

РЕШЕНИЕ

№ 2967

гр. София, 07.05.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 13.04.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **8781** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление : [населено място], р-н. „К. село“, [жк], ул. Б. И., [жилищен адрес] ап. №3, представлявано от управителя П. Б. П., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220218003458-091-001/16.01.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., в частта, потвърдена с Решение № 963/06.06.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С..

Според жалбоподателя ревизионният акт е незаконосъобразен поради издаването му в нарушение на процесуалния закон и при неправилно приложение на материалния данъчен закон. Жалбоподателят счита за неустановена и недоказана и т.нар. относителна симулация. Поддържа, че не са събрани доказателства, от които да може да се направи извод, че стоките и слугите не са доставени от търговските дружества и че получателят [фирма] е знаело или е било длъжно да знае, че стоките и услугите са доставени от трети лица. Моли се за отмяната на ревизионния акт. В проведените по делото съдебни заседания дружеството се представлява от адв. Ел Т., впоследствие от адв. Д., които поддържат жалбата. Претендират се разноски.

Ответникът - Директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез упълномощен юрисконсулт, оспорва жалбата.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, установи от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220218003458-020-001/ 14.06.2018 г., издадена от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Ревизията е с обхват определяне на задълженията за ДДС за данъчни периоди 23.03.2017 - 30.04.2018 г. и по реда на ЗКПО – за корпоративен данък /КД/ за периода 01.01.-31.12.2017 г. ЗВР е връчена на дружеството електронно на 26.06.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220218003458-092-001/07.12.2018 г. Срещу РД не е подадено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22220218003458-091-001/16.01.2019 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията и М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. С РА са определени резултати за ревизираните периоди – ДДС за внасяне в размер на 227 610,65 лв. и съответните лихви в размер на 16 561,96 лв., при деклариран резултат – ДДС в за внасяне в размер на 146 451,16 лв. и лихви – 2 580,25 лв., и корпоративен данък в размер на 23 768,30 лв. и лихви – 1 921,43 лв., при деклариран данък – 1 646,55 лв. РА е връчен електронно на дружеството на 05.02.2019г.

Срещу РА дружеството е подало жалба вх. №53-06-1964/21.02.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-409/28.02.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С Решение № 963/06.06.2019г. директорът на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП е отменил ревизионния акт в оспорената част на установените резултати по ЗКПО – корпоративен данък за данъчен период 01.01.-31.12.2017 г. и по ЗДДС за данъчни периоди 01.12. -31.12.2017 г. и 01.03.-30.03.2018 г., ведно със съответните лихви. В останалата част е потвърдил ревизионния акт.

Констатациите и изводите на ревизиращите органи, касаещи оспорената пред съда част от РА, са следните:

През периода [фирма] е осъществявало дейност в обект ресторант-пицария, находящ се в [населено място], [улица]. Притежава Удостоверение за регистрация на обект за обществено хранене №29383/20.10.2014 г., издадено от Областна дирекция по безопасност на храните.

На дружеството е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, в отговор на което изисканите документи са предоставени. В хода на ревизионното производство са извършени и насрещни проверки на доставчици на ревизирания субект. След анализ на предоставените от тях и от [фирма] документи е отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6/9 от ЗДДС по фактури, издадени от:

1. [фирма], ЕИК[ЕИК] - по осем фактури за данъчен период 01.03.-31.03.2017 г. с предмет хранителни стоки, по които е приспаднал данъчен кредит в размер общо на 99,05 лв.

Установено, че фактурите са отразени в дневника за продажби за данъчния период, през който са издадени. В дружеството е имало назначен по трудово правоотношение един продавач-консултант. Подадени са и данни за изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения. Не е подадена годишна данъчна декларация /ГДД/ по ЗКПО за 2017 г., нито годишен финансов отчет /ГФО/ в Агенцията по вписванията. Има регистриран ЕКАФП с № на фискалното устройство /ФУ/ DУ395802 и № на фискалната памет /ФП/ 36530678.

2. [фирма], ЕИК[ЕИК], по 111 фактури, издадени в периодите 01.04.-31.08.2017 г., с

предмет хранителни стоки, по които е приспаднал данъчен кредит в размер на 2 267,53 лв.

Констатирано е, че в дневниците за продажби са включени издадените към ревизирания субект фактури. Дружеството е било регистрирано по ЗДДС през периодите 07.02. - 27.09.2017 г. Дерегистрирано е по инициатива на орган по приходите, при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Не е имало назначени по трудови правоотношения работници, дружеството не е подало данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения. Регистрирало е ЕКАФП с ФУ №DY392491 и ФП №36526671. Не е подало ГДД и ГФО за 2017 г.

3. [фирма], ЕИК[ЕИК], по 107 фактури, издадени през периода 01.08.-30.11.2017 г., с предмет хранителни стоки, приспаднал данъчен кредит в размер общо на 2 049,40 лв.

Установено е, че фактурите са отразени в дневниците за продажби. Дружеството не е имало назначени по трудови или извънтрудови правоотношения, не е подало ГДД и ГФО за 2017 г. Притежава регистриран ЕКАФП с ФУ №DY407353 и ФП №36543125.

В хода на проверките на трите дружества са връчени ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК, като изисканите документи и обяснения не са представени. От ревизирания субект са ангажирани заверени копия на фактурите, придружени с фискални бонове.

4. [фирма], ЕИК[ЕИК], по фактура №10...6/30.01.2018 г. с предмет консултантски услуги по договор и приемо-предавателен протокол от 30.01.2018 г., по която е приспаднал данъчен кредит в размер на 18 000 лв.

В отговор на връчено по електронен път ИПДПОЗЛ са представени: фактурата, договор от 10.10.2017 г., с който ревизираното дружество е възложило изготвянето на бизнес план за дейността му за тригодишен период, финансов и ресурсен бюджет за 2018 г., финансова обосновка за получаване на оборотно финансиране, административни работни процедури на основните процеси и анализ на продуктите и ценообразуването; приемо-предавателен протокол от 30.01.2018 г.; документи за плащане по банков път от 18.06.2018 г.; Договор за абонаментно финансово-счетоводно и правно обслужване от 02.01.2018 г. сключен с [фирма], ЕИК[ЕИК].

Констатирано е, че фактурата е включена в дневника за продажби и справка-декларация за данъчния период, през който е издадена, както и че данъка е начислен по реда на закона. През периода, в който би следвало да е извършена услугата, проверяваният субект не е имал назначени по трудови правоотношения работници/служители. Същото обстоятелство е установено и за соченото за подизпълнител [фирма]. Поради липсата на нает персонал, квалифициран да извърши тази услуга, ревизиращите са заключили, че декларираната от дружеството дейност, свързана с извършените консултантски услуги, има привиден и фиктивен характер.

В хода на съдебното производство са приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка, както и допълнително представени от жалбоподателя писмени доказателства. Изслушана е и съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от вещото лице С. К., която е приета без възражения от страните.

При така установеното от фактическа страна съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след

изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред и срещу потвърдената от решаващия орган негова част.

Разгледана по същество, тя е неоснователна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което е налице законосъобразно образуване на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. РА е издаден под формата на електронен документ и е валидно подписан като електронен документ с електронни подписи от издателите му.

Спорът по настоящото дело се свежда до това законосъобразно ли органите по приходите са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици .

За да не признаят правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], ревизиращите органи са приели, че липсват реално осъществени доставки. Съдът намира, че този извод на органите по приходите е обоснован с оглед събраните по делото доказателства.

Фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], са с предмет стоки и касаят доставки на различни хранителни продукти. Доколкото се касае за родовоопределени вещи, прехвърлянето на собствеността, което е релевантният факт за наличието на доставка (чл.6, ал.1 ЗДДС), се извършва с предаването на стоките. В случая както в хода на ревизията, така и в настоящото производство, доказателства в тази насока не са ангажирани. Представените фактури и фискални бонове сами по себе си не удостоверяват, че стоките са били предадени, респ. получени. Липсват протоколи за предаване, заявки, доказателства относно транспортирането, складирането и съхранението на стоките. В допълнение на това не са налице и доказателства, които да удостоверяват наличието на такива видове стоки (хранителни продукти) при доставчиците, удостоверяващи възможността им да извършат спорните доставки. Наред с това директорът на Дирекция „ОДОП“ обосновано се е позовал на обстоятелството, че нито един от тези доставчици не е регистриран в БАБХ съгласно чл.12 от Закона за храните като лице, осъществяващо производство или търговия с хранителни продукти. Нещо повече, констатирано е, че във фактурите е посочено наличието на удостоверение за регистрация съгласно чл.12 от ЗХ, но във всички фактури, издадени и от тримата доставчици, е вписан един и същ номер на удостоверението (№ 02725/07.10.2011г.), а самите доставчици са вписани в Търговския регистър по-късно (през 2016, 2017г.). Съдебно-счетоводната експертиза също не е установила други документи или факти, различни от тези, които са констатирани ревизиращите, а и това не би могло да бъде другояче при положение, че проверка при доставчиците не е извършило поради ненамирането им на адресите и липса на контакт. С оглед на това, представените като доказателства за фактури и фискални бонове не са достатъчни да се направи извод, че такива доставки са реално извършени, поради което обосновано органите по приходите са отказали да признаят за тях право на приспадане на данъчен кредит.

В същата насока са и изводите на съда относно фактурата, издадена от [фирма] с предмет консултантски услуги. За доказване на доставките са представени приемо-предавателен протокол, договор за възлагане изготвянето на бизнес план, финансова обосновка за получаване на оборотно финансиране, административни работни процедури на основните процеси и анализ на продуктите и ценообразуването; документи за плащане. Представен е и договор за абонаментно финансово-счетоводно и правно обслужване от 02.01.2018 г., сключен с [фирма].

Изводът на органите по приходите, че фактурата не документира реална доставка е мотивиран основно с липсата на капацитет на [фирма] да извърши такива услуги. Изводът на ревизиращите, че доставчикът не е разполагал с персонал, който притежава необходимата квалификация да извърши услугите, а такъв не се установява и при сочения подизпълнител, е обоснован и не се опровергава от събраните в настоящото производство доказателства. Вещото лице по ССЧЕ е направило заключение, че [фирма] разполага с кадрова обезпеченост за осъществяване на услуги по предмета на дейност на дружеството, който е консултантски услуги в страната и чужбина, като този извод се основава на качеството на единия от съдружниците – адв. М. Ел Т., както и на осчетоводени услуги, извършени от адвокатско дружество „Ел-Т., Д.“. Вещото лице обаче не е анализирано, съответно не е направило разграничение относно вида на услугите, извършвани от [фирма] лично или чрез адвокатското дружество, т.е. експертизата не е посочила дали кадровата обезпеченост се свежда само до осъществяване само на юридически/адвокатски услуги или обхваща и такива във финансовата сфера. Доколкото в случая фактурираните услуги са от икономическо естество и предполагат квалификация в стопанското управление и финансовата сфера, съдът приема, че капацитет за извършване на услуги от такъв характер не е установен и доказан.

Необходимо е да се отбележи обаче, че съгласно Решение на СЕС по дело С-18/13, за да се откаже признаване на правото на приспадане, не е достатъчно само да липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика, а е необходимо още тези обстоятелства да сочат за наличието на измама и от обективните данни, предоставени от органите по приходите, да се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама. Според съда, в случая са налице такива обективни данни, тъй като органите по приходите са установили, че жалбоподателят [фирма] и доставчикът [фирма] са свързани лица по смисъла на §1, т. 3, б. „з“ от ДР на ДОПК, с оглед обстоятелството, че едноличен собственик на капитала им е едно и също юридическо лице - [фирма], ЕИК[ЕИК]. Следователно, това несъмнено предпоставя знание или обуславя възможност за знание у ревизираното дружество, че фактурираната услуга реално не е предоставена.

На следващо място, съдът отчита и обстоятелството, че основната дейност от доставчика по никакъв начин не кореспондира с характера на услугата. Следва да се отчете също, че не са предоставени и преки доказателства за наличието на резултат от фактурираните услуги (самият бизнес план, финансова обосновка и т.н.), а не са представени и визираните в чл. 1.2 от договора от 10.10.2017г. задание и проект, които биха били свидетелство за реално възникнали и развили се търговски отношения между доставчика и получателя. Накрая, следва да се възприеме като убедителен и довода на решаващия орган, че доколкото представеният договор с [фирма] има за предмет абонаментно обслужване на [фирма], то той не включва и

извършването на подизпълнителски услуги по сключени търговски договори на [фирма], каквато би било изпълнението на процесната фактурирана услуга. Предвид изложеното, органите по приходите обосновано са приели, че фактура №10...6/30.01.2018 г. не документира действително извършена доставка на услуга и законосъобразно са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по нея.

В обобщение на всичко изложено дотук, РА е законосъобразно издаден и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд – София град, III отделение, 51 състав

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу Ревизионен акт № Р-22220218003458-091-001/16.01.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., в частта, в която е потвърден с Решение № 963/06.06.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С..

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: