

РЕШЕНИЕ

№ 5171

гр. София, 13.08.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в публично заседание на 13.07.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Макрина Христова и при участието на прокурора Михаела Николаева, като разгледа дело номер **2312** 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 /ДОПК/.
Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу МЪЛЧАЛИВО ПОТВЪРДЕН от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП ревизионен акт №Р-22220419007261-091-001 от 14.09.2020 г., като са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на общо 49 430,21 лв. главница и лихви за данъчни периоди м. септември 2018 г. – м. септември 2019 г. Жалбоподателят моли да се отмени РА. Твърди, че са неверни изводите на ревизиращия орган относно доставката на [фирма] и по-специално – относно неустановяване връзката на предварителния договор с издадените фактури. Във всички издадени фактури са описани основанията за издаването им, както и датата на предварителния договор и анексите към него. Фактурите отговарят на изискванията на чл. 114 и чл. 115 ЗДДС. Стопанските операции са отразени в хронологичен ред; фактурите са платени. В хода на насрещната проверка е установено същото и по отношение и на доставчика [фирма]. С протокол за извършена проверка от 30.9.2019 г. на ТД на НАП сделката е призната. В решение № 537/3.4.2020 г. за абсолютно същата сделка е априето, че има доставка. Ревизиращият екип не е взел всички обстоятелства във връзка с наложените на дружеството жалбоподател възбрани, поради което и е направил необоснован извод относно невъзможността да се

прехвърли договора. Предварителният договор е сключен при спзване на установената от закона писмена форма, което съгласно чл. 293, ал. 3 ТЗ е условие за действителност на сделката, както и съгласно чл. 19, ал. 2 ЗЗД. Представя протокол за предаване на владение от 15.8.2018 г., въз основа на който следва да се направи извод, че са налице всички предпоставки за възникване на данъчно събитие. Ето заащо иска да се отмени оспорения акт. Претендира разности.

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.

Представителят на СГП моли жалбата да се отхвърли.

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-22220419007261-020-001 от 12.11.2019 г., е възложено извършването на ревизия на жалбоподателя за определяне на задълженията по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.09.2018 г. до 30.09.2019 г. За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ №Р-22220419007261-092-001 от 29.06.2020 г., а ревизията е приключила с ревизионен акт /РА/ №Р-22220419007261-091-001 от 14.09.2020 г.

Определен е ДДС за довносяне и лихви върху него в размер на 49430,21 лв. Не е признато 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. 70, ал. 5 от ЗДДС по 6 фактури, издадени от [фирма], по които жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 42 944,33 лв.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220419007261-040-001 от 8.1.2020 г., с което са изискани всички доказателства, свързани със сделките с [фирма]“ Е.- както тези относно съществуващите облигационни отношения между дружествата, така и тези, касаещи счетоводното отразяване на сделките.

В отговор, от жалбоподателя са представени, както следва: 6 фактури, издадени във връзка с извършените плащания от жалбоподателя през ревизираните данъчни периоди; предварителен договор за покупко-продажба на недвижими имоти от 15.8.2018 г.; анекси от № 1 до № 3 към него; платежни нареждания за вътрешнобанкови преводи, главна книга; оборотни ведомости; договор за наем между жалбоподателя /наемател/ и „М.“ ДЗЗД /наемодател/. Представени и писмени обяснения от управителя на ревизираното дружество.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на [фирма], резултатите от която са обективирани в протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22220420001731-141-001 от 15.6.2020 г.

Установява се, че жалбоподателят и [фирма] са сключили предварителен договор за покупко-продажба на 6 бр. недвижими имоти, на 15.8.2018 г. Договорът е изменен с с

три броя анекси /от 18.2.2019 г., 29.3.2019 и 15.7.2019 г./, като съобразно последния анекс срокът за сключване на окончателния договор за покупко-продажба следва да се счита 1.8.2021 г.

Установява се, а и не се спори, че са извършени плащания по този предварителен договор /така представени платежни нареждания за вътрешно банков кредит/, като са издавани и процесните фактури, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит - № 83/3.9.2018 г.; № 84 от 3.9.2018 г.; № 90/8.4.2019 г.; № 91/31.7.2019 г.; № 92/31.8.2019 г. и № 93/28.9.2019 г.

Във фактурите от 3.9.2018 г. в графата „наименование на стоката/услугата“ е посочено „аванс по договор“. В останалите договори е посочено „договор от 15.8.2018 г. за покупко-продажба на недвижим имот“ и съответните анекси към него.

На следващо място, фактурите от 3.9.2018 г. са били издадени преди получаване на плащането. За [фирма] не са установени данни за регистриран ЕКАПФ.

Констатирано е от данъчните органи, че продаваемите имоти са изградени на етап „груб строеж“, като не са представени нови доказателства относно тяхното завършване и оттам – да се направи извод, че биха могли да се използват за осъществяване търговската дейност на жалбоподателя.

Установява се, че счетоводствата-съконтрахенти на дружествата са били водени редовно.

При извършване на проверка в Търговския регистър съдът констатира, че като едноличен собственик на капитала на [фирма], считано от 10.1.2018 г., е вписан Л. Д. К.. От същата дата е вписан и като управител на дружеството. Л. Д. К. е вписан от 1.12.2016 г. като едноличен съственик на капитала и управител на [фирма], считано от 1.12.2016 г. Един и същ е адресът, който е вписан като седалище и адрес на управление на дружеството. Сметките на дружествата са били в една и съща банка, видно от платежните нареждания между тях.

Жалбоподателят представи уведомително писмо, получено на 15.2.2019 г от Агенцията по вписванията относно вписани възбрани на 29.1.2019 г. относно недвижими имоти, предмет на предварителния договор за покупко-продажба. Наложени са въз основа на постановления за налагане на предварителни обезпечителни мерки от 28.1.2019 г. Твърди се, че постановленията за налагане на тези мерки все още са в сила. Видно от постановленията, те са издадени във връзка с ревизия, възложена със заповед от 21.1.2019 г.

Предвид така установеното съдът намира следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността 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.

Оспореното в това производство решение е издаден от компетентен орган – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

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, следното:

При преценка на така установената фактическа обстановка съдът споделя изводите в РА, но само по отношение на фактурите от 3.9.2019 г., а именно – че не могат да се свържат с процесния предварителен договор за покупко-продажба на недвижими имоти.

По отношение на другите четири фактури. В тях е посочено, че се издават с оглед процесния предварителен договор, както и съответните анекси към него. Анексите са издадени след налагане на възбрана върху имотите, предмет на предварителния договор за покупко-продажба; те, както и основният договор, са сключени между свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, б. „д“ ДР на ДОПК. С анекс № 2 и № 3 се уговаря плащането на нови суми „поради необходимост от парични средства“, с което се изменя чл. 2, ал. 2, т. 2 от договора, предвиждащ, че остатъкът от сумата от 412000 лв. се сключва в деня на подписване на окончателния договор.

Съдът намира за неоснователно позоваването от страна на жалбоподателя на постановеното решение №537/3.4.2020 г. на директора на „ОДОП“. В него се изразява становище относно приложимостта на чл. 85 ЗДДС и се правят изводи относно наличие или липса на намерение за сключване на окончателен договор, в изпълнение на задълженията по сключване на процесния предварителен договор. Това правно становище не може да е задължително за съдилищата. С оглед установеното от посоченото решение №537/3.4.2020 г. на директора на „ОДОП“, съдът намира, че не може да са направени изводи /така, както се твърди в жалбата/ и в посока на твърденията на жалбоподателя, че е налице признание от страна на ответника относно наличието на доставка по процесния договор за покупко-продажба.

В процесния случай съдът намира, че от представените по това дело доказателства не се установява наличието на намерение за извършване на бъдещата доставка, респ. – да е извършена реално бъдещата доставка.

Действително, е било налице невъзможност за осъществяването ѝ поради наличието на наложени възбрани върху имоти, предмет на сделката. Същевременно, предвид постановеното на 3.4.2020 г. решение № 537, цитирано по-горе, следва да се направи извод, че е приключило ревизионното производство, с влязъл в сила акт, именно по което са били наложени предварителните обезпечителни мерки. Въпреки това, не се установява към датата на приключване на устните състезания /13.7.2021 г./ да са предприети действия, насочени към изпълнение на задълженията по този договор.

На следващо място, дори и да се приеме тезата за наличие на намерение за сключване на окончателен договор, от доказателствата по делото не се установява по какъв начин процесната бъдеща доставка би се използвала за осъществяване на независимата икономическа дейност на жалбоподателя /дори и да се приеме, че всичките шест фактури са издадени във връзка с процесния предварителен договор за покупко-продажба/. В тази насока не са ангажирани никакви доказателства, въпреки изрично направените искания от данъчните органи за представяне на документи и писмени обяснения.

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 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.

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. 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.

Съгласно чл. 25, ал. 7 от ЗДДС(Изм. - ДВ, бр. 113 от 2007 г., в сила от 01.01.2008 г., доп. - ДВ, бр. 106 от 2008 г., в сила от 01.01.2009 г., предишна ал. 6 - ДВ, бр. 95 от 2009 г., в сила от 01.01.2010 г.) Когато, преди да е възникнало данъчно събитие по ал. 2, 3 и 4, се извърши цялостно или частично авансово плащане по доставка, данъкът става изискуем при получаване на плащането (за размера на плащането), с изключение на получено плащане във връзка с вътреобщностна доставка. В тези случаи се приема, че данъкът е включен в размера на извършеното плащане.

Същевременно обаче, предвид установеното по делото, както и предвид извода на съда, че от доказателствата следва да се направи извод за това, че се установява липса на намерение за доставка, респ. – намерение за извършване на фиктивна доставка, не за търговската дейност на жалбоподателя, съдът намира, че жалбата е неоснователна, поради което следва да бъде отхвърлена.

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 обжалваемия интерес /49430,21 лв./ и съобразно претендираното, което възнаграждение следва да се определи в размер на 2012,90 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 [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу МЪЛЧАЛИВО ПОТВЪРДЕН от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП ревизионен акт №Р-22220419007261-091-001 от 14.09.2020 г., като са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на общо 49430,21 лв. главница и лихви за данъчни периоди м. септември 2018 г. – м. септември 2019 г.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 4970 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 395,44 лв. При невнасяне на дължимата държавна такса жалбата следва да бъде върната.

СЪДИЯ: