

От фактическа страна се установява следното:

[фирма] е вписано в търговския регистър на Агенцията по вписванията на 31.08.2012 г. с едноличен собственик на капитала, който е 5000 лв., „Н. Д. Л.", Британски Вирджински острови.

Осъществяваната основна дейност през ревизираният период – м.03.2014 г. - м.04.2014 г. е търговска такава в страната и чужбина с отпадъци от черни и цветни метали. Ревизираното дружество не разполага със собствени ДМА - сгради, площадки за складиране, съоръжения, оборудване, ППС. За осъществяване на дейността си ползва такива под наем.

За извършваната дейност по изкупуване, съхранение, третиране и оползотворяване на отпадъците дружеството [фирма] разполага с лицензни съгласно установения режим по Закона за управление на отпадъците и Наредбата за реда на извършване на търговска дейност с отпадъци от черни и цветни метали.

[фирма] е подало справка - декларация (СД) по ЗДДС за м.03.2014 г. с резултат ДДС за възстановяване на основание чл. 92, ал. 11 от ЗДДС в размер на 158 527,74 лв., деклариран в „клетка 81". Дружеството е подало СД и за м. 04.2014 г. с резултат ДДС за възстановяване на основание чл. 92, ал. 11 от ЗДДС в размер на 182 620,08 лв., деклариран в „клетка 81".

Спрямо дружеството е възложена ревизия със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1403265 от 22.04.2014 г., връчена на 08.05.2014 г., изменена със ЗВР № 404085/20.05.2014 г., връчена на 22.05.2014 г. по описа на ТД на НАП С., е започнало ревизионно производство на дружеството [фирма] с ЕИК[ЕИК] за периода от 01.10.2013 г. до 30.04.2014 г. по ЗДДС и за периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2013 г. по ЗКПО.

В хода на ревизията е установено, че [фирма] поема задължения на [фирма] към банката, по тристранно подписани договори за заместване в дълг. [фирма] има отпуснат банков заем от ТБ [фирма].

Издаден е Акт за прихващане или възстановяване № 1404085/06.06.2014 г. по чл. 92, ал. 11 от ЗДДС, с който ревизиращият екип е отказал възстановяване на ДДС, като е посочил обосноващите очаквания в ревизионното производство декларираните от [фирма] резултати за възстановяване и данъци за внасяне да бъдат коригирани.

Фактическите основания в АПВ са:

По отношение на корпоративния данък, в хода на ревизията е установено, че жалбоподателят не е извършил регулиране на счетоводния финансов резултат със слаба капитализация по реда на чл. 43 от Закон за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО). Ревизиращият екип е установил, че съгласно цитираните договори [фирма] е „поемател" на заместване в дълг от трети лица, които са „свързани лица" с ревизираното дружество и същите са гарантирани с обезпечения от тях, записани в Централния регистър на особените залози, при което условието на чл. 43, ал. 3, т. 1 от ЗКПО не е изпълнено и осчетоводените лихви подлежат на регулиране.

Органите по приходите са направили извод, че услугите по цитирания договор за транспортни услуги, извършвани с пътни превозни средства - различни по големина, вид, марка товарни автомобили, са транспортни по своя характер, а услугите, извършвани със специални машини попадат в кръга на дейностите, които могат да

бъдат квалифицирани като такива по обработка на отпадъци по смисъла на ЗДДС. Извършените услуги със специални машини са отделени, както в договора между страните, като цената им е уговорена отделно, съответно отделно са посочени и във фактурите за заплащането. Предоставяните от доставчика [фирма] услуги представляват дейности по обработка на отпадъци, съответно спрямо тях следва да се прилага специалния ред за облагане на доставките по реда на чл. 163 а от ЗДДС с място на изпълнение на територията на страната, по които данъкът е изискуем от получателя.

Прието е в АПВ № 1404085/06.06.2014 г., че на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС не се признава право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 142418,03 лв.

Във връзка с упражненото от ревизираното лице право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка охранителна услуга по договор за физическа охрана на обекти, в които влиза цялата административна сграда, която е собственост на [фирма] в хода на ревизията е установено, че същата се използва и от други дружества в групата „Н.“, а фактурите за охрана се издават на [фирма].

Предвид горното, ревизиращият екип не е признал данъчен кредит в размер на 86615,22 лв. по всички фактури, издадени от [фирма], като се е позовал на разпоредбите на чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС.

Обобщено е, че при изложените данни към датата на издаване на АПВ няма основание за възстановяване на декларирания от жалбоподателя ДДС в размер съответно на 142418,03 лв. и на 86615,22 лв. по реда на чл.92, ал.11 ЗДДС.

Съобщеният на адресата си акт е оспорен своевременно пред ответника.

Според заключението на СТТЕ липсва последователност при подреждането на пътните листове по дати или по номера, което прави практически невъзможно намирането им.

Според заключението на СТЕ, услугите, получени от [фирма] по Договор за услуги от 01.02.2013 г. не представляват дейност по събиране, съхранение, сортиране и механична обработка/преработка на отпадъци от черни и цветни метали. Разглежданите услуги не отговарят на дефиницията на Параграф 1, т. 47 от ЗДДС, тъй като нямат характер на транспортни и товаро-разтоварни дейности във връзка с превоза на отпадъците, извършени по различни курсове.

При горната фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Общите правила за прихващане и възстановяване на публични задължения се съдържат в ДОПК, докато нормите на ЗДДС уреждат специалната ускорена процедура за възстановяване на ДДС. Процесуалните норми във връзка с прихващането или възстановяването в двата закона следва да се тълкуват и прилагат в тяхната взаимовръзка.

Съгласно чл. 129, ал.2 от ДОПК, след постъпване на искането за прихващане или възстановяване може да се възложи извършването на ревизия или проверка. Актът за прихващане или възстановяване се издава в 30-дневен срок от постъпване на искането в случаите, когато в същия срок не е възложена ревизия. Независимо от извършването на прихващане или възстановяване, включително когато актът по изречение първо е обжалван, задълженията за данъка или задължителните осигурителни вноски подлежат на установяване чрез извършване на ревизия. Ако актът е обжалван по съдебен ред, издаването на ревизионен акт е допустимо до влизане в сила на съдебното решение.

Следователно предмет на проверка е именно обосноваването на данъците и

задължителните осигурителни вноски, които се очаква да се установят в ревизионното производство - това налага да се обсъди дали са предпоставките за възникване право на данъчен кредит.

Наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит по ЗДДС. Фактурата е частен свидетелстващ документ, но не е единствено достатъчна да установи наличието на доставка. Фактури, отразени в счетоводството на доставчика, сами по себе си не удостоверяват извършването на доставка, ако няма съпътстващи доказателства за транспорт, митнически документи за съществен износ, насрещни документи от получателя.

Преценката на съответствието на решението с материалния закон обхваща съществуването на цитираните предпоставки за приложението на чл.92, ал.11 от ЗДДС – обосноваването на данъците и задължителните осигурителни вноски, които се очаква да бъдат установени при ревизията. Следователно предмет на проверка е именно обосноваването на данъците и задължителните осигурителни вноски, които се очаква да се установят в ревизионното производство - това налага да се обсъди дали са предпоставките за възникване право на данъчен кредит. Наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит по ЗДДС.

Съгласно новата ал. 11 на чл. 92 от ЗДДС, в сила от 01.01.2014 г. в случаите по ал. 3 при възложена проверка данъкът се прихваща или възстановява в 30-дневен срок, а при възложена ревизия данъкът се прихваща или възстановява изцяло, или частично в 30-дневен срок от връчване на заповедта за ревизия в размер, представляващ разликата между декларирания данък за възстановяване и размера на данъците и задължителните осигурителни вноски, които обосновавано се очаква да бъдат установени при ревизията. Актът, с който се възстановява или отказва възстановяването при възложената ревизия, се обжалва по реда на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, предвиден за обжалване на обезпечителните мерки. За невъзстановената част от декларирания данък за възстановяване се прилага ал. 8 - независимо от разпоредбите на ал. 3-5, когато е започнала ревизия на лицето, срокът на възстановяване на данъка е срокът за издаване на ревизионния акт, освен в случаите, когато лицето предостави обезпечение в пари, в държавни ценни книжа или в безусловна и неотменяема банкова гаранция със срок на действие не по-кратък от 6 месеца.

В конкретния случай е деклариран ДДС за възстановяване по чл. 92, ал. 3, т. 1 от ЗДДС.

Съгласно разпоредбите на чл. 43 ал. 1 т. 1 от ЗКПО в разходите за лихви, които подлежат на регулиране не се включват лихвите по финансов лизинг и банкови кредити, освен когато страните по сделката са свързани лица или лизингът, съответно кредитът, е гарантиран или обезпечен от или е отпуснат по нареждане на свързано лице.

Жалбоподателят не е извършил регулиране на счетоводния финансов резултат със слаба капитализация по реда на чл. 43 от Закон за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО). Ревизиращият екип е установил, че съгласно цитираните договори [фирма] е „поемател“ на заместване в дълг от трети лица, които са „свързани лица“ с ревизираното дружество и същите са гарантирани с обезпечения от тях, записани в Централния регистър на особените залози, при което условието на чл. 43, ал. 3, т. 1 от ЗКПО не е изпълнено и осчетоводените лихви подлежат на регулиране.

Обосноваван е извода на ревизиращия екип, че условието на чл. 43, ал. 3, т. 1 от

ЗКПО не е изпълнено и осчетоводените лихви подлежат на регулиране, като дружеството не е извършило регулиране на счетоводния финансов резултат със слаба капитализация по реда на чл. 43 от ЗКПО и счетоводния финансов резултат за 2013 г. следва да се преобразува в посока на увеличение със сума в размер на 417060,81 лв., която се явява дължим корпоративен данък.

Органите по приходите правилно и обосновано са направили извод, че услугите по цитирания договор за транспортни услуги, извършвани с пътни превозни средства - различни по големина, вид, марка товарни автомобили, са транспортни по своя характер, а услугите, извършвани със специални машини попадат в кръга на дейностите, които могат да бъдат квалифицирани като такива по обработка на отпадъци по смисъла на ЗДДС.

Съобразно горното и обстоятелството, че извършените услуги със специални машини са отделени, както в договора между страните, като цената им е уговорена отделно, съответно отделно са посочени и във фактурите за заплащането, настоящата инстанция намира, че предоставяните от доставчика [фирма] услуги представляват дейности по обработка на отпадъци, съответно спрямо тях следва да се прилага специалния ред за облагане на доставките по реда на чл. 163 а от ЗДДС с място на изпълнение на територията на страната, по които данъкът е изискуем от получателя.

Обосновано е прието в АПВ № 1404085/06.06.2014 г., че на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС не се признава право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 142418,03лв.

Във връзка с упражненото от ревизираното лице право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка охранителна услуга по договор за физическа охрана на обекти, в които влиза цялата административна сграда, която е собственост на [фирма] в хода на ревизията е установено, че същата се използва и от други дружества в групата „Н.“, а фактурите за охрана се издават на [фирма].

Предвид горното ревизиращия екип правилно и обосновано не е признал данъчен кредит в размер на 86615.22 лв. по всички фактури, издадени от [фирма], като се е позовал на разпоредбите на чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС

Посочената група от факти, съдът намира за достатъчни, за да разколебаят извода за обосновано очакване по смисъла на чл. 92, ал. 11 ЗДДС, за постановяване на акт за прихващане или възстановяване в полза на жалбоподателя. Ето защо счита жалбата за неоснователна.

С оглед изхода на делото, основателно е искането на процесуалния представител на ответника за присъждане на разноски в настоящото производство. Ответникът не е представил списък на разноските по чл. 80 ГПК, но това обстоятелство не освобождава съда от задължението по чл. 81 ГПК да се произнесе по искането, а лишава страната от правото да иска изменение на решението в частта на разноските. На основание чл. 161, ал. 1 изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 500 лева, определен по реда на чл. 8, ал. 3 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от изложеното, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] против РЕШЕНИЕ № П-3/14.07.2014 г. на директора на ТД на НАП - София, с което е потвърден АКТ ЗА ПРИХВАЩАНЕ ИЛИ ВЪЗСТАННОВЯВАНЕ по чл. 92, ал.11 от ЗДДС № 1404085/06.06.2014 г., издаден от органи по приходите на НАП, ТД - София.

ОСЪЖДА [фирма], ДА ЗАПЛАТИ на ТД на НАП - София 500.00 /петстотин/ лева разноси за юрисконсултско възнаграждение.

ДА СЕ ИЗПРАТИ, на основание чл. 138, ал.1 от АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК, препис от решението на страните.

РЕШЕНИЕТО е окончателно и не подлежи на обжалване, съгласно разпоредбата на чл. 197, ал. 4 и чл. 268, ал. 2 от ДОПК.

СЪДИЯ: