

РЕШЕНИЕ

№ 5217

гр. София, 18.08.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 21.06.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Илияна Янева и при участието на прокурора Моника Малинова, като разгледа дело номер **7100** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от управителя на [фирма], против Ревизионен акт № Р-22220219007385-091-001/27.03.2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., В ЧАСТИТЕ, потвърдени от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., с Решение № 933/10.06.2020 г.

В съдебното производство дружеството – жалбоподател е представлявано в две от съдебните заседания от адвокат К., който: поддържа жалбата; ангажира заключение на съдебносчетоводна експертиза, което е прието без оспорване; обръща внимание на Съда, че пред СГС е образувано т. дело № 1130/2020 г. за обявяване [фирма] в несъстоятелност; твърди, че управителят на дружеството – М. М. е бил задържан неколккратно под стража (без да сочи период), в ареста на Специализираната прокуратура и това е пречило възможността да бъдат представени по време на ревизията счетоводни документи; представя копия на два броя протоколи за претърсване и изземване, от 16.03.2016 г. с нечетлив текст и с твърдение да са били иззети счетоводни документи; заявява искане, Съдът да му издаде съдебно удостоверение за снабдяване с информация от ГД „Б.“ и да бъдат разпитани двама свидетели, при довеждане в съдебно заседание. Всички доказателствени искания бяха уважени от Съда, но след това адвокатът – пълномощник не прояви процесуална активност, като не се яви в последните две съдебни заседания, съответно – не доведе свидетелите и не представи нови, писмени доказателства.

Ответникът, чрез юрисконсулт оспорва жалбата, като счита, че и по време на съдебното производство не са опровергани заключенията на издателите на ревизионния акт, и тези на ответника. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прокурорът от Софийска градска прокуратура дава заключение за неоснователност на жалбата.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема следното.

Ревизията е за данъчни периоди по: ЗДДС – от 01.01.2014 г., до 31.12.2018 г. и по ЗКПО, за същите периоди. Възложена е с издадена от компетентен орган по приходите заповед (л.л. 22-26 от делото), на длъжност „началник сектор“ „Ревизии“, при ТД на НАП С.. Съдът, след служебно извършената проверка не намира основания да приеме, че ЗВР е нередовна, както се твърди с жалбата. Неоснователни са и възраженията за нищожност на ревизионния акт, както и за „настъпила погасителна давност, по отношение твърдените вземания и лихвите“. В тази връзка Съдът споделя по принцип (досежно изчисляването на сроковете) мотивите, изложени в решението на директора, на Дирекция „ОДОП“ – С., с уточнението, че за случая са приложими разпоредбите на чл. 109 ДОПК, като част от Раздел II „Установяване“, Глава четиринадесета ДОПК. Нормите на чл. 171 ДОПК, чието систематично място е в Дял четвърти „Събиране на публични вземания“ са приложими, относно вече установени по основание и размер публични вземания, когато са предприети действия за събирането им. Така, с оглед чл. 109 ДОПК за процесното ревизионно производство не е съществувала забрана за образуване, за проверки на данъчни периоди с начало 2013 г. (по ЗКПО) и с начало 01.01.2014 г., по ЗДДС. Това е така, защото: срокът за подаване на декларация по ЗКПО за 2013 г. е бил до 31.03.2014 г. и 5-годишният срок по чл. 109, ал. 1 ДОПК се брои, считано от 01.01.2015 г., до 31.12.2019 г., но ревизионното производство е образувано със заповед от 20.11.2019 г.; срокът по ЗДДС се брои, считано от 01.01.2015 г. и изтича на 31.12.2019 г., но ревизионното производство е образувано със заповед от 20.11.2019 г.

Съставен е ревизионен доклад (л. 36), въз основа на който компетентни органи по приходите са издали процесния РА № Р-22220219007385-091-001/27.03.2020 г. (л. 27). Жалбоподателят е оспорил изцяло ревизионния акт, относно: 1. непризнато право на приспадане на данъчен кредит по Закона за данък върху добавената стойност, общо в размер на 51 436, 61 лв. и лихви, в общ размер на 30 009, 91 лв., за данъчни периоди от м. 03.2014 г., до м. 06.2014 г., м. 09.2014 г. и от м. 11.2014 г., до м. 01.2015 г., заедно с начислени лихви - 14 294, 02 лв.; 2. допълнително начислен данък за недеklarирани вътреобщностни придобивания (В.) за данъчни периоди: м. 08.2017 г., от м. 12.2017 г., до м. 02.2018 г. и м. 05.2018 г., в размер на общо 2 202, 66 лв.; 3. определения за 2014 г. корпоративен данък по Закона за корпоративно подоходно облагане, в размер на 25 151, 83 лв., както и определения, на основание чл. 89 ЗКПО лихви за 2014 г., 2015 г., 2016, 2017 г. и 2018 г., в общ размер на 1 557, 67 лв.

С Решение № 13/10.06.2020 г. (л. 13) решаващият административен орган е: А/ оставил без разглеждане, поради липса на корекции частите от РА за данъчните периоди по ЗДДС – м.м.01, 02, 07, 08, 10.2014 г.; от м.02.2015 г., до м. м.07.2017 г.; от м. 09.2017 г., до м.11.2017 г.; м.м. 03, 04. 2018 г. и от м. 06.2018 г., до м. 12. 2018 г., както и за корпоративен данък, за 2013 г. и 2014 г.; Б/ потвърдил е ревизионния акт в частите по: 1. ЗДДС, за данъчни периоди от м. 03.2014 г., до м. 06.2014 г.; м. 09.2014 г.; от м. 11.2014 г., до м. 01.2015 г.; м. 08.2017 г.; от м. 12.2017 г., до м. 02.2018 г. и м. 05.2018 г., в общ размер на 76 193, 04 лева (главници и лихви); 2. корпоративен данък

по ЗКПО за 2014 г., в общ размер (главница и лихви) 39 445, 85 лева, както и определените лихви за невнесени авансови вноски, за 2015 г., 2017 г. и 2018 г., в размер на общо 186, 03 лева.

Процесуалните действия на ревизиращите органи са описани подробно в доклада и са възприети изцяло от издателите на ревизионния акт, които са отхвърлили възраженията, против доклада. Резултатите от насрещните проверки и събраните доказателства са дали основание на ответника, в производството по Глава осемнадесета ДОПК да приеме, че: не е доказано наличието на реални доставки по спорните фактури, респ., в тази връзка – правилно са определени задълженията по ЗКПО.

Жалбата до Съда е процесуално допустима, а решението на ответника - Решение № 933/10.06.2020 г. е валидно.

През проверявания период основната дейност на дружеството – жалбоподател е производство на месни продукти в обект, находящ се в [населено място], за което притежава Удостоверение за регистрация на обект за производство на храни, №2938/07.10.2019 г., издадено от Областна дирекция по безопасност на храните С. - област.

С ревизионния акт са начислени в тежест на [фирма] задължения за довносяне, в общ размер на 123 095, 03 лв., в т.ч.: за ДДС - 53 639, 27 лв. и лихви 30 009,91 лв.; за корпоративен данък, в размер на общо 25 151, 83 лв. и лихви - 14 294,02 лв. Корекциите по ЗДДС са резултат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит - 51 436,61 лв., начислен с фактури, издадени от името на: [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], както и допълнително начислен ДДС, в общ размер на 2 202,66 лв., във връзка с неотразени в отчетните регистри В., за данъчни периоди м. 08.2017 г., от м. 12.2017 г. до м. 02.2018 г. и м. 05.2018 г. Корекциите по ЗКПО касаят установените за 2014 г. задължения за корпоративен данък, в размер на 25 151, 83 лв., във връзка с непризнати разходи за данъчни цели по фактурите, по които е отказано право на данъчен кредит, както и задължения за лихви, в размер на 1 557,67 лв. за 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г., определени на основание чл. 89 ЗКПО.

I. По ЗДДС.

Съдът приема, че ревизиращите органи са изпълнили задължението си за обективно, пълно и всестранно изследване на всички, относими за случая факти и обстоятелства, като ясно и недвусмислено са дефинирали по отношение на всеки един от спорните „доставчици“ изводите си, подкрепяйки го с конкретни мотиви.

1. За данъчни периоди м. 08.2017 г., м. 12.2017 г., м. 01.2018 г., м. 02.2018 г. и м. 05.2018 г., на основание чл. 82, ал. 2 т. 3, чл. 82, ал. 3, чл. 84 и чл. 86, вр. чл. 63, ал. 1 и ал. 3 ЗДДС допълнително е начислен ДДС, в размер на 2 202,66 лв. за недекларирани В.. Проверката в информационната система на НАП (ПП V.) установила несъответствия в декларираните данни, подадени от съответните чуждестранни доставчици и тези, подадени от ревизираното лице. Съгласно данните от справка, [фирма] е било получател на стоки и придобиващ по тристранна операция, и получател на услуги от контрагенти, установени на територията на Полша, Б. и С., с валидни VIN. [фирма] не е декларирало получени доставки, в общ размер на 5 631 лв., като не ги е включило в отчетните регистри по чл. 124 ЗДДС и не е издадало протоколи по чл. 117 ЗДДС, съответно не е начислило дължимия данък. От страна на дружеството – жалбоподател, както в хода на ревизионното производство, така и в съдебното не представя доказателства за насрещно доказване на горните констатации.

Ревизионният акт е законосъобразен и обоснован в тази част.

2. Мотивите на ревизиращите органи да откажат правото на приспадане на данъка, начислен в издадените от посочените по – горе дружества данъчни фактури с предмет – доставки на различни видове месо (охладени свинска плешка, свинско контра филе, свински бут, свинско контра филе вакуум, свински бут, свински джолан без кост вакуум, свинска обрезака и пр.), е резултат от анализа на следните факти, които потвърждава и вещото лице, изготвило заключението на ССЧЕ., и които не бяха опровергвани от жалбоподателя. Вещото лице поискало от счетоводството на жалбоподателя счетоводни справки и регистри, по отношение придобиването на процесните стоки, влягането им в производствената дейност, произведената продукция, последващата ѝ реализация, осчетоводяване, плащане. Вещото лице е изследвало наличните в ревизионната преписка доказателства, вкл. тези, изпратени на електронен адрес, за които е констатирано, че са идентични с вече наличните документи.

Издателите на спорните фактури: [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не са представили счетоводна и търговска документация, а според информационната система на НАП: през 2014 г. не са декларирали извършване на стопанска дейност и не са разполагали с кадрова, техническа и материална обезпеченост; отразили са в дневниците си за продажби и в СД по ЗДДС издадените, процесни фактури към [фирма], в периода на издаването им. Касае за документирани доставки на различни видове месо, за периода от 06.03.2014 г., до 30.12.2014 г., но към процесните фактури няма други документи, от които да бъде установено: дата на доставка, произхода на месото, партидният номер и срокът на годност. Само по фактурите от [фирма] (№ 17/29.12.2014 г. и № 19/30.12.2014 г.) са налични протоколи от същата дата и „търговски документи“, от които се установява съответно, че: свинското месо е с произход У.; доставено е на 29.12.2014 г., с посочени номера на различни партии и срок на годност - 29.12.2014 г.; свинско месо с произход Полша е доставено на 30.12.2014 г., с изтекъл срок на годност, на 29.12.2014 г. И в двата „търговски документа“ липсват данни за място на доставка, превозвач, склад, превозно средство и шофьор. Посочен е склад-изпращач [фирма]. Отразените отделните видове месо по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма] са заведени в счетоводството на [фирма] като материални запаси, по сметка 3021 “Материали за производство“, с килограми, но във фактурите от [фирма] месото е отразено в бройки. Вещото лице е изискало от [фирма] данни за количества закупени месо по вид – свинско, пуешко, пилешко или други, от всички доставчици, за цялата 2014 г., както и данни за влягането на месото в производството, данни за вида и количества произведени месни продукти общо, и по процесните доставки. Такава информация не е предоставена. Обобщено е и от вещото лице, че: по отношение на всички фактури липсват писмени и счетоводни данни за момента на влягане на месото в производството, вида и количеството произведена готова продукция, както и последваща продажба; [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 29.07.2008 г. и дерегистрирано, считано от 07.05.2014 г. при установени обстоятелства по чл. 176 ЗДДС; [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 25.04.2014 г. и дерегистрирано, считано от 29.10.2014 г., при установени обстоятелства по чл.176 ЗДДС; [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 14.03.2014 г. и дерегистрирано, считано от 23.12.2014 г., при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС; [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 07.05.2013 г. и дерегистрирано, считано от 22.07.2015 г., при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС; за [фирма],

[фирма] [фирма] и [фирма] няма данни да са извършвали търговска дейност; от събраните, проверени и анализирани от вещото лице счетоводни и търговски документи не се установяват писмени и счетоводни данни: за момента на получаване на месото, момента на влагането му в производството, вида и количеството произведена готова продукция, както и последващата ѝ реализация.

Ревизионният акт е правилен и законосъобразен, и в тази част, предвид описаните и неоспорени, вкл. по време на съдебното производство факти, сочещи на извод за липса на реално осъществени доставки на стоки, документирани със спорните фактури. 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 се справи със съответната задача. В тежест на посочения във фактура „получател“, който има претенция да получи начисления ДДС, е да установи реалното извършване на фактурираната доставка, в условията на пълно насрещно доказване. В тази връзка Съдът счита, че описаните и коментирани по-горе писмени доказателства подкрепят тезата на ответника за потвърждаване на ревизионния акт в съответните части по ЗДДС, предвид: липсата на данни за извършвана търговска дейност от издателите на фактурите; липсата на счетоводна и друга документация, както у жалбоподателя, така и у „доставчиците“, посредством която пряко и/или косвено да бъде потвърдено, че те са разполагали със съответните стоки и именно те са доставили тези стоки на [фирма] в частта, предмет на спора по делото; липсата на данни в счетоводството на „Е.“, позволяващи да бъде направена връзка между конкретни доставки на месо и влагането му в производството, респ. – последващата му реализация. Констатациите (доказателствата), събрани по време на ревизията и необорени от защитата на дружеството – жалбоподател обосновават извод за това, че дружествата, от чието име са издадени фактурите, не са автори на документирани с тях сделки. Според т. 1 от диспозитива на решението по дело № С-18/13 („М. пен“), Директивата за ДДС „не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от доставчик фактури, когато, въпреки че услугата е била доставена, се установява, че тя не е била действително извършена от този доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната им документация или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, стига да са изпълнени следните две условия — посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама...“. Задължението да провери наличието на последното, е възложено на решаващия съд, който в случая изложи мотивите си, подкрепящи изводите и констатациите на издателите на РА № Р-22221418008092-091-001/23.10.2019 г., и на ответника.

II. По ЗКПО.

За 2014 г. е подадена ГДД по чл. 92 ЗКПО, с която са декларирани: приходи, в размер на 1 506 406, 14 лв. и разходи - 1 501 562,08 лв.; С. – печалба, в размер на 4 844, 06 лв. и данъчен финансов резултат печалба, в размер на 0, 00 лв., съответно дължими корпоративен данък - 0,00 лв. Поради заключението за липса на реални доставки на стоки по фактурите, с обща стойност на данъчните основи 257 182,93 лв., издадени през 2014 г. от името на: [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и отказа да бъде приспаднат ДДС е прието, че не са налице документално обосновани стопански операции, във връзка с които са издадени фактурите. [фирма] е намалило финансовия си резултат, с цел отклоняване от облагане с корпоративен данък, поради което е увеличен финансовият резултат по чл. 26, т. 2, вр. чл. 10, ал. 1 ЗКПО и чл. 4 от Закона за счетоводството, за 2014 г., със сумата от 257 182,93 лв., като е определен данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 251 518, 30 лв. и съответстващия корпоративен данък – 25 151, 83 лв., върху който се дължат лихви, на основание чл. 89 ЗКПО, за периода от 16.04.2014, до 31.12.2014 г., в размер на 1 365, 99 лв.

Жалбата е неоснователна и в тази част, предвид изложените мотиви в частта по ЗДДС. Съгласно нормите на ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован, чрез първичен счетоводен документ, отразяващ вярно стопанската операция. След като процесните фактури не отразяват вярно стопанските операции, като с отчетените разходи по тях е увеличен счетоводният финансов резултат, по реда на чл. 26, т. 2, вр. чл. 10 ЗКПО, правилно декларираните счетоводни разходи не са признати. Когато една или повече сделки, включително между несвързани лица са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарна цена и насочена към постигане на същия финансов резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане – чл. 16 ЗКПО. Когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки.

На основание чл. 89 ЗКПО и чл. 175 ДОПК, вр. чл. 1 ЗЛДТДПДВ, правилно с ревизионния акт са начислени и лихви в размери, както следва: за 2015 г. - 3,17лв., изчислена върху 43, 76 лв. (установен размер на КД – 58,34 x 75%), за периода от 16.04.2015 г., до 31.12.2015 г.; за 2016 г. - 5,62 лв., изчислена върху сумата 77, 81 лв. (установен размер на КД – 103,74 x 75%), за периода от 16.04.2016 г., до 31.12.2016 г.; за 2017 г. - 86,36 лв., изчислена върху 1 195,69 лв. (установен размер на КД – 1 594, 25 x 75%), за периода от 16.04.2017 г., до 31.12.2017 г.; за 2018 г. - 96, 50 лв., изчислена върху 1 335, 99 лв. (установен размер на КД – 1 781,32 x 75%), за периода от 16.04.2018 г., до 31.12.2018 г.

В заключение - Ревизионен акт № Р-22220219007385-091-001/27.03.2020 г., в

редвоно оспорената част е издаден от материално компетентни органи по приходите, в резултат на правилно прилагане на относимите материалноправни разпоредби на ЗДДС. Съобразен е с установените в ДОПК процесуални правила. Актът е законосъобразен и обоснован. Постановен е в съответствие с изискванията за форма. Жалбата подлежи на отхвърляне, поради което е основателна претенцията на ответника за юрисконсултско възнаграждение. Съдът, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет, при материален интерес от общо 115 824 лева (главница и лихви), го определя в размер на 3 688 лева. Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14^{-ти} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от управителя на [фирма], против РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22220219007385-091-001/27.03.2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., В ЧАСТИТЕ, потвърдени от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., с Решение № 933/10.06.2020 г., относно: непризнато право на приспадане на данъчен кредит, в размер на общо 73 991 лева, заедно със съответните лихви, в размер на 2 202 лева; корпоративен данък по ЗКПО за 2014 г., в размер на 25 151, 83 лева и лихви – 14 294 лева, както и определените лихви за невнесени авансови вноски, за 2015 г., 2017 г. и 2018 г., в размер на общо 186, 03 лева.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 3 688 лв. (три хиляди, шестстотин и осемдесет и осем лева).

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

СЪДИЯ: