

РЕШЕНИЕ

№ 6243

гр. София, 23.10.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 15 състав,
в публично заседание на 26.09.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Росица Цветкова

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **5842** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ГАЛЕКО“ АД – С., представлявано от С. Р. И. срещу РА № Р – 22220422002446-091-001 от 29.12.2022г. в частта, потвърдена с Решение № 439 от 06.04.2023г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С., с която на дружеството са установени допълнителни задължения за ДДС в резултат на непризнато право на данъчен кредит за данъчни периоди м. октомври, ноември и декември 2020г. в размер на 68330лв. главници и лихви в размер на 14 131,77лв. (общо 82461.77лв.) по фактура № 0..62/27.11.2020 г., издадена от „МЕКОМ 2007“ ЕООД и фактури №14/14.10.2020 г. и №15/14.12.2020 г., издадени от „ГЛОБАЛ ТЕКХ“ АД. Жалбоподателят твърди, че РА е незаконосъобразен, тъй като е издаден при нарушения на материалния закон. Оспорва изводът за липса на право на данъчен кредит, основан на събраните в хода на ревизионното производство доказателства. По подробно изложени съображения се прави искане съдът да отмени ревизионния акт в оспорената част. Претендират се разноските по делото.

Ответникът по жалбата – Директорът на Дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Моли РА да бъде оставен в сила. Прави се искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП” – [населено място].

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

„ГАЛЕКО“ АД – С. е търговец със седалище в [населено място], регистриран по ЗДДС, чийто основен предмет на дейност през ревизираните периоди е отдаване под наем и покупка на ДМА. Дружеството притежава плувен комплекс „Дръстър“ [населено място], [улица], магазин в [населено място] [улица], магазин в [населено място] [улица], магазин в [населено място], [улица] сграда в [населено място], [улица], които отдава под наем.

Със заповед № 3 – ЦУ - 753 от 05.05.2022г., издадена на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК, зам. - изпълнителният директор на НАП е определил органите по приходите, за които не са прилагат правилата на чл. 7, ал.1 и чл. 8 от ДОПК. Изрично е посочено, че тези органи осъществяват правомощията си на територията на цялата страна, независимо от определената в чл.7, ал.1 и чл. 8 от ДОПК компетентност.

Със заповед № РД – 01 – 245 от 05.05.2022г. на директора на ТД на НАП С., издадена на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП и чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК и заповед № 3 – ЦУ - 753 от 05.05.2022г. на зам. - изпълнителния директор на НАП, е наредено функциите на компетентен орган по чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК, считано от 05.05.2022г., да се изпълняват от конкретно посочени служители, сред които и М. Д. на длъжност Началник сектор при ТД на НАП – В. Т..

Със заповед № 3 – ЦУ – 810 от 13.05.2022г. зам. изпълнителният директор на НАП, оправомощен със заповед ЗЦУ-ОПР-9 от 21.05.2021г., е възложил на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК служителите на ТД на НАП, посочени в заповед № 3 – ЦУ - 3287 от 08.11.2021г. на зам. - изпълнителния директор на НАП, да осъществяват производствата по ДОПК по отношение на лицата, посочени в приложението към заповедта, сред които и жалбоподателят по делото, за които компетентната дирекция съгласно чл. 8 от ДОПК е ТД на НАП – С.. Допълнено е, че контролните производства следва да бъдат възлагани от началниците на сектори, посочени в заповеди № 3 – ЦУ -

753 от 05.05.2022г. и № 3 – ЦУ - 3287 от 08.11.2021г. и определени от директора на ТД на НАП – С. с нарочни заповеди. Посочено е, че контролните органи могат да осъществяват правомощията си без промяна на мястото на работа.

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220422002446-020-001 от 16.05.2022 г., връчена по електронен път на 17.05.2022 г., е възложено извършването на ревизия на „ГАЛЕКО“ АД в частност за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди октомври – декември 2020г. Със заповедта е определен ревизиращият екип, в частност ръководителят на ревизията, срокът за извършването ѝ – три месеца от връчване на заповедта. С последващи заповеди от 15.08.2022г. и 13.09.2022г. срокът е удължен с общо два месеца. Посочените заповеди са издадени от М. Д. на длъжност Началник сектор при ТД на НАП – В. Т..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад №Р-22220422002446-092-001 от 01.11.2022 г., връчен на 08.11.2022 г. по електронен път. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК дружеството не е подало възражение срещу РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22220422002446-092-001/29.12.2022 г., издаден от М. Д. на длъжност Началник сектор при ТД на НАП – В. Т. - орган, възложил ревизията и К. Ц. И. - ръководител на ревизията. РА е връчен на дружеството по електронен път на 16.01.2023г.

С РА в частност са установени задължения за ДДС в резултат на непризнато право на данъчен кредит в данъчните периоди м. октомври, ноември и декември 2020г. в размер на 68330лв. главници и лихви в размер на 14 131,77лв., или общо 82461.77лв., по фактури №14/14.10.2020 г. и №15/14.12.2020 г., издадени от „ГЛОБАЛ ТЕКХ“ АД и фактура № 0..62/27.11.2020 г., издадена от „МЕКОМ 2007“ ЕООД.

Дружеството е обжалвало ревизионния акт в тази част по реда на чл.155 и сл. от ДОПК пред директора на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП - [населено място]. С Решение № 439 от 06.04.2023г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. РА е потвърден в оспорената част. Решението е съобщено на адресата на 06.02.2023г., а жалбата до съда срещу РА е подадена на 14.04.2023г.

От събраните в хода на ревизионното производство доказателства относно релевантните за материално-правния спор факти, касаещи реалността на доставките

по трите фактури, издадени съответно от „ГЛОБАЛ ТЕКХ“ АД и „МЕКОМ 2007“ ЕООД, съдът приема за установено следното от фактическа страна:

1. Жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 21 540лв. в данъчен период ноември 2020г. по фактура № 0..62/27.11.2020 г. Предметът на продажбата по фактурата според обозначеното е „Система за охлаждане и вентилиране“ на цена 107 700лв. без ДДС. Според отразеното във фактурата плащането е станало с платежно нареждане. Към фактурата е представен и приемо-предавателен протокол, подписан от страните по сделката, с който те са се съгласили, че стоката е предадена. Изявленията в тази връзка се свеждат до следното: продавачът предава – купувачът след преглед установява, че няма забележки.

От събраните в хода на ревизионното производство доказателства се установява, че същата стока е била предмет на покупко-продажба между страните „Галеко“ АД „Мекон 2007“ ООД през 2014г. Продавач по сделката е „Галеко“ АД. Цената на практика е същата – 107 679лв. без ДДС. За тази доставка е издадена фактура и е начислен ДДС, съставен е приемо-предавателен протокол с аналогично съдържание на протокола от 27.11.2020г. (листи 976 и 977 от преписката).

Преди започване на ревизионното производство на „МЕКОМ 2007“ ООД е извършена ПУФО, приключила с Протокол №П- 03001921013981-073-001/22.04.2021 г. В хода на проверката е извършена насрещна проверка на „ГАЛЕКО“ АД. Дружеството е представило писмени обяснения по повод на обсъжданата доставка (на стр. 968 от преписката), съгласно които транспортирането на системата за охлаждане и вентилация не е извършено с транспортно средство, поради голямата близост на обектите на двете дружества, които се намирили на един и същи административен адрес - [населено място], [улица]. Декларирано е, че последващо разпореждане със стоката не е извършено (л. 968)

От събраните в хода на ревизията официални свидетелстващи и диспозитивни документи по безспорен начин се установява, че спрямо обсъжданото съоръжение е наложено обезпечение – запор, за задължения на „МЕКОМ 2007" ЕООД към НАП, като запорът е вписан в ЦРОЗ на 13.06.2016г.

Според обясненията, събрани от купувача в рамките на извършена насрещна

проверка и представените частни документи, плащането по фактурата е извършено чрез прихващане въз основа на Споразумение за прихващане от 31.10.2020 г. Основанието за прихващането е наличието на задължения на „МЕКОМ 2007“ ЕООД към „ГАЛЕКО“ АД, произтичащи от Договор за заместване в дълг от 30.12.2020 г., по силата на който „МЕКОМ 2007“ ЕООД замества Р. С. Р. в задълженията на физическото лице към Дружеството, възникнали от сключен между последните договор за паричен заем през 2018 г.

При извършено посещение в [населено място], [улица], документирано с Протокол №1783066/07.10.2022 г. е проведен разговор с С. Р. И., в който същият е посочил, че система за охлаждане и вентилиране, предмет на доставката по фактура №62/27.11.2020 г. издадена от „МЕКОМ 2007“ ЕООД се състои от три елемента: 2 кондензатора, които се намират в [населено място], [улица], в производствена сграда на „ГАЛЕКО“ АД, и топлообменник, находящ се в сграда на „ГАЛЕКО“ АД в [населено място], [улица]. Целта па закупуване на описаното оборудване по фактура №62/27.11.2020 г. била за бъдещо производство в областта на хранително-вкусовата промишленост. Извършена е проверка в посочените обекти с цел установяване наличността на активите, документирана с Протокол №1663380/07.10.2022 г. От отразеното в протокола се установява, че в обекта на [улица] се намират 2 кондензатора с №ASF-H-41A5/C, приличащи на външни тела за климатик, а на [улица] е установено наличието на вещь, която е посочена от субекта на проверката за „топлообменник“.

2. Жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 46 790,00 лв. в данъчни периоди м. 10 и м. 12.2020 г.. по фактури №14/14.10.2020 г. и №15/14.12.2020 г., издадени от „ГЛОБАЛ ТЕКХ“ АД с предмет на доставките, както следва: 2 бр. дизелови котли комплект с горелките с ед. цена 18 630,00 лв., 2 бр. топлообменници Джъмбо с ед. цена 8 740,00 лв., 2 бр. пластинчат топлообменник с ед. цена 13 920,00 лв., 2 бр. топлоизолирани съдове /2000 л./ с ед. цена 12 100,00 лв., 10 бр. вентилатори /взривоопасни/ с ед. цена 920,00 лв., барабан за измиване с вода на цена 10 990,00 лв., газова станция за десет бутилки заедно с газовите горелки на цена 22 050,00 лв., линия за оформяне на цена 26 280,00 лв., газов инжектор на цена 20 780,00 лв., автоматичен пропуск дезинфекция на цена 7 800,00 лв., стерилизатор - 2

тона на цена 6 300,00 лв. и преса /коландър/ комплект на цена 23 770,00 лв. Във фактурите е посочено, че разплащането ще се извърши по банков път. За доказване на плащането е представено споразумение за прихващане за вземания и задължения от 15.12.2020 г., сключено между страните по сделката с предмет 295 860,00 лв., както и договор за заместване на дълг от 01.02.2020г., сключен между „ГАЛЕКО“ АД - кредитор, Р. С. Р. - първоначатен длъжник и „ГЛОБАЛ ТЕКХ“ АД - нов длъжник. Към фактурите са представени протоколи „за прехвърляне на собственост“ и за „отговорно пазене“, съдържащи удостоверителни изявления на страните по сделката, че собствеността на вещите се прехвърля, но вещите остават на отговорно пазене при продавача. Законният представител на жалбоподателя е дал следните обяснения по повод на доставките - през този период дружеството инвестирало в покупка на производствено оборудване и реконструкция на закупен имот за осъществяване на основната си дейност – производство на дървени въглища и брикети.

На доставчика е извършена насрещна проверка, при която са събрани безспорни доказателства, че дружеството е внесло линията за производство на дървени въглища през 2015г. от Китай и към 31.12.2020г. стоките продължават да са заведени в инвентарната книга на продавача.

Жалбоподателят твърди, че стоките, предмет на доставка по обсъжданите фактури е продало на трето лице „МАГИ-Д“ ЕООД – два месеца след започване на ревизията, т.е. в рамките на ревизионното производство.. В тази връзка е представил фактура №[ЕГН]/08.07.2022 г. с данъчна основа в размер на 3 110,00 лв. и ДДС в размер на 662лв. Спешното разпореждане със стоките било наложено от обстоятелството, че новият собственик на сградата, където те било държани настоявал за освобождаването ѝ (видно от удостовереното в протокол от 07.10.2022г., на лист 71 от преписката). Данъчните органи са направили насрещна проверка на лицето, сочено за купувач на стоките, в рамките на която са изискали от него информация за доставката. Получили са в отговор фактурата, фискален бон от 09.09.2022 г. и Приемо-предавателен протокол от 08.08.2022 г. Дружеството купувач е пояснило, че не разполага с товарителница за транспорта; не е представило доказателства за това как процесната доставка е отразена в счетоводството му. В следствие от жалбоподателя е представена пред ревизиращите органи

товарителница за осъществен транспорт на машини и съоръжения за дървени въглища, която няма номер, дата, име и адрес на изпращач, а като получател е посочен „МАГИ - Д“ ЕООД [населено място]. Според отразеното натоварването е извършено в [населено място], С. на 23.06.2022 г., а разтоварването на 24.06.2022 г. във [населено място]. Транспортът е извършен с товарен автомобил е регистрационен номер РА2717КВ. От извършената в хода на ревизията справка по електронен път в Агенция „Пътна инфраструктура“ е установено, че на 23.06.2022 г. относно посоченото МПС има регистрирани преминавания по републиканската пътна мрежа, засечени от автоматични устройства на АПИ по маршрут, както следва: гара К., М. К., Р., Ц., Опълченец, Ч., Памукчии, З., Полско Пъдарево, К., а на 24.06.2022 г. няма регистрирани преминавания по републиканската пътна мрежа. Засечените точки на преминаване нямат връзка с обявената в товарителницата изходна и крайна дестинация.

При преценка на събрания по делото доказателствен материал с оглед действителността на процесните услуги съдът съобрази следното:

Съдът е дал указания на жалбоподателя, че негова е тежестта да установи реалността на спорните доставки. Фактурите са частни свидетелстващи документи, които не се ползват с обвързваща съда доказателствена сила относно удостоверените с тях обстоятелства. Същото важи за товарителниците, пътни листи и прочие счетоводни документи. Достоверността на тези документи следва да се преценява по вътрешно убеждение в контекста на останалия доказателствен материал. Те не се ползват с обвързваща съда материална удостоверителна сила. Договорите са частни диспозитивни документи, които удостоверяват единствено, че страните са направили посочените в тях изявления и не се ползват с обвързваща съда доказателствена сила относно действителността на направените изявления. Страните са свободни да се споразумяват, но съдът може да преценява доколко техните волеизявления са действителни, а не привидни такива. На база събраните по делото доказателства съдът приема, че процесните три фактури не удостоверяват реални сделки, а фиктивни такива, като основанията за този извод са следните:

1. По отношение на доставката от „МЕКОМ 2007“ ЕООД – в контекста на установеното по делото за стоките, предмет на доставката – състоянието им,

неизползването им от купувача, обстоятелството, че са запорирани вещи към момента на продажбата – т.е. към момента на придобиването е под въпрос изобщо възможността да се ползват в бъдеще, както и уговорената цена – същата, на която стоката е била предмет на покупко-продажба между същите страни - „Галеко“ АД и „Меком 2007“ ООД през 2014г.), съдът приема, че фактура № 0.62/27.11.2020 г., издадена от „МЕКОМ 2007“ ЕООД удостоверява фиктивна сделка, а не реална такава.

2. По отношение на доставките от „ГЛОБАЛ ТЕКХ“ АД – в контекста на установеното по делото за стоките, предмет на доставката – състоянието им, липсата на фактическо предаване на стоката – те не са сменяли местоположението си, неизползването им от купувача, обстоятелството, че в хода на ревизията са съставени документи, с които се цели да се удостовери, че те са предмет на последваща доставка – тази доставка съдът приема също за привидна, тъй като не са представени убедителни доказателства за реалността ѝ - уговорената цена е в пъти по-ниска от цената на придобиване, представените доказателства за осъществен транспорт не съответстват на твърдения от жалбоподателя механизъм на доставка, съдът приема, че фактури №14/14.10.2020 г. и №15/14.12.2020 г., издадени от „ГЛОБАЛ ТЕКХ“ АД удостоверяват фиктивни сделки, а не реални такива.

Както вече се посочи, страните са свободни да сключват всякакви споразумения, но при преценка на тяхната действителност, т.е. доколко те не са симулативни, съдът не е обвързан от изявленията на страните, а следва да ги цени с оглед събрания по делото доказателствен материал. Симулативните сделки са нищожни по право, те не пораждат правни последици и съдът следва да следи за тях служебно. По изложените по-горе съображения съдът приема, че процесните фактури не удостоверяват действителни доставки на услуги, т.е. не е налице реално извършена облагаема доставка, респ. липсва данъчно събитие. Правото на данъчен кредит предполага реална доставка, а не само документално и счетоводно отразена такава. С оглед на установеното е безпредметно да се обсъжда наличието на другите положителни или отрицателни предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

Въз основа на установеното от фактическа страна, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, поради което същата е допустима. Обжалваният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения. Оспореният акт не противоречи на материалния закон, като основанията за този извод са следните:

Правото на данъчен кредит е обвързано с наличието на реално извършена доставка на стока по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС. Разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС гласи, че данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има правото да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. По делото се установи, че процесните фактури не удостоверяват реални доставки, т.е. налице е липса на доставка. Липсата на доставка означава, че не е налице данъчно събитие, респ. че ДДС по обсъжданите фактури е начислен без основание. Доколкото ДДС не е бил изискуем, то не е възникнало изобщо право на данъчен кредит, по аргумент от чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. Законът – чл. 70, ал. 5 от ЗДДС изрично предвижда, че не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно, в която хипотеза несъмнено следва да попаднат случаите, когато данъкът е начислен без да се налице основания за това.

По изложените съображения съдът приема, че с РА на жалбоподателя правилно са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. октомври, ноември и декември 2020г. в размер на 68330лв. главници. По повод на установените задължения като главници и оглед нормата на чл. 175, ал.1 от ДОПК, правилно за съответните данъчни периоди са определени задължения за лихви в размер на общо 14 131.77лв.

С оглед изхода на делото претенцията за заплащане на разноси от страна на процесуалния представител на ответника е основателна и следва да бъде уважена, на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК. Материалният интерес по делото е 82461.77лв. Юрисконсултското възнаграждение при този материален интерес предвид нормата на чл. 8, ал. 1 във връзка с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да се определи в размер на 7 246.94лв. Жалбоподателят следва да бъде осъден да плати тази сума на дирекция „ОДОП” –

С.-град при ЦУ на НАП.

По изложените съображения и на основание чл.160, ал.1 и чл. 161, ал.1 от ДОПК,
Административен съд – София-град,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ГАЛЕКО“ АД – С., представлявано от С. Р. И. срещу РА № Р – 22220422002446-091-001 от 29.12.2022г. в частта, потвърдена с Решение № 163 от 03.02.2023г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С., с която на дружеството са установени допълнителни задължения за ДДС в резултат на непризнато право на данъчен кредит за данъчни периоди м. октомври, ноември и декември 2020г. в размер на 68330лв. главници и лихви в размер на 14 131.77лв., или общо 82461.77лв.

ОСЪЖДА „ГАЛЕКО“ АД – С., представлявано от С. Р. И. да плати на дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на 7 246.94лв. за юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: