

РЕШЕНИЕ

№ 4389

гр. София, 28.06.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав,
в публично заседание на 28.03.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ива Кечева

при участието на секретаря Мариана Велева, като разгледа дело номер **11387** по описа за **2021** 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.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], чрез И. Ч. К., в качеството на представляващ, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221520003235-091-001/16.07.2021 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията и В. В. П. – ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с решение № 1565/08.10.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място], с която са установени допълнителни задължения за данък добавена стойност за данъчни периоди м.12.2018 г., м. 02.2019 г. и м. 12.2019 г.

С жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност на ревизионния акт в обжалваната част поради противоречието му с материалния закон. Твърди се, че мотивите за отказ на данъчен кредит по доставките от [фирма], [фирма] и [фирма] – липса на кадрова и материална обезпеченост на доставчиците и непредставяне на доказателства от същите, касаят обстоятелства, които са неотносими за възникването на правото на данъчен кредит. Изложени са доводи за противоречие на констатациите на приходните органи с правото на ЕС и константаната практика на СЕС по тълкуването на разпоредби на Директива 2006/112/ЕО.

Ответникът – директор на дирекция ”ОДОП” – [населено място], не изразява становище по жалбата.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна

страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221520003235-020-001 от 03.06.2020 г. е възложено извършване на ревизия на [фирма] за определяне задължения за корпоративен данък по реда на ЗКПО, за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. и по ЗДДС, за данъчни периоди от 13.09.2018 г. до 31.05.2020 г. Поради неоткриване на задълженото лице на декларирания адрес за кореспонденция, което обстоятелство е документирано с Протоколи №1706152/10.06.2020 г. и №1706157/22.06.2020 г., ЗВР е връчена по реда на чл. 32 от ДОПК на 09.07.2020 г. Със Заповеди за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) № Р-22221520003235-020-002/04.09.2020 г. и № Р-22221520003235-020-003 от 01.10.2020 г., срокът за извършване на ревизията е продължаван, като е определен краен срок за приключването ѝ до 09.12.2020 г. На основание чл. 114, ал. 4 от ДОПК и Заповеди № Р-22221520003235-ЗИД-001/04.12.2021 г. и № Р-22221520003235-ЗИД-002 от 09.03.2021 г. на изпълнителния директор на НАП са издадени ЗИЗВР № Р-22221520003235-020-004/07.12.2020 г. и № Р-22221520003235-020-005/ 09.03.2021 г., с които срокът за приключване на ревизията е продължен до 09.06.2021 г. ЗИЗВР са връчени по електронен път. ЗВР и ЗИЗВР са издадени от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221520003235-092-001/18.06.2021 г., който е връчен по електронен път на 18.06.2021 г. Срещу РД не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК и не са представени нови доказателства.

Ревизията е приключила с РА № Р-22221520003235-091-001/16.07.2021 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и В. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. С РА, връчен на 19.07.2021 г., са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в общ размер на 74 867,33 лв. и са начислени лихви за просрочие в общ размер на 12 539,41 лв.

Жалбата срещу РА, подадена по реда на чл. 152 ДОПК, е с вх. № 53-06-6117 от 02.08.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1276/04.08.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С решение № 1565/08.10.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], издадено в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, ревизионният акт, в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчните периоди от м. 11.2018 г. до м. 07.2019 г. и м. 12. 2019 г., и за корпоративен данък по ЗКПО за 2018 г. и 2019 г., ведно със съответните лихви, е потвърден. Решението е връчено на жалбоподателя на 12.10.2021 г.

Жалбата до АССГ е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и от надлежна страна, поради което е процесуално допустима.

Оспореният ревизионен акт е издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и В. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, компетентни органи съобразно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 ДОПК. Ревизионният акт, както и РД, ЗВР, ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства, неоспорени от жалбоподателя, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис. Спазена е предвидената в закона писмена форма, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 2 ЗЕДЕУУ, с предписаното в чл. 120 ДОПК

съдържание. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

В хода на ревизията, по реда на чл. 32 от ДОПК на ревизираното дружество е връчено и искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ) №Р-22221520003235-040-001/09.06.2020 г. Със същото, освен счетоводна и търговска документация е поискано предоставяне и на движението по банковите сметки на дружеството за ревизирания период. От страна на [фирма] не са представени документи, тъй като същите са били иззети от Специализираната прокуратура (СП). В тази връзка, в сградата на ЦУ на НАП е извършен преглед на предоставените от СП документи, за което са съставени Протоколи №1716780/21.12.2020 г. и №1754951/02.02.2021 г.

С Протокол №Р-2221520003235-П.-001/01.06.2021 г. са присъединени доказателства, събрани при предходна проверка за установяване на факти и обстоятелства по отношение на [фирма].

От ревизиращите органи е извършено посещение на площадка за третиране на отпадъци, регистрирана с Решение на МОСВ №08-РД-189-00/26.07.2013 г., находяща се в [населено място], за което е съставен Протокол №1716773/17.11.2020 г. Установено е, че на адреса има производствено хале с машини и площадка, на която са складирани бали с отпадъци от пластмаси и чували със сортирани полиетиленови отпадъци. В момента на проверката в производственото хале и на площадката не е имало работници или друг персонал и машините не са работели.

С Протокол №1754953/10.02.2021 г. е документирано посещение на имот и бивша производствена база на дружеството в [населено място], [улица]. Установено е, че в производственото хале няма машини, а в двора на имота се намират обработени и необработени отпадъци.

С Протокол №1714801/18.06.2021 г. е обективиран преглед на всички първични счетоводни документи, фактури, договори, касови и банкови разплащания и друга счетоводна и търговска документация, доброволно предадена от счетоводителите на дружеството и намираща се в том 425 - 437 от материалите по пр. пр. 20/2020 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на контрагенти на дружеството, резултатите от които са обективирани в съставените протоколи за извършени насрещни проверки (ПИНП), подробно описани в РД.

При ревизията е установено, че [фирма] е вписано в Агенцията по вписванията и регистрирано по реда на ДОПК на 10.09.2008 г. Дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС по избор, считано от 13.09.2018 г. През ревизираните периоди същото се представлява и управлява от едноличния собственик на капитала Н. Г. М.. Основният предмет на дейност на дружеството е свързан покупка и отдаване под наем на недвижими имоти и моторни превозни средства, търговия с промишлени и хранителни стоки, вътрешен и международен туризъм, хотелиерство и ресторантьорство, покупка, строеж или обзавеждане на недвижими имоти с цел продажба, търговия със строителни материали; събиране, транспортиране, регранулиране и производство на изделия от пластмаса, сделки и дейности с отпадъци в т.ч. хартия, велпапе, стъкло и пластмаса.

Съгласно изложеното в жалбата и в уточняваща молба от 10.02.2022 г. от жалбоподателя, РА се оспорва в частта, с която са установени допълнителни задължения за данък добавена стойност за данъчни периоди м.12.2018 г., м. 02.2019 г. и м. 12.2019 г., в резултат на отказано право на данъчен кредит по доставки от

[фирма], [фирма] и [фирма]. В останалата част на установени задължения по ЗДДС и ЗКПО, ревизионният акт е влязъл в сила.

1.С РА е отказан данъчен кредит по фактура №108/15.02.2019 г., с данъчна основа в размер на 1 833,33 лв. и ДДС – 366,67 лв., издадена от [фирма].

В хода на предходно контролно производство от [фирма] е представена процесната фактура, с предмет доставка на преса за балиране на пластмаса, заедно с доказателства за извършено плащане към доставчика в брой. Представена е счетоводна справка, видно от която стоката е заприходена като дълготраен материален актив в счетоводна сметка 206 и не е продаван впоследствие. Представено е писмено обяснение от управителя на ревизираното дружество, съгласно което пресата е транспортирана със собствено превозно средство на [фирма] до база в [населено място], стопанисвана от дружеството. Посочено е, че активът е необходим за основната дейност на жалбоподателя – използвана е за балиране на отпадък. Закупена е чрез онлайн обява, като при покупката не са съставяни съпътстващи фактурата документи.

При проверка на данните в информационната система на НАП е констатирано, че в периода м. 02.2019 г. доставчикът не е бил регистриран по ЗДДС. За установяване на факти и обстоятелства, касаещи сделката е извършена насрещна проверка на [фирма]. При посещение на адреса за кореспонденция доставчикът не е бил открит. В отговор на редовно връчено ИПДПОЗЛ не са представени доказателства. При тези обстоятелства, органите по приходите са приели, че в случая е документирана относителна симулация на доставка, респ. пресата е налице, но фактическият доставчик не е посоченото във фактурата дружество. В тази връзка и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 69, ал. 1 от ЗДДС е извършена корекция в размер на 366,67 лв. на упражнени през данъчен период 02/2019 г. данъчен кредит.

2.С РА е отказан данъчен кредит по 2 фактури, издадени от [фирма], с обща данъчна основа в размер на 75 600,00 лв. и ДДС в общ размер на 15 120,00 лв.

За установяване на факти и обстоятелства, касаещи доставките е извършена насрещна проверка на [фирма]. При посещение на адреса за кореспонденция доставчикът не е бил открит. В отговор на редовно връчено ИПДПОЗЛ не са представени изисканите доказателства.

В хода на предходно контролно производство на [фирма] са представени доказателства във връзка с доставките, от които се установява следното:

На 24.01.2018 г., между [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител, е сключен договор за изработка, с който изпълнителят се е задължил да изработи 6 бр. конкретно описани машини и съоръжения на обща стойност 49 100 (без ДДС). Договорено е извършване на транспорт и монтаж на стойност 10 000 лв. Общата стойност на договорените услуги е в размер на 70920 лв. с вкл. ДДС. От доставчика е издадена фактура № [ЕГН]/13.12.2018 г., с ДО 59100 лв., ДДС 11820 лв., с предмет, съответстващ на предмета на договора от 24.01.2018 г. - конкретно посочени машини, монтаж и доставка.

Между страните по договора от 24.01.2018 г. е сключено допълнително споразумение от 24.01.2019 г., с което е договорено допълнително да бъде закупен 1 бр. сушен барабан на стойност 15 000 лв. и да бъде изработена метална стойка с крака с цена от 1 500 лв. Издадена е фактура № [ЕГН]/04.02.2019 г., с ДО 16 500 лв., ДДС 3300 лв., с предмет - сушен барабан и метална конструкция крака.

Представени са и доказателства за извършено плащане по процесните фактури.

Ревизиращите органи са констатирани, че фактурите са включени в дневниците за продажби и в справките-декларации на [фирма] за съответните периоди, а закупените ДМА са заприходени в счетоводството на ревизираното дружество. Въз основа на приобщените доказателства е прието, че [фирма] не притежава активи и персонал, няма данни и доказателства за произхода и собствеността на фактурираните машини и съоръжения. Дружеството многократно е препродавано, като последният собственик на капитала притежава над 30 други дружества. На [фирма] е извършена ревизия за установяване на задълженията за ДДС за относими данъчни периоди (от 01.10.2018 г. до 27.02.2019 г.), приключила с РА № Р-03001819002142-091-001/02.12.2019 г., с който са установени задължения в големи размери. В резултат на ревизията е установено, че търговецът не осъществява реална икономическа дейност, а само създава документи, които не отразяват реално осъществени доставки. При тези обстоятелства, органите по приходите са приели, че в случая е налице относителна симулация на доставка, респ. закупените машини и оборудване са налице, но фактическият доставчик не е посоченото във фактурата дружество. В тази връзка и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 69, ал. 1 от ЗДДС е извършена корекция в общ размер на 15 120,00 лв. на упражненото от [фирма] през данъчни периоди 12/2018 г. и 02/2019 г. право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, издадени от [фирма].

З.С РА е отказан данъчен кредит по фактура №18325/10.12.2019 г., с данъчна основа в размер на 31 000, лв. и ДДС – 6 200,00 лв., издадена от [фирма].

При извършената насрещна проверка на доставчика ревизиращите органи са установили, че предметът на доставката касае предоставяне за ползване на товарен автомобил Д. Р. 1500, с рег. номер С., съгласно договор за финансов лизинг от 10.12.2019 г. Приели са, че ревизираното дружество не е удостоверило по никакъв начин, че МПС – предмет на лизинг, е било използвано за извършване на транспортни услуги, свързани с дейността на дружеството, както и какви приходи е реализирало в резултат на направените разходи. Установено е, че през периода [фирма] е притежавало МПС, а процесните разходи за наем не са участвали при формиране на счетоводния финансов резултат за 2019 г. В тази връзка органите по приходите са приели, че доставката, осъществена от [фирма] не е предназначена за извършване на облагаеми доставки от страна на ревизираното лице и на основание чл. 69, ал. 1 от ЗДДС са извършили корекция на упражненото през данъчен период 12/2019 г. право на приспадане на данъчен кредит.

Настоящият съдебен състав приема, че РА, в оспорената част, е издаден в съответствие с материалния закон, по следните съображения:

Разпоредбата на [чл. 68, ал. 2 от ЗДДС](#) обуславя възникването на право на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, наред с притежаването на данъчния документ по [чл. 71, т. 1 от ЗДДС](#), включва и установяването на реалното извършване на услугите по облагаемата доставка - арг. от [чл. 9, ал. 1 от ЗДДС](#). В тежест на лицето, претендиращо право на данъчен кредит е да докаже, че услугите по декларираните доставки са изпълнени и че същите са използвани за последващи облагаеми доставки или във връзка с икономическата му дейност. В разглеждания случай наличието на тези, относими за спорното право, обстоятелства не бе установено по категоричен начин по делото относно доставките от [фирма], [фирма] и [фирма].

Между страните не се спори, че декларираните от дружеството фактури, издадени от [фирма], отговарят на изискванията на чл. 71, т. 1 вр. чл. 114 от ЗДДС и са включени в отчетните регистри по ЗДДС на доставчика. В хода на ревизията е представен договор, от който се установява видът на договорената услуга – изработване на машини, монтаж и транспорт, както и стойността на доставките. Не бе установено обаче реалното осъществяване на фактурираните услуги от доставчика по смисъла на чл. 9, ал. 1 ЗДДС. Както в хода на ревизията, така и в настоящото производство, не бяха ангажирани доказателства, че изпълнението на доставката е осъществено от доставчика и е прието от възложителя по договора. В случая приходните органи не оспорват придобиването на вещите от жалбоподателя, както и използването им за икономическата му дейност, но са формирали правилен извод, че не е установено предаването и приемането на изпълнението на услугата от конкретния доставчик. Действително, доводите на ревизиращите за липса на доказателства за кадрова и техническа обезпеченост на доставчика не представляват основание за отказ на право на данъчен кредит, съобразно националния закон и приложимото право на ЕС, както изрично приема Съдът на ЕС при тълкуване на разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО /решения на СЕС по дела С - 80/11 и С- 142-11, С- 324/11 и С - 18/13/. В случая, независимо че мотивите на ревизиращите органи в тази насока, обосновавали отказ на данъчен кредит, не се споделят от съда, следва да се приеме, че по отношение на доставката от [фирма] не са налице предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС за възникване право на данъчен кредит, предвид липсата на доказателства, че същата е реално изпълнена от доставчика и че собствеността върху договорените активи е прехвърлена на жалбоподателя.

Законосъобразно с РА е отказано право на данъчен кредит по фактура №108/15.02.2019 г., издадена от [фирма] и по фактура №18325/10.12.2019 г., издадена от [фирма]. Жалбоподателят не ангажира доказателства, че доставката на машина е реално изпълнена от [фирма] по смисъла на чл. 6, ал. 1 ЗДДС – не е представен приемно-предавателен протокол или други документи, установяващи прехвърляне на собствеността върху фактурираната вещ от доставчика на получателя. Наличието на фактура и нейното осчетоводяване не представляват достатъчно основание за признаване правото на данъчен кредит при липсата на доказателства за реалното получаване на стоките. Правилни са изводите на ревизиращите по отношение на доставката от [фирма], с оглед липсата на ангажирани доказателства за използването на предоставения за ползване автомобил за последващи облагаеми доставки или във връзка с икономическата дейност на жалбоподателя. Както в хода на ревизията, така и пред съда, не са представени документи, установяващи конкретните дейности, за които е използвано превозното средство – не са приложени пътни листове, пътни книжки, доказателства за извършени разходи за гориво, респ. липсват данни за реализирани приходи в резултат на извършените разходи за лизинг на автомобила.

По гореизложените съображения настоящия съдебен състав приема, че с ревизионния акт, в оспорената част, законосъобразно са установени

допълнителни задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.12.2018 г., м. 02.2019 г. и м. 12.2019 г., в резултат на отказано право на данъчен кредит по доставки от [фирма], [фирма] и [фирма], общо в размер на 21 686,67 лв. и са начислени лихва за забава в размер на 4 714,34 лв., поради което жалбата като неоснователна следва да се отхвърли.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, I отделение, 3-ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221520003235-091-001/16.07.2021 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията и В. В. П. – ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с решение № 1565/08.10.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място], с която са установени допълнителни задължения за данък добавена стойност, за данъчни периоди м.12.2018 г., м. 02.2019 г. и м. 12.2019 г., общо в размер на 21 686,67 лв. и са начислени лихва за забава в размер на 4 714,34 лв.

Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

СЪДИЯ: