

РЕШЕНИЕ

№ 3928

гр. София, 13.06.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 15 състав,
в публично заседание на 16.05.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Росица Цветкова

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **7685** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

8

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] – С., представлявано от Р. Ж. Ц. срещу РА № Р – 22221920003790-091-001 от 23.04.2021г., потвърден с Решение № 999 от 02.07.2021г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С., с който са установени допълнително задължения за жалбоподателя за данъчни периоди м. октомври – декември 2018г. и януари – февруари 2019г. по ЗДДС общо в размер на 674 196.99лв., от които 546 551.47лв. главници и 127 645.52лв. лихви. Жалбоподателят твърди, че РА е незаконосъобразен, тъй като не е съобразен с материалния закон. По подробно изложени съображения се прави искане съдът да отмени ревизионния акт. Претендират се разноските по делото.

Ответникът по жалбата – Директорът на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при

ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Моли РА да бъде оставен в сила. Прави се искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП” – [населено място].

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

[фирма] – С. е търговец със седалище в [населено място], регистриран по ЗДДС, чийто основен предмет на дейност през ревизирия период е търговия на едро с лекарствени средства.

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221920003790-020-001 от 25.06.2020 г., връчена по електронен път на 20.07.2020 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди от 01.10.2018 г. до 31.12.2018 г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-2222192003790-020-002 от 20.10.2020 г. е разширен обхватът на ревизията по ЗДДС, като са включени данъчните периоди м. 01.2019 г. и м. 02.2019 г. Със Заповед №Р-22221920003790-020-003/22.10.2020 г. е променен съставът на ревизирия екип, а със Заповед № Р-22221920003790-020-004/16.11.2020 г. е определен краен срок за приключване на ревизията до 18.12.2020 г. Посочените заповеди са издадени от Т. П. Н., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад №Р-22221920003790-092-001 от 19.02.2021 г., връчен на 23.02.2021 г. по електронен път. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК дружеството не е подало писмено възражение срещу РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22221920003790-091-001/23.04.2021 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията и Т. И. В. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на дружеството по електронен път на 26.04.2021 г.

С РА е отказано право на данъчен кредит за данъчните периоди от 01.10.2018 г. до 28.02.2019 г. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6 от ЗДДС по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] общо в размер на 546 554,47 лв. и са определени лихви в общ размер на 127 645,52 лв.

Дружеството е обжалвало ревизионния акт по реда на чл.155 и сл. от ДОПК пред директора на дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП - [населено място]. С Решение № 999 от 02.07.2021г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. РА е потвърден. Решението е съобщено на 06.07.2021г., а жалбата до съда срещу РА е подадена на 12.07.2021г.

От установеното в хода на ревизионното производство и от събраните в съдебното производство доказателства относно релевантните за материално-правния спор факти, касаещи наличието, респ. липсата на право на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма] общо в размер на 546 554,47 лв., съдът приема за установено следното от фактическа страна:

1. Жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по 18 фактури, издадени от [фирма], с начислен ДДС в общ размер на 195 258,35 лв. с предмет лекарства, които са включени в дневниците му за продажби за данъчните периоди от м. 12.2018 г. до м. 02.2019 г. Фактурите са придружени от приемо-предавателни протоколи и товарителници, които удостоверяват изявления на страните, че стоката е предадена и транспортирана от склад на продавача в склад на купувача на датата на издаване на фактурата от самия купувач.

На доставчика е извършена насрещна проверка, резултатите от която са отразени в нарочен протокол от 30.09.2019г. От удостовереното в протокола се установява следното: От доставчика са изискани по повод на доставките писмени обяснения и документи, следствие на което от [фирма] са представени копия от спорните фактури; приемо-предавателни протоколи; банкови извлечения; товарителници; хронология на сметка 304 „Стоки“; договор за наем от 11.10.2018 г., сключен с М. Й. Н. за отдаване под наем на имот със 109 км.м. площ, находящ се на адрес [населено място],[жк], до бл. 10. Приложени са и протоколи по чл. 117 от ЗДДС за вътреобщностно придобиване /В./ на лекарства от М. SPYŁKA Z O. O., Полша, VIN P. с №[ЕГН]/18.12.2018 г. /към фактура №1/01.12.2018 г. с данъчна основа от 154 924,41 лв./ и №[ЕГН]/02.01.2019 г. /към фактура №2/02.01.2019 г. с данъчна основа от 186 212,65 лв./.

На [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 02.11.2018 г. до 31.10.2019 г., приключила с РА №P-22221419008134-091-001 от 29.06.2020 г., с който

е прието, че декларираниите В. от М. SPYLKA Z O. O. не са извършени. В рамките на ревизионното производство спрямо [фирма] е осъществен обмен на информация с полската данъчна администрация относно получените доставки от М. SPYLKA Z O. O.. В получения отговор е посочено, че полското дружество е декларирало, че не е извършвало никакви доставки към [фирма], от където произлизат и несъответствията в системата VIES. Представляващите полското дружество лица са заявили, че не познават българското дружество и, че тяхната дейност не е свързана с търговия с лекарствени средства, а предоставят услуги в областта на информационните технологии. Данъчната администрация на Полша е информирала НАП, че в Полша е установена практика за незаконно разпореждане с лекарства, зад която са организирани групи, които често използват в тази практика компании - поставени лица. Посочено е също така, че търговията с медицински продукти се извършва по специални процедури и не може да се третира като търговия с други масови стоки и че във въпросния случай лекарствата, доставени на [фирма], могат да произхождат от действия, забранени от полското фармацевтично законодателство, и данните на компанията М. S. Z O. O. да са били използвани от лице, неоторизирано да прави това, за да създаде вид на правна сделка.

2. Жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по 39 фактури, издадени от [фирма], с начислен ДДС в общ размер на 351 293,12 лв. с предмет лекарства, които са включени в дневниците му за продажби за данъчните периоди от м. 10.2018 г. до м. 02.2019 г. Фактурите са придружени от приемо-предавателни протоколи и товарителници, които удостоверяват изявления на страните, че стоката е предадена и транспортирана от склад на продавача в склад на купувача на датата на издаване на фактурата от самия купувач.

От доставчика са изискани писмени обяснения и документи, при което са събрани копия на фактури, приемо-предавателни протоколи, банкови извлечения, товарителници, както и писмени обяснения, съгласно които доставчикът ползва под наем складово помещение, находящо се в [населено място],[жк][жилищен адрес]ртер. В обяснението като предходен доставчик на лекарствата е посочено В. С. L., Великобритания с VIN №G..

Установено е, че на [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от

01.10.2018 г. до 31.12.2018 г., приключила с РА №P-22221519000921-091-001 от 13.02.2020 г., при която е констатирано, че [фирма] не е представило доказателства за извършване на декларираните доставки и същото не разполага с трудов ресурс и транспортни средства, а В. С. Л., Великобритания, е с невалиден ДДС номер.

От изслушаното по делото експертно заключение се установява следното: Разплащанията по доставките са извършени към съответните доставчици и са отразени в счетоводните регистри на жалбоподателя. Доставените стоки са предмет на последващи доставки, по повод на което са издадени фактури, придружени с приемо-предавателни протоколи и товарителници за обществен автомобилен превоз в страната. Приходът от реализацията е отразен в счетоводните регистри и в подадените СД за съответните периоди и този приход е участвал във формирането на финансовия резултат на дружеството. Изводът на вещото лице, че именно процесните стоки са предмет на последващи доставки е необоснован, доколкото вещото лице го е направило само на база на данните в счетоводството на жалбоподателя и представените частни документи и конкретно на включването на стоки като процесните в други фактури, отразяващи доставки на жалбоподателя към трети лица, без да е установена каквато и да било идентичност между стоките, предмет на процесните доставки и последващите такива, още повече че в случая става дума за заместими вещи, които обичайно се индивидуализират чрез партиден номер, а в случая подобна индивидуализация във фактурите и съпътстващите документи липсва. В останалата си част заключението на вещото лице е обосновано, поради, което съдът го кредитира изцяло.

Представените по повод твърдените последващите доставки приемо-предавателни-протоколи и товарителници към съответните фактури за продажби удостоверяват следните обстоятелства: Предаването на стоката е извършено на същия ден, на който стоката е била придобита от жалбоподателя, натоварена е и превозена (превозът е осъществен от жалбоподателя) от склад на жалбоподателя в [населено място], до складове на купувачите. Т.е. удостоверения от частните документи механизъм на прехвърляне на процесните стоки е следният: жалбоподателят купува от доставчиците си стоката, която получава в техен склад в [населено място] и я превозва до своя склад в [населено място], [жк], блок 778,

магазин 4. Още същия ден препродава стоката на трети лица, като я превозва до техен склад и я предава там. За превозите, осъществени от жалбоподателя, според удостовереното в документите, са използвани две конкретни превозни средства. За тези превозни средства се установява, че за посочения период, не са собственост на трето лице – „МОТО П.“, като не е установено основание за ползването им от жалбоподателя.

Общата стойност на покупките от двете дружества за ревизираните периоди от 01.10.2018 г. до 29.02.2019 г. е 2 732 757,35 лв. На този фон в дневниците за покупки на жалбоподателя за периодите от 01.01.2017 г. до 29.02.2019 г. са отразени общо покупки както на стоки, така и на услуги от други доставчици на обща стойност от 829 750,20 лв. В същото време нито [фирма], нито [фирма] са били включени в регистъра на търговците на едро с лекарствени продукти, поддържан от Изпълнителната агенция по лекарствата. Двете дружества към настоящия момент са включени в списъка на длъжниците по чл. 182, ал. ал.3, т.2 от ДОПК.

Фактурите, приемо-предавателните протоколи и товарителниците към тях са частни удостоверителни документи, чиято материална достоверност съдът цени по вътрешно убеждение в контекста на останалия събран по делото доказателствен материал. Те не се ползват с обвързваща съда материална удостоверителна сила. Съдът приема, че процесните фактури и свързаните към тях приемо-предавателни протоколи и товарителници, не удостоверяват реални сделки, а фиктивни такива, като основанийето за този извод е обстоятелството, че по делото не се установи доставчиците на жалбоподателя да са притежавали процесните стоки, за да могат реално да ги прехвърлят на дружеството жалбоподател. Обстоятелството, че фактурите са надлежно осчетоводени, че плащането за тях е извършено по банков път, че впоследствие стоките като процесните са включени в други фактури, по които жалбоподателят е продавач, и това е отразено в счетоводството на жалбоподателя, не променят този извод, най-малкото защото не е изключено стоките, предмет на последващи доставки, да са придобити от жалбоподателя от лице, различно от твърдените, което не би могло да издаде фактура по ЗДДС. Правото на данъчен кредит предполага реална доставка, а не само документално и счетоводно отразена такава. Няма как доставчикът да е прехвърлил стока, която не е притежавал,

независимо от отразеното в частните документи. С оглед на установеното е безпредметно да се обсъжда наличието на другите положителни или отрицателни предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

Въз основа на установеното от фактическа страна, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, поради което същата е допустима. Обжалваният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения. Оспореният акт не противоречи на материалния закон, като основанията за този извод са следните:

Правото на данъчен кредит е обвързано с наличието на реално извършена доставка на стока по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС. Разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС гласи, че данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има правото да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка.

Съгласно практиката на СЕС понятието „доставка“ обхваща всяко прехвърляне на материално имущество от едната страна, която оправомощава другата страна да разполага с него като собственик /т. 39 от решение от 12.01.2006 г. по обединени дела С-354/03, С-355/03 и С-484/03/. По делото се установи, че процесните фактури не удостоверяват реални доставки, т.е. налице е липса на доставка. Липсата на доставка означава, че не е налице данъчно събитие, респ. че ДДС по обсъжданите фактури е начислен без основание. Доколкото ДДС не е бил изискуем, то не е възникнало изобщо право на данъчен кредит, по аргумент от чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. Законът – чл. 70, ал. 5 от ЗДДС изрично предвижда, че не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно, в която хипотеза несъмнено следва да попаднат случаите, когато данъкът е начислен без да се налице основания за това. Посочените решения на СЕС в жалбата на жалбоподателя са неотносими към случая, доколкото те всички предполагат установена реалност на доставките, какъвто процесният случай не е. Както се сочи в решения по дела С – 642/11 и С – 643/11 на СЕС, принципите на данъчен неутралитет, на пропорционалност и на защита на

оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на данък върху добавената стойност, платен за получена доставка, по съображения, че липсва действително облагаема доставка, дори когато в съставен от издателя на същата фактура ревизионен акт не е направена корекция на декларирания от последния данък върху добавената стойност.

По изложените съображения съдът приема, че с РА на жалбоподателя правилно са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. октомври – декември 2018г. и януари – февруари 2019г. по ЗДДС общо в размер на 674 196.99лв., от които 546 551.47лв. главници и 127 645.52лв. лихви. По изложените съображения РА е изцяло законосъобразен и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на делото претенцията за заплащане на разноски от страна на процесуалния представител на ответника е основателна и следва да бъде уважена, на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК. Материалният интерес по делото е 674 196.99лв. Юрисконсултското възнаграждение при този материален интерес предвид нормата на чл. 8, ал.1, т. 5 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да се определи в размер на 9271.97лв. Жалбоподателят следва да бъде осъден да плати тази сума на дирекция „ОДОП” – С.-град при ЦУ на НАП.

Съдът констатира, че жалбоподателят е останал задължен за разноски, като не е представил доказателства за плащане на възложения в открито съдебно заседание на 18.04.2022г. за довносяне депозит за вещо лице в размер на 536лв. На осн. чл. 77 ГПК съдът следва да постанови принудителното събиране на сумата.

По изложените съображения и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София-град,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на [фирма] – С., представлявано от Р. Ж. Ц. срещу РА № Р – 22221920003790-091-001 от 23.04.2021г., потвърден с Решение № 999 от 02.07.2021г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С.-град, с който са установени допълнително задължения за жалбоподателя за данъчни периоди м. октомври – декември 2018г. и

януари – февруари 2019г. по ЗДДС общо в размер на 674 196.99лв., от които 546 551.47лв. главници и 127 645.52лв. лихви.

ОСЪЖДА [фирма] – С., представлявано от Р. Ж. Ц. да плати на дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП разноси по делото в размер на 9271.97лв. за юрисконсултско възнаграждение.

ОСЪЖДА [фирма] – С., представлявано от Р. Ж. Ц. да плати по сметка за вещи лица на АССГ сума в размер на 53блв. - невнесен депозит за вещо лице.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 –дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: