

РЕШЕНИЕ

№ 2438

гр. София, 08.05.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав**, в публично заседание на 05.02.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова и при участието на прокурора Милен Ютеров, като разгледа дело номер **3564** по описа за **2017** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от ДОПК.

Образувано е по жалба на М. К. Г., действаща като [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място],[жк][жилищен адрес] чрез адв. Г. Х., САК със съдебен адрес [населено място],[жк], [жилищен адрес] срещу ревизионен акт № Р – 22220616002838 – 091 – 001/01.12.2016г., издаден от Е. М. С., орган възложил ревизията и Р. К. С., ръководител на ревизията, потвърден с решение №339/05.03.2017г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С ревизионния акт са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 20 351.56 лева главница за данъчни периоди месец юни и месец ноември 2011г. и месец юни 2012г. в резултат от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма], ведно с лихви за забава в размер на 10 744.53 лева към датата на издаване на ревизионния акт.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като незаконосъобразен, издаден в нарушение на материалния закон. Правят се възражения, че изводът за нереалност на доставките е необоснован. Доставчиците са с предмет на дейност, който е съответен на предмета на доставките, притежават материална и кадрова обезпеченост. Получателят е представил изрядни счетоводни документи за осчетоводяване и деклариране на сделките, фактури, доказателства за плащане по банков път, приемо – предавателни протоколи и доказателства за продажба на същите стоки на трети лица. Не следва да се ангажира отговорността на получателя по преките доставки при констатирано от преходната администрация недобросъвестно поведение на

предходните доставчици и липса на доказателства за произхода на стоките при прекия доставчик. В тази връзка се посочва, че за други доставки от същите търговски дружества, но в различни периоди, при същите условия, приходната администрация е признала правото на приспадане на данъчен кредит. Изводът, че по процесните фактури няма реално осъществени облагаеми доставки е необоснован и незаконосъобразен. Доводите и исканията се поддържат в хода на съдебното производство от адв. Х.. Претендират се разноси по списък по чл. 80 от ГПК.

Ответникът, чрез упълномощения си процесуален представител юрисконсулт К., прави искане за оставяне на жалбата без уважение. Посочва, че в хода на съдебното производство не е установено, че доставчиците са притежавали процесните стоки. Същите не са представили сметка 304, от която да са видни стоките наличности и изписването им, не е доказано и транспортирането на стоките, което общо води до извод, че доставките не са реални. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокурор Ю. от СГП дава заключение, че жалбата е основателна и доказана и следва да бъде уважена.

Съдът, след като прецени становищата на страните и доказателствата по делото, прие за установено от фактическа страна следното:

Със ЗВР № Р – 222206116002838 – 020 – 01/25.04.2016г., изменена със ЗВР № Р – 22220616002838 – 020 – 002/10.11.2016г., издадена от Е. М. С., изпълняваща длъжността началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП – С., дирекция „Контрол“, отдел „Ревизии“, упълномощена със заповед №РД – 01 – 1208/03.10.2016г. на директора на ТД на НАП – С. е възложено извършването на ревизия на М. К. Г., ЕИК[ЕИК] за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.06.2011г. до 31.12.2012г.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад № Р – 22220616002838 – 092 – 01/30.08.2016г., срещу който е подадено възражение с вх. № 59 – 00 – 899/12.10.2016г. на НАП. Възражението е прието за неоснователно и е издаден ревизионен акт № Р – 22220616002838 – 091 – 001/01.12.2016г., от органа, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията, потвърден при оспорване по административен ред с решение № 339/05.03.2017г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

В хода на ревизионното производство е установено, че основната дейност на жалбоподателя е търговия с метали и метални изделия. Предмет на процесните доставки, за които са издадени четири фактури от [фирма] и три фактури от [фирма] са черна ламарина на лист и поцинкована ламарина. Извършени са насрещни проверки на доставчиците. Същите не са открити на декларираните от тях адреси. Установено е че те са deregистрирани по ЗДДС, след датата на издаване на фактурите. Дружествата са имали назначени по трудов договор служители, за които са подавани декларации обр. б, но не са внасяни осигурителни вноски. Въпреки че към три от фактурите / 493/08.11.2011г., 495/09.11.2011г. и 497/10.11.2011г.// са приложени фискални касови бонове, доставчикът [фирма] не е имал регистриран ЕКАФП. За фактура №519/05.06.2012г. е отбелязано плащане по сметка и приложена вносна бележка от 22.06.2012г. за извършено плащане в размер на 5000 евро. Левовата равностойност на платената по банков път сума в евро не съответства на общата стойност по фактура №519/05.06.2012г. в размер на 10 636.56 лева, което несъответствие поставя под съмнение обвързването на това плащане с начислената

във фактурата стойност на доставката. В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил копия на спорните фактури, спецификации, обортни ведомости и хронологични регистри на счетоводни сметки, съгласно които фактурите са осчетоводени по дебита на сметка 304 „Стоки“. Представени са и писмени обяснения, в които е посочено, че не са сключвани договори, а поръчваните количества и вид на стоките са заявявани по телефон. Черната ламарина е с произход У., а поцинкованата е от Гърция. Стоките са доставяни в склада на получателя с транспорт на доставчиците и разтоварвани от наети от получателя работници. По отношение на доставките от [фирма] са посочени имената на шофьорите и регистрационните номера на превозните средства, за които няма данни за собствеността. Органите по приходите са установили, че представените към фактурите на [фирма] спецификации са подпечатани от [фирма] с получател [фирма], С., въз основа на което е направен извод, че те не са придобити от [фирма], за да може доставчикът да се разпорежда с тях. По отношение на [фирма] не са представени приемо – предаватени протоколи, стокови разписки, пътни листа, товарителници към процесните фактури. Плащане по банков път е доказано по фактура №1..13/11.05.2011г. /л.492/, на части, през месец ноември 2011г., а за другите две фактури от 17.06.2011г. /л.114/ и 27.06. 2011г. /л.113 гръб/ няма доказателства за плащане. По процесните фактури, издадени от [фирма] и от [фирма] е направен правен извод за липса на реално извършени доставки на стоки по чл.6, ал. 1 от ЗДДС от издателите на фактурите, поради което и на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Приходната администрация се е позовала и на решение на СЕС по дело С – 643/11 досежно знанието на получателя по фактурите, че е упражнил неправомерно правото на данъчен кредит.

В хода на съдебното производство са приети доказателства на хартия и на електронен носител за валидност на електронните подписи на лицата, издали ЗВР, ЗИДЗВР и ревизионния акт.

От страна на жалбоподателя са представени разпечатки от Търговския регистър на вписаните обстоятелства за [фирма] и от [фирма], от които е видно, че двете дружества са с едноличен собственик на капитала и се представляват от М. Д. Д., като в предмета на дейност на [фирма] е и организиране на счетоводно отчитане и съставяне на ГФО, междинни и други финансови отчети по ЗСч.

Изискани са от съда и са представени от ответника доказателства за дерегистрация по ЗДДС на доставчиците, които обстоятелства са приети за установени от фактическа страна и в хода на ревизионното производство.

Разпитана е свидетелката Н. Н. Г., дъщеря на жалбоподателката. Тя дава показания, че се касае за фамилен бизнес, търговия на поцинковани и черни метали от собствен търговски обект, находящ се в[жк]. Стоките се приемат в търговския обект от доставчиците с техен транспорт. Проверяват се тонажа по етикетите, приемат се от доставчика, чрез превозвача фактурата и товарителницата, която получателят подписва, след като е приел стоката. Всички документи се подписват от М. Г.. Води се журнал, общ регистър, на хартиен носител, в който се записват всички постъпили стоки, дата, доставчик, вид и количество. При продажбите клиентите идват на място, получават стоките с техен транспорт. В същия дневник се отбелязва на кого и кога е изписана стоката. За процесните доставчици свидетелката посочва, че са били техни редовни партньори, получавали са по 5 – 6 зареждания от тях месечно през 2011г.

Контактите са осъществявани с Е. В., като представител и на двете търговски дружества. Механизмът на доставките е бил един и същ – едновременно с пристигане на стоката Е. В. е идвала заедно с шофьора на камиона и е носела изготвен приемо – предавателен протокол, който получателят е подписвал след физически оглед на стоките по етикети и документи. Доставчикът е предоставял фактура, заедно със спецификация. Плащанията са били в брой и по банков път, като за плащанията в брой са издавани фискални бонове. Свидетелката посочва, че партньорството е приключило след 2014г., поради невръщане на платено капаро и без доставени стоки, каквито проблеми са имали и други дружества от същия бранш. Потвърждава, че по конкретните доставки, които не са признати от ревизията, стоките са получени от [фирма].

Изискани са данни от ИС на НАП за кадровия ресурс на доставчиците през процесните периоди, които потвърждават фактическите констатации от ревизионното производство.

По делото са приети основно и допълнително заключение на съдебно – счетоводна експертиза, които съдът кредитира изцяло като неоспорени от страните, обосновани и компетентни. Вещото лице посочва, че процесните фактури са включени в СД по ЗДДС и дневниците за продажби на доставчиците. Потвърждава констатациите на ревизиращите относно начините на плащане по фактурите, включително и обстоятелството, че по две от издадените от [фирма] фактури няма плащане. Изготвен е стокосен поток, видно от който двете стоки са с положителни начални салда, отразяване на покупки и изписване при продажби. Жалбоподателят е разполагал с кадрова обезпеченост за извършване на дейността. ЕТ притежава ДМА на стойност 185 хил. лв., земя, машини, производствено оборудване, апаратура, съоръжения. За 2011г. и 2012г. отчита значителни приходи от оперативна дейност, в това число нетни приходи от продажби на стоки. Въз основа на данните може да се направи извод, че реално осъществява дейност по търговия с метали. Доставчиците също разполагат с кадрова обезпеченост, декларират стопански обороти, но нямат собствени ДМА и техническа обезпеченост. Не са открити и от вещото лице на посочените от тях адреси, не са представили изисканите данни и документи, поради което не може да се установи дали са разполагали със стоките, предмет на фактурите, от кого са ги закупили, къде са съхранявани, как са транспортирани до получателя. Съгласно писмо на ТД на НАП – С. с вх. №7943/15.03.2019г. на АССГ, на доставчиците не са извършвани ревизии за процесните периоди.

При така установеното от фактическа страна, съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима, подадена срещу акт, който подлежи на съдебен контрол, в законоустановения 14 – дневен срок, от пряко засегнатия едноличен търговец, на когото са установени данъчни задължения с ревизионния акт.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Ревизионният акт е издаден от Е. М. С., като орган, възложил ревизията и Р. К. С. за ръководител на ревизията. Ревизионното производство е възложено със ЗВР № Р – 22220616002838 – 020 – 001/25.04.2016г., издадена от Д. В. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., оправомощена със Заповед № РД – 01 – 822/23.06.2015г. на директора на ТД на НАП – С. /т.18, л. 17/. Със заповед № РД – 01-1208/03.10.2016г. на директора на ТД на НАП – С. /л.24/, поради преназначаване на Д. Я. на друга длъжност със Заповед №

2893/21.09.2016г. на изпълнителния директор на НАП, считано от 03.10.2016г., на основание чл. 11, ал.1, т.1 от ЗНАП и във връзка с чл. 112, ал.1 от ДОПК е разпоредено на Е. М. С. да издава ЗИДЗВР по чл. 113, ал. 3 от ДОПК и ревизионни актове по чл. 119, ал. 2 от ДОПК за изброените в заповедта ревизионни производства, които не са приключили към 03.10.2016г., включително и по отношение на жалбоподателката /т.59/. Въз основа на заповед № РД – 01-1208/03.10.2016г. на директора на ТД на НАП – С. Е. М. С. е издадена ЗИДЗВР № Р – 22220616002838 – 020 – 002/10.11.2016г. В качеството си на оправомощена по силата на заповед №РД – 01-1208/03.10.2016г. на директора на ТД на НАП – С. като възложител на ревизията е подписала ревизионния акт. Спазено е изискването на чл. 119, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт да се издаде от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията. В заповедта за упълномощаване на Е. М. С. изрично е посочена причината по чл. 7, ал. 3 от ДОПК – преназначаване на друга длъжност с териториална компетентност офис К., поради която ревизионното производство е приключило от друго компетентно лице за възложител на ревизията. Представени са доказателства за валидни електронни подписи на издателите на ЗВР и ревизионния акт, неоспорени от ответника.

Спазена е формата по чл. 120 от ДОПК.

Не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт, предвид и разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК и задължението на съда да установи размера на публичните задължения.

Ревизионният акт е обоснован. В хода на съдебното производство не се събраха доказателства, които да оборват констатациите в акта и ревизионния доклад, неразделна част от него.

Възраженията на жалбоподателя са по приложението на материалния закон. Настоящата съдебна инстанция счита същите за неоснователни. Правото на приспадане на данъчен кредит по процесните доставки от [фирма] и [фирма] с предмет черна ламарина на лист и поцинкована ламарина е отказано на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, поради липса на реално осъществена облагаема доставка на стоки от издателите на фактурите. Още в хода на ревизионното производство е установено, че доставчиците не са открити на декларираните от тях адреси и не са представили изискваните документи. В хода на съдебното производство също не са открити от вещото лице, което не е могло да провери техните счетоводства и да даде заключение дали са разполагали със стокови наличности от вида на доставените и от кого са придобити. Двата доставчици се представляват от общ управител, а в предмета на дейност на [фирма], вписан в Търговския регистър е счетоводно обслужване. Управителят е бил призован за свидетел по делото, но впоследствие заличен, поради невъзможност за установяване на контакт с него. От страна на доставчиците не са представени никакви доказателства и липсва възможност за проверка на техните счетоводства. Дружествата са впоследствие deregистрирани по ЗДДС. Данните за тях са установени само въз основа на декларираните и намерени такива в ИС на НАП. Видно от тях, през 2011г. и 2012г. двете дружества декларирали значителни обороти, при липса на ДМА. За конкретните сделки са налични само издадени фактури, като плащане по банков път има само по фактура №1..13/11.05.2011г., издадена от [фирма], през месец ноември 2011г. и по фактура № 519/05.06.2012г., издадена от [фирма] при несъответствие с общата

стойност по нея. По две от фактурите, издадени от [фирма] няма плащания, а по фактурите, издадени от [фирма] са приложени нечетливи фискални касови бонове, без дружеството да има ЕКАФП, регистриран в НАП. Получателят по преките доставки разполага единствено с процесните фактури, без други съпътстващи доставките документи. Предмет на доставките са родово определени вещи. За доказване на реално осъществена облагаема доставка като основание за възникване на право на приспадане на данъчен кредит следва да се установи предаване на стоките от доставчика на получателя, съгласно чл. 24, ал. 2 от ЗЗД. В случая липсват приемо – предавателни протоколи, не се установява наличност на стоките при доставчиците и възможност да я предадат на получателя по фактурите. Механизмът на сделките, описан в писмените обяснения на жалбоподателката и показанията на нейната дъщеря изисква транспортиране до складовата база на получателя в Б.. Липсват данни с какви превозни средства е осъществяван транспорта, от кой склад са натоварени стоките, по какъв маршрут, на коя дата и на кое лице са предадени. Констатираните неточности между издателя и посочения доставчик в т. нар. „спесификации“ към част от фактурите потвърждават извода за липса на реално осъществени облагаеми доставки между издателя и получателя по осчетоводените фактури. Отчетните документи за складовите наличности, за които говори свидетелката Г. също не са представени по делото. Твърденията за измама от страна на единия доставчик не са подкрепени с никакви доказателства за сезиране с оплакване до компетентните органи, нито за предявена претенция по съдебен ред, което опровергава навежданите доводи за добросъвестност на жалбоподателя. Обосновано, правилно и законосъобразно е прието, че издадените фактури не доказват реално осъществени доставки на стоки, а осъществяват документално оформяне на стокови потоци в реално функциониращ търговски обект с цел постигане на ДДС резултат, който да избегне плащания към бюджета. По отношение на възраженията на жалбоподателя, че други доставки от [фирма] в други данъчни периоди са признати за реално осъществени следва да се има предвид, че правото на данъчен кредит е отказано не заради характеристиките на доставчика, а поради липса на доказателства, че конкретни преки доставки по определени фактури са реално осъществени.

Съгласно трайната практика на СЕО и СЕС, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит получателят следва да разполага със счетоводни документи за доставка, която да е реално осъществена. В този смисъл е решението по дело С-152/02 на СЕО. От значение за признаване право на данъчен кредит е данъкът да е начислен правомерно, което

означава да е налице данъчно събитие, т. е. в процесния случай - да е извършена доставката на стоки и услуги от издателя на фактурата. При оспорване на фактурата, касаещо отразената в нея стопанска операция, задължение на ползващия се от правата по този документ е да докаже, че отразената във фактурата стопанска операция действително е осъществена, което в случая не е сторено. В този смисъл е и практиката на СЕС, според която само по себе си посочването на ДДС във фактура не може да обоснове право на приспадане на данъчен кредит за получателя. По изложените съображения ревизионен акт № Р – 22220616002838 – 091 – 001/01.12.2016г., с която са установени задължения на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място],[жк][жилищен адрес] в размер на 20 351.56 лева главница и лихви за забава в размер на 10 744.53 лева е обоснован и законосъобразен и на основание чл. 160, ал. 1, предл.последно от ДОПК жалбата следва да бъде отхвърлена изцяло.

При този изход на правния спор и на основание чл. 161, ал.1, предл.2 от ДОПК на ответника се дължи своевременно предявеното юрисконсултско възнаграждение в минимален размер от 1462 лева, определено по реда на чл. 8, ал.1, т. 4 от Наредба №1 от 9 юли 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното, Административен съд София – град, I отделение, 43 – ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалба на М. К. Г., действаща като [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място],[жк][жилищен адрес] ап. 38, чрез адв. Г. Х., САК със съдебен адрес [населено място], [жк], [жилищен адрес] срещу ревизионен акт № Р – 22220616002838 – 091 – 001/01.12.2016г., издаден от Е. М. С., орган възложил ревизията и Р. К. С., ръководител на ревизията, с който са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 20 351.56 лева главница за данъчни периоди месец юни и месец ноември 2011г. и месец юни 2012г. в резултат от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма], ведно с лихви за забава в размер на 10 744.53 лева.

ОСЪЖДА М. К. Г., действаща като [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място],[жк][жилищен адрес] да заплати на Национална агенция по приходите – дирекция

„Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ сума в размер на 1462 /хиляда четиристотин шестдесет и два/ лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: