

РЕШЕНИЕ

№ 2981

гр. София, 03.05.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 03.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **5353** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, вр. ЗДДС и чл. 226 АПК.

Делото е образувано, след като с Решение № 5591/09.06.2022 г. на Върховния административен съд, състав на Първо отделение, по адм. дело № 9620/2021 г. е отменено Решение № 2814/26.04.2021 г. на Административен съд София - град, 71-ви състав, по адм. дело № 9170/2020 г. и делото е върнато за ново разглеждане от друг съдебен състав.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, в резултат на извършената проверка, съобразно изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, след обсъждане на относимите доказателства, съобразявайки задължителния характер на указанията на касационния съд и разпоредбите на чл. 226 АПК, излага следните правни изводи по съществуващото на спора.

С жалба, вх. № 28898/17.09.2020 г. Н. Й. Б. е оспорил пред Административен съд София – град, по адм. дело № 9170/2020 г. Ревизионен акт № Р-22002217007345-091-002/18.07.2019 г., издаден от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП - С., потвърден с Решение № 1187/31.07.2020 г. от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С.. С ревизионния акт са определени задължения по ЗДДС в размер на общо 30 516,83 лв., от които: ДДС - 17 300, 29 лв. и лихви за просрочие - 13 216,64 лв., като резултат от непризнато право на приспадане данъчен кредит за м. 12.2011 г. Без да изложи мотиви досежно материалната законосъобразност на ревизионния акт, с отмененото Решение

№ 2814/26.04.2021 г. първоинстанционният съд е прогласил нищожност на акта, като издаден от некомпетентни органи по приходите, при допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Така постановеното съдебно решение е отменено от касационната инстанция с мотиви, че ревизионният акт е процесуално валиден, а делото е върнато за ново разглеждане с указание, Съдът да изложи конкретни мотиви по съществуващото на спора. В настоящото съдебно производство жалбоподателят Н. Б.: поддържа жалбата си; ангажира нови писмени доказателства, приети без оспорване от ответника и касаещи само давността, по смисъла на чл. 171, ал. 2 ДОПК; претендира за възстановяване на разносните за водене на делата; представил е на 05.04.2023 г. и писмена защита, която съдържа изключително и само доводи и твърдения за нищожност на ревизионния акт – въпрос, решен със силата на „пресъдено нещо“ от ВАС, с Решение № 5591/09.06.2022 г., по адм. дело № 9620/2021 г.

Ответникът – директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., посредством юрисконсулт: оспорва жалбата; претендира от Съда да се произнесе по основанията и размера на задължението, предвид разпоредбата на чл. 160, ал. 4 ДОПК; желае присъждане на юрисконсултско възнаграждение и възразява за прекомерност на адвокатските такива.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, в настоящия съдебен състав, като съобразява касационното съдебно решение, съдържащите се в ревизионната преписка писмени доказателства и ангажираните от жалбоподателя, дължи излагане на мотиви по същество, досежно материалната законосъобразност на отказа да бъде признато правото на Н. Й. Б. да упражни правото на приспадане на ДДС, в общ размер на 17 300, 29 лв., начислен с процесните фактури, издадени от името на: „РАНСИД ГРУП“ ООД - фактура № 000...113/02.12.2011 г., с ДО 6 733,33 лв. и ДДС -1 346,67 лв., с предмет „договор за доставка на офис мебели“; фактура № 000...123/15.12.2011 г. с ДО 6 253,33 лв. и ДДС 1 250,67 лв., с предмет - „СМР“; „АГРЕКС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД - фактура № 000...01/20.12.2011 г. с ДО 11 665 лв. и ДДС - 2 333,33 лв., с предмет - „доставка и монтаж на газови бойлери; „РУФИОС МАРКЕТ ГРУП“ ЕООД - фактура № 000...01/08.12.2011 г. с ДО 12 375,00 лв. и ДДС - 2 475 лв., с предмет - „договор за изработка - СМР“; „ЕКОКОМ 2010“ ЕООД - фактура № 000...115/05.12.2011 г. с ДО 12 288, 33 лв., ДДС - 2 457,67 лв. и с предмет - „СМР по договор“; фактура № 000...132/19.12.2011 г., с ДО 12 083, 33 лв., ДДС 2 416, 67 лв. и предмет - „договор за изработка“; „КС АУТО ГРУП“ ЕООД - фактура № 000...180/12.12.2011 г., с ДО 6 470 лв., ДДС 1 294 лв. и с предмет - „доставка на газова инсталация - СМР“; „СУПЕРПАП 2008“ ЕООД - фактура № 000...303/07.12.2011 г., с ДО - 5 650 лв. и предмет - „по договор“

Относно отказаното право на приспадане данъчен кредит Съдът излага следните мотиви по същество.

През ревизирания период жалбоподателят Н. Б. е упражнявал свободна професия адвокат. С годишна данъчна декларация по чл. 50 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица, вх. № 224391200553669/05.03.2012 г. е попълнил единствено Приложение № 3 – „доходи от друга стопанска дейност“, с данъчна основа 115 597, 83 лв. Регистриран е по ЗДДС, считано от 12.09.2008 г., на основание чл. 96, ал. 1 с.з – задължителна регистрация, във връзка с облагаем оборот. Не е декларирал обекти за упражняване на адвокатската дейност и няма данни за регистриран електронен касов апарат с фискална памет. За извършената му ревизия, за определяне

на задълженията по ЗДДС за м. 12.2011 г. е издаден РА №Р-22221016008869-091-001/13.06.2017 г., който е обявен за нищожен с Решение №1612/13.10.2017 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С..

По издадените от името на „Рансид груп“ ООД фактури с №№:

000...113/02.12.2011 г., с предмет „договор за доставка на офис мебели“; № 000...123/15.12.2011 г. с предмет - „СМР“ ревизираното лице е упражнило правото си да претендира приспадане на ДДС. Това право не е уважено от ревизиращите органи по приходите, които са изследвали представени в хода на предходната ревизия от упълномощено лице: копия на фактурите, придружени с фискални бонове; договор от 02.12.2011 г. за производство на „диван за офис, облицован с естествена кожа, с лъв ъгъл (5 670 лв., с ДДС), стъклена маса (520 лв. с ДДС) и 3 шкафа (1 890 лв. с ДДС); договор от 15.12.2011 г. за извършване на СМР - доставка и поставяне на външна мазилка – 250 кв. м., саниране на течове от външната страна на апартамент, с цена 7 504 лв. с ДДС, с включване на всички материали, които изпълнителят доставя. Констатирано е, че: фискалните бонове са издадени на дати, предхождащи датите на регистрация на ЕКАФП; съдържанието на договорите е еднотипно; при насрещната проверка на „Рансид груп“ ООД от дружеството не са били представени документи, понеже не е намерено на декларирания адрес; извършените служебно проверки в информационната система на НАП показали, че: дружество е deregистрирано по ЗДДС, по инициатива на орган по приходите, при установени обстоятелства по чл. 176 с.з., считано от 20.07.2012 г.; същото не е декларирано доставки с получател Н. Б., а е декларирано покупки само от „рискови и deregистрирани доставчици“; декларираната основна икономическа дейност е „друга търговия на едро“, която е неотнoсима към предмета на процесните доставки – производство на мебели и СМР; за 2011 г. не е подадена годишна данъчна декларация по чл. 92 ЗКПО; за процесния период е имало назначено едно лице на трудов договор – В. Г., на длъжност „управител проектиране“, за което не са подавани декларации, обр. 1 и обр. 6, като за същото лице е деклариран трудов договор с работодател „Ейч Джи енд сонс“ ЕООД; няма данни дейността да е извършвана от управителя на „Рансид груп“ ООД, за който е установено, че е представляващ, собственик и управител на още бб дружества.

По издадената от името на „Агрекс трейдинг“ ЕООД - фактура №

000...01/20.12.2011 г. с предмет - „доставка и монтаж на газови бойлери.

Копие на процесната фактура е представено в хода на предходната ревизия, с приложен касов бон от 20.12.2011 г., в който са посочени номер на фискалната памет DY 84041 и номер на фискалното устройство 84903128, които се различават от данните за регистриран в НАП ЕКАФП на името на дружеството. Представен е Договор за изработка от 20.12.2011 г. - доставка и монтаж на два газови бойлера, съгласно спецификация, която не е приложена, а в договора не е посочен адрес на доставката. При насрещната проверка дружеството не е открито и не е представило документи. Фактурата е отразена в дневника за продажби за съответния период. Дружеството: е deregистрирано по ЗДДС, считано от 15.02.2012 г.; не е подало ГДД за 2011 г.; няма деклариран трудови договори, данни, управителят да е извършвал дейността с личен труд, като същият се явява собственик и управител на още 29 дружества, а в дневниците за покупки са отразени доставки от лица с рисков профил. Декларираната от „Агрекс трейдинг“ ЕООД основна дейност е „неспециализирана търговия на едро с хранителни продукти, напитки и тютюневи изделия“, която е неотнoсима към предмета на доставката.

„Руфиос Маркет груп“ ЕООД - фактура № 000...01/08.12.2011 г. с предмет „договор за изработка - СМР“.

Копие на процесната фактура е било представено от упълномощено лице в хода на предходната ревизия, с приложен касов бон от 08.12.2011 г., но на името на „доставчика“ е регистриран ЕКАФП на по-късна дата – 15.03.2013 г. Представен е договор от 08.12.2011 г. за доставка и монтаж на вътрешна метална стълба на обект: [населено място],[жк], [жилищен адрес]-3, с цена на договора - 14 850 лв. с ДДС. При насрещната проверка дружеството не е открито и не е представило документи. Фактура е отразена в дневника за продажби за съответния период. Дружеството е дерегистрирано, считано от 03.07.2012 г.. Не е подало ГДД за 2011 г., няма декларирани трудови договори, а в дневниците му за покупки са отразени доставки от лица с рисков профил. Декларираната основна дейност е „товарен автомобилен транспорт“, която е неотносима към предмета на доставката.

„Екоком 2010“ ЕООД - фактура № 000...115/05.12.2011 г. с предмет - „СМР по договор“; фактура № 000...132/19.12.2011 г. с предмет - „договор за изработка“.

В хода на предходната ревизия са представени копия на двете фактури, придружени с фискални бонове, както и: договор от 05.12.2011 г. за извършване СМР на обект [населено място],[жк], [жилищен адрес] в т.ч.: сваляне на мазилка и поставяне на нова гипсова мазилка – 250 кв. м., сваляне на фаянсови плочки и поставяне на нови – 52 кв. м., преместване на 3 врати, подмяна на подова настилка – 62,5 кв. м., смяна на електрическата инсталация, боядисване на стени и тавани – 250 кв. м. Цената по договора е 14 746,00 лв. с ДДС, с включени материали (без паркет и фаянсови плочки), които следва да се доставят от изпълнителя; договор от 19.12.2011 г. за извършване СМР на обект в [населено място],[жк], [жилищен адрес] в т.ч.: доставка и монтаж на В и К материали, доставка и монтаж на кранове – 10 броя, доставка на електрически кабели – 200 метра, доставка и монтаж на ключове – 30 броя. Цената за договора - 14 500 лв. с ДДС и включва всички материали, които следва да се доставят от изпълнителя.

При насрещната проверка на „Екоком 2010“ ЕООД е установено, че едноличният собственик на капитала е починал на 02.12.2011 г., т.е. – преди подписването на двата договора. Дружеството: е дерегистрирано на 15.02.2012 г. и не е подало ГДД за 2011 г.; в дневниците за покупки е отразявало доставки от рискови доставчици; към датите на издаване на фактурите не е имало назначени на трудови договори лица; декларирало е основна дейност, която е неотносима към предмета на спорните доставки; управителят е бил представляващ, собственик и управител на още 14 дружества.

„КС ауто груп“ ЕООД - фактура № 000...180/12.12.2011 г. с предмет - „доставка на газова инсталация - СМР“; фактура № 000...189/14.12.2011 г. с предмет - „по договор“.

Копия на цитираните фактури, ведно с приложени към тях фискални бонове са представени при предходната ревизия на жалбоподателя. Установено е, че фискалните бонове са издадени преди датите на регистрация на електронните касови апарати. Представени са и: договор от 12.12.2011 г. за извършване на СМР – ремонт и доставка на газова инсталация на обект [населено място],[жк], [жилищен адрес] с цена 7 764 лв.; договор от 14.12.2011 г. за доставка на камък за външна мазилка - 60 кв. м. на обект „едноетажна масивна вилна сграда с обитаем тавански етаж със застроена площ от 33 кв. м., находяща се във Варварските минерални бани, [община]. При

на срещната проверка дружеството не е намерено и не е представило документи. Спорните фактури не са отразени в дневниците за продажби. Дружеството: е deregистрирано по ЗДДС на 08.03.2012 г.; не е подадена ГДД за 2011 г.; не е имало назначени лица на трудови договори; декларирало е икономическа дейност „дейност на питейни заведения“. Управителят е бил представляващ, собственик и управител на още 46 дружества.

„Суперпап 2008“ ЕООД - фактура № 000...303/07.12.2011 г. с предмет - „по договор“.

Представен е Договор за продажба от 07.12.2011 г., за доставка на: 55 кв. м. фаянсови плочки, две мивки, две батерии за вода и 75 кв. м. ламиниран паркет, за сумата в размер на 6 785 лв. с ДДС, без включен в цената монтаж и без да е посочен адрес на доставката. При срещната проверка дружеството не е намерено и не е представило документи. Процесната фактура не е отразена в дневниците за продажби на доставчика, като, считано от м. 07.2011 г. същият е подавал нулеви справки – декларации по ЗДДС. Към датата на издаване на фактурата в дружеството не е имало назначени лица на трудови договори, а декларираната дейност е „търговия на дребно с лекарства и други фармацевтични стоки“.

Като съобразява изложените по отношение всеки един от процесните „доставчици“ констатации и заключения, Съдът приема по същество следното.

Ревизиращите органи по приходите са изпълнили задължението си за обективно, пълно и всестранно изследване на всички, относими за случая факти и обстоятелства, като в РД и в акта са изложени много подробни мотиви за дискредитиране правот на приспадане на данъчния кредит. Надлежно са установени обективните обстоятелства, предвид подробно анализирани документи, въз основа на които може да бъде направено обосновано заключение, че жалбоподателят е бил наясно с невъзможността, именно дружествата, от чието име са издадени фактурите да извършат документираните услуги, тъй като самите те не са разполагали с възможности (ресурси, техника, физическа сила и пр.) да се справят. Не са представени от жалбоподателя писмени документи (протоколи за приемане/предаване и др.). Ползването на спорните фактури очевидно е с цел превратно упражняване правото на приспадане на данъчен кредит.

За постигане ефекта от облагането с ДДС – само на добавената стойност, посредством еднократното му включване в крайната цена по конкретна доставка, съответно - за да бъдат изпълнени материалноправните изисквания за приспадането на косвения данък, на установяване неизменно подлежи, дали реално е била извършена доставка. Процесът на изследване реалността на всяка отделна доставка е свързан, както с вида ѝ, така и с наличието на доказателства и обективни признаци, анализът на които да покаже, че е било практически възможно издателят на данъчната фактура да изпълни задължението си по конкретна сделка. Характерът на ДДС (косвен, многофазен и кумулативен данък) и законовоустановените изискванията за възникване правото на приспадане предполагат да бъде установено по несъмнен начин, че именно издателят на данъчната фактура е субектът, който е притежавал съответните ресурси за извършване на услугата, в случая – дейности, свързани с извършване на описаните по – горе „доставки“ на стоки и на услуги. За да бъде установено по несъмнен начин наличието на доставка, на доказване подлежи, че издателите на фактурите са разполагали с възможности да доставят конкретните стоки и/или да извършат съответните СМР, след като с договорите са се ангажирали това да се случи с техни

ресурси (работна сила, материали, инструменти и пр.). Именно това е основният спорен въпрос и по настоящото дело. В тежест на посочения във фактура „получател“, който има претенция да получи начисления ДДС, е да установи реалното извършване на документираното с фактурата твърдение за доставка, в условията на пълно насрещно доказване. В двете съдебни производства жалбоподателят не е провел (не проведе) успешно такова доказване. Оспорващият отново се концентрира върху вече отхвърлената от касационния съд теза за нищожност на ревизионния акт.

Наличните, неоспорени доказателства сочат, че ДДС в процесните фактури е начислен неправомерно. Липсват безспорни доказателства, установяващи по несъмнен начин, че дружествата, от чието име са издадени фактурите, са автори на документираните с тях сделки. Конкретните констатации за всяко едно от дружествата бяха изложени по – горе. Видно е, че дружествата, легитимирани като издатели на спорните фактури не са били открити на декларираните адреси и не са представили изисканите им документи, включително такива за надлежно осчетоводяване на съответните стоки/услуги, като: „Рансид груп“ ООД не е декларирало доставки с получател Н. Б.; едноличният собственик на капитала на „Екоком 2010“ ЕООД е починал преди издаване на фактурите и преди сключване на договорите; фактурите от „КС ауто груп“ ЕООД не са отразени в дневниците за продажби; така и фактурата от „Суперпап 2008“ ЕООД. Липсват неоспорими доказателства за извършени плащания по фактурите от страна на Н. Б., към конкретните дружества. Доказателствената стойност на представените касови бонове е компрометирана, а други преки и/или косвени доказателства за плащания не са представени.

Анализът на решенията на СЕС, като и практиката на Съда по приложението на Директива 2006/112/ЕО сочат, че следва да е изпълнено условието за наличие на предвидените в Директивата процесуални и материалноправни основания за упражняването на правото на приспадане, и в частност условието, данъчнозадълженото лице да притежава фактура, която обаче да удостоверява действителното извършване на доставката на стоки”. С други думи, следва да е настъпило данъчно събитие, за да е налице основание за приспадане на начисления данък, като данъчен кредит по пряката доставка към жалбоподателя. Наличието на данъчна фактура, която отговаря на формалните изисквания, отразена е в счетоводството и по нея е извършено плащане на данъчната основа и на ДДС, не е достатъчно да обуслови правото на приспадане на данъчния кредит. Писмените доказателства, описани по – горе, относно всеки от издателите на спорните фактури не сочат на несъмнен извод, че именно те са извършили услугите, респ. – са доставили материалите. Липсата на доказателства за механизма на извършване на твърдените доставки води до обоснован извод за ненастъпило данъчно събитие, респ. за липса на основания да бъде приспаднат начисленият в отделните фактури данъчен кредит. Така описаните обстоятелства определят като логически обоснован и правилен извода, че сделките, документираните с процесните спорни фактури следва да бъдат квалифицирани като симулативни.

С оглед изложените мотиви Ревизионен акт № Р-22002217007345-091-002/18.07.2019 г. е процесуално и материално законосъобразен, и обоснован, поради което следва да бъде потвърден.

Жалбоподателят Н. Б. представи неоспорено от страна на ответника Разпореждане за прекратяване производство по принудително изпълнение, съгласно чл. 225 ДОПК, изх. № С230022-035-0032938/06.03.2023 г., издадено от публичен изпълнител, при ТД на НАП – С. (л. 76 от делото). От разпореждането се установява, че публичният изпълнител е прекратил производството по принудително изпълнение върху установените с процесния РА № Р-22002217007345-091-002/18.07.2019 г. публични вземания, след като е приел, че по отношение на същите е изтекъл 10-годишния давностен срок (т. нар. „абсолютна погасителна давност“) по чл. 171, ал. 2 ДОПК. Съдът е задължен да се съобрази с този административен акт, макар да няма доказателства, дали е влязъл в законна сила. Предвид чл. 261, ал. 1, изр. първо ДОПК активно легитимирани да обжалват това разпореждане са самият длъжник или трето, задължено лице, каквото за случая не съществува. Съдът обаче не дължи произнасяне в смисъла, вложен в разпоредбата на чл. 160, ал. 4, изр. второ ДОПК, понеже давностният срок не е изтекъл в хода на ревизионното, а по време на съдебното производство.

Предвид изхода на спора жалбоподателят следва да бъде осъден (чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК), предвид обжалвания материален интерес (30 517 лева – главница и лихви), на основание чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет, да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, в размер на 3 091 лева, за настоящата съдебна инстанция. На ответника се дължи и юрисконсултското възнаграждение за касационната съдебна инстанция, предвид чл. 226, ал. 3 АПК, но в размер на 1 445, 50 лв., изчислен при действието на нормата на чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредбата, в редакцията ДВ, бр. 68/2020 г.

Водим от гореизложените мотиви и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, ал. 3, чл. 161, ал. 1 ДОПК, чл. 226, ал. 1 и ал. 2 АПК, Административен съд София - град, 14 - ти състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата, вх. № 28898/17.09.2020 г. от Н. Й. Б., против РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22002217007345-091-002/18.07.2019 г., издаден от органи по приходите, при ТД на НАП - С., потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. с Решение № 1187/31.07.2020 г., относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит, в размер на общо 30 517 лева (главница и лихви), за данъчен период м. 12.2011 г., начислен във фактури, издадени от името на: „Рансид груп“ ООД; „Агрекс трейдинг“ ЕООД; „Руфиос маркет груп“ ЕООД; „Екоком 2010“ ЕООД; „КС ауто груп“ ЕООД и „Суперпап 2008“ ЕООД

ОСЪЖДА Н. Й. Б. – ЕГН: [ЕГН] да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение за две съдебни инстанции, в общ размер на 4 536, 50 лв. (четири хиляди, петстотин и тридесет и шест лева, и 50 ст.).

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

СЪДИЯ: