

РЕШЕНИЕ

№ 2301

гр. София, 08.04.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в публично заседание на 09.03.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Макрина Христова и при участието на прокурора Ива Цанова, като разгледа дело номер **3256** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу решение №273/19.2.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, в частта, с която е потвърден и изменен ревизионен акт №Р-22221519002856-091-001/25.11.2019 г. , с който са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ 236 885,08 лв. главница и 25 062,24 лв. лихви за данъчни периоди м. 10.2017 г. и м. 12.2018 г. Ревизионният акт е изменен в частта за м. декември 2018 г., като е прието, че не се дължи данък за внасяне 200 000 лв., а са определени само лихви – вместо 17 501,40 лв., са определени 10 111,92 лв.

Жалбоподателят твърди, че ревизията е извършена дистанционно, което не е продиктувано от обективни обстоятелства. Ревизията е извършена формално, без насрещни проверки. По отношение на периода м. октомври 2017 г. не са събрани достатъчно доказателства, от които да се направи извод, че следва да се начисли ДДС. Без значение дали е прехвърляна собствеността върху стоките; ревизионният екип не може да преценява гражданско-правните последици на сделката; недопустимо е да се доказва склад и товаро-разтоварни дейности. Същевременно твърди, че ЗДДС има предвид доставка на стоки не при фактическото предаване, а при прехвърляне правото на собственост. Твърдението, че след като не е разполагам склад, то не може да извършва доставки е некоректно и недоказано.

По отношение на доставчика [фирма] твърди, че доставката е развалена. Следователно и не се дължи начислена лихва от 10 111,92 лв. за ползване на данъчен кредит, за период 15.1.2019 г. – 15.7.2019 г.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП моли да бъде потвърден обжалваният акт. Счита, че следва да се възприемат изводите, направени в обжалваното решение. Претендира разноски.

Административен съд София – град, 64 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта.

Жалбата е в срок. Подадена е от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което се явява ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Относно фактите.

Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221519002856-020-001/7.5.2019 г. е възложена ревизия на [фирма] за определяне задълженията на дружеството за ДДС за данъчните периоди от 1.10.2017 г. до 31.12.2018 г. Заповедта е издадена от К. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. по силата на заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ №Р-22221519002856-092-001/25.10.2019 г., връчен по електронен път на 25.10.2019 г. Ревизията е приключила с РА №Р-22221519002856-092-001/25.11.2019 г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Б. К. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е по ел.път на 2.12.2019 г.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221519002856-040-001/10.9.2019 г., в отговор на което НЕ са представени документи.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Резултатите от проверките са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/. Извършени са проверки на данни, налични в информационната система на НАП.

Всички събрани документи и писмени обяснения са описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

В резултат на предприетите процесуални действия ревизиращите органи са направили следните констатации:

За данъчен период м. октомври 2017 г. е отказано приспадане на данъчен кредит в размер на 36 885,08 лв. по фактура № 176/27.10.2017 г., издадена от [фирма]. Представени са копия от фактурата, хронологични справки на сметки и оборотни ведомости. С оглед на тези доказателства е достигнато до извод, че не са налице предпоставките на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС.

Извършена е насрещна проверка на [фирма], от изготвения протокол от 24.9.2019 г. по която се установява, че не са представени никакви документи във връзка с процесната доставка. При проверка в ИС на НАП е установено, че за процесния

период дружеството не е имало назначени лица по трудов договор.

За данъчен период м. декември 2018 г. В оспореното решение е прието, че следва да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит, като обаче се дължи лихва за периода от 15.1.2019 г. – 15.7.2019 г., за неправомерно упражнено право на данъчен кредит.

По делото е прието заключение по ССЕ, от което се сугановява, че процесната фактура № 176/27.10.2017 г. е издадена при спазване на изискванията на ЗДДС относно необходимите реквизити /чл. 86, ал. 1 ЗДДС и чл.114 ЗДДС/; спазено е изискването по чл. 94, ал. 1 ЗДДС. Фактурата е отразена в счетоводството на дружеството.

Същевременно обаче се установява, че при проверка на предоставените документи от счетоводството на жалобоподателя вещото лице не е установила плащания по тази фактура. При проверка на счетоводството не може да се установи какви са по своята същност материалите, предмет на фактурата; заприходени ли са по вид, количество, единична цена, стойност. Не може да се проследи стоковия поток на доставките по процесната фактура. Няма придружаващи фактурата документи. Счетоводството не е водено при спазване на изискванията за хронологично счетоводно записване на стопанските операции, текущо начисляване на приходите и разходите, произтичащи от събития към тяхното възникване.

Предвид така установеното съдът намира следното:

По същество.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК 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 материално-правните разпоредби по издаването му.

В случая ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по т.д. №10/2016г. Актът е подписан с електронен подпис, като са представени документи, както и диск, от които се установява наличието на такъв, както и подписването на акта от издалия го орган.

Относно спазването на процесуалните правила. При служебната проверка по чл.160 ал.2 от ДОПК, съдът НЕ констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

При преценката по реда на чл. 160, ал. 1 ДОПК настоящият състав намира, че при издаване на РА са спазени материално-правните норми при издаването му.

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и доставката да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата, на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Осъществяването на фактическия състав на доставката подлежи на доказване.

Същевременно, както бе посочено по-горе, при извършване на ревизията не са допуснати съществени процесуални нарушения. Органът по приходите е предприел всички необходими и достатъчни действия по събиране на доказателствата, с оглед установяване на обективната истина. Въз основа на тези доказателства са направени

фактическите и правни изводи, посочени по-горе, при спазване на правилата на формалната логика, а правните – при съответствие с приложимите правни норми.

Същевременно, и пред настоящата инстанция не бяха представени доказателства, опровергаващи изводите на ответника, че за доставката по цитираната по-горе фактура за период м. октомври 2017 г., издадена от [фирма], не са ангажирани доказателства за реално изпълнение, каквито ревизираното лице като страна по сделките би следвало да притежава, но не е представило въпреки изричното искане в този смисъл. Установява се, че са изискани такива документи и от неговия доставчик, но той също не е представил такива.

Съгласно чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик. В процесния случай, предвид това, че процесната фактура цели да удостовери доставка на „материали по опис“, видно от фактурата и приложения към нея опис, за да се приеме, че е налице доставка и съответно – право на ползване на данъчен кредит, следва да се направи извод, че реално е прехвърлено право по чл. 6, ал. 1 ЗДДС. В случая обаче такъв факт не се установява, въпреки извършените от данъчните органи необходими действия в тази насока. Установява се, че доставчикът на жалбоподателя не е имал наети лица за процесния период. При насрещната проверка не са представени изискани документи. Такива доказателства – документи, не са представени и в това производство. Не се установява по какъв начин материалите, които се цели да бъде установено, че са прехвърлени с процесната сделка, са били вложени впоследствие при извършване на търговската дейност на жалбоподателя.

Съгласно чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и тя да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Осъществяването на фактическия състав на доставката подлежи на доказване.

Константно при тълкуването на чл. 167 от Директива 2006/112-както в практиката на Съда, така и практиката на националните съдилища се приема, че наличието на действително осъществена /реална/ доставка е основна предпоставка за възникване на правото на приспадане. Това е прието и по делото "Б.", С-285/1. В т. 31 от него е посочено, че за да се установи, че на основание тези доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани (от Б.) за извършването на облагаеми сделки. В процесния случай такива факти не се установяват.

Предвид изложеното, както и предвид установеното по следва да се направи извод, че не се установява наличието на реално осъществена доставка. До такъв извод са достигнали и данъчните органи. Този извод, който съдът възприема, не може да се опровергае и от събраните по това дело доказателства.

По отношение на изменената част от ревизионния акт, като са определени лихви за периода, в който е ползван данъчен кредит.

Установява се, че е издадена фактура № 191/21.12.2018 г. от [фирма] за сумата от 200 000 лв. – авансово плащане по предварителен договор за покупко-продажба от 7.3.2018 г.

През м. май 2019 г. страните по предварителния договор подписват договор за цесия, по силата на който [фирма] прехвърля на [фирма] две вземания на обща стойност от 2160000 за посочената сума.

[фирма] издава кредитно известие № 192/10.6.2019 г. с данъчна основа и ДДС, съответстващи на Фактура № 191/21.12.2018 г.

Съставили са и протокол за взаимно прихващане на насрещни задължения /посочените по-горе/, за сумата от 1200000 лв.

В РА е прието, че по фактура № 191 не е налице доставка и е отказано право на приспадане на данъчен кредит. В обжалвания акт – решението на ответника е прието, че се касае за „неосъществена доставка“; няма извършено плащане по тази фактура. Същевременно е прието, че следва да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит за период от м. декември 2018 г. Освен това е прието, че е неправомерно упражнено правото на приспадане на данъчен кредит, поради което и счита, че следва да се дължат лихви за периода от 15.2.2019 г. до 15.7.2019 г., в размер на 10 111,92 лв.

Съдът намира, че обжалваното решение следва да бъде отменено в тази му част.

Съгласно чл. 175, ал. 1 ДОПК лихва се дължи за неплатени публични задължения в законоустановения срок. Съгласно ал. 2 лихва се дължи в следните хипотези за местни лица:

1. за неправилно възстановени или прихванати публични вземания, включително всякакви плащания, получени въз основа на искане за възстановяване съгласно данъчното и осигурителното законодателство;

2. (изм. - ДВ, бр. 94 от 2010 г., в сила от 01.01.2011 г.; изм., бр. 94 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г.) върху невнесената в предвидения в закона срок авансова вноска - от датата, на която авансовата вноска е станала изискуема, до датата на внасяне на авансовата вноска, но не по-късно от 31 декември на годината, за която се дължи авансовата вноска.

Следователно, предвид посочените норми, а това е и основен принцип на правото, лихва се дължи върху едно съществуващо и изискуемо задължение. В случая – лихва би следвало да се дължи за неизпълнение на изискуемо данъчно задължение. Видно от мотивите в обжалваното решение обаче лихва не е начислена на посоченото основание. Ето защо решението в тази му част следва да бъде отменено.

По разноските. На основание чл. 161 ДОПК, вр. чл. 8, вр. чл. 7, ал. ал. 1, т. 5 от Наредбата за адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, съответно на обжалвания интерес и на неоснователната част на жалбата – общо в размер на 42 796.66лв., което възнаграждение следва да се изчисли в размер на 1813,90 лв.

Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу решение №273/19.2.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, в частта, с която е потвърден ревизионен акт №Р-22221519002856-091-001/25.11.2019 г., с който са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност за данъчен период м. 10.2017 г. в размер на 36 885,08 лв., както и лихва в размер на 5911,58 лв.

ОТМЕНЯ решение №273/19.2.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, в частта, с която е изменен ревизионен акт №Р-22221519002856-091-001/25.11.2019 г., като са определени лихви върху приетия за недължим данък за внасяне от 200 000 лв., в размер на 10 111,92 лв., за периода от 15.1.2019 г. до 15.7.2019 г.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 1813,90 лв. разноски.

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

При подаване на касационна жалба, същата следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 342,37 лв. При невнасяне на дължимата държавна такса жалбата следва да бъде върната.

СЪДИЯ: