

РЕШЕНИЕ

№ 1

гр. София, 02.01.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав, в публично заседание на 03.12.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Катя Аспарухова

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **4401** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление срещу ревизионен акт №Р-22221018001453-091-001 от 19.11.2018г. издаден от Е. М. С. –орган вложил ревизията и от Х. Н. А. –рководител на ревизията в частта му изменена с РЕШЕНИЕ №262 от 13.0.2019г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, с която за данъчен период м.06.2015г. определеното ДДС за възстановяване в размер на 5 395,07лв. е изменено на 8 859,07лв., за м.09.2015г. определеното ДДС за възстановяване от 6 633,15лв. е изменено на 9 132,15лв., за м.08.2016г. ДДС за възстановяване от 7 715,41лв. е определено на 12 142,08лв., за м.09.2016г. определеното ДДС за възстановяване е изменено от 120,10лв. на 2 860,10лв., като за останалите данъчни периоди РА е отменен, поради което и не е предмет на оспорване.

По изложените в жалбата съображения за незаконосъобразност на акта съответната част и потвърждаващото го решение – се моли същите да бъдат отменени. Конкретно се визира, че проверяващите органи не са извършили необходимите действия по проверка и не са формирали правилни изводи. Сочи се, че са доставени машини и услуги, които счетоводно са оформени. Стоките са получени и е доказано, че се намират във владение на РЛ. Подчертава се, че ЗЗД не изисква да има приемо-предавателни протоколи, като преминаването на собствеността се извършва по силата на подписания договор. Прави се и довода, че няма изискване да има транспортни документи. Твърди се, че е достатъчно да има плащане, което установява пряко и безсъмено реалността на доставките. В тази връзка има и позоваване на

решение №16572 от 11.12.2013г. по адм.дело №11266/2013г. на ВАС I о., че „плащането на ДО и данъка при двамата доставчика –би било лишено от стопанска логика, ако липсват реални доставки.“.Също жалбоподателят се основава на определение от 15.07.2015г. по дело С-123/14, че не следва да се отказва данъчен кредит, ако не се докаже произхода или че доставчикът е притежавал стоката. Визира се, че за да се откаже правото на данъчен кредит трябва да се докаже безспорно, че доставките не са реални и че жалбоподателят е знаел или е бил длъжен да знае за измамата с ДДС /дела „М. П.“ С-128/13 и „Б.“ С-285/11/. С оглед изложеното –с моли да се уважи жалбата.

В съдебно заседание, жалбоподателят поддържа жалбата си чрез адв.С.. Претендира разноски.

Ответната страна, чрез юрк.С., оспорва жалбата, позовава се на заключението на в.л. и моли да се отхвърли.

СЪСТАВЪТ НА АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД КАТО СЪОБРАЗИ ДОКАЗАТЕЛСТВАТА ПО ДЕЛОТО И СТАНОВИЩАТА НА СТРАНИТЕ НАМЕРИ СЛЕДНОТО:

Жалбата е в срок, по отношение на акт, в частта му, с която адресатът му е засегнат неблагоприятно, поради което следва да се разгледа по съществото ѝ.

По процедурата: със заповед за възлагане на ревизия ЗВР №22221018001453-020-001 от 13.08.2018г е възложено извършването на ревизия на жалбоподателя за определяне на задължения по ЗДДС за периодите от 01.11.2017г. д 31.01.2018г.,като със заповед за изменение на ЗВР №Р-22221018001453-020—003 от 18.07.2018г. е разширен обхвата ѝ и за периода от 01.02.2015г. до 30.09.2017г. както и от 01.11.2017г. до 31.01.2018г.. Заповедите са издадени от Е. С. на длъжност началник сектор в ТД на НАП, оправомощена със заповед №РД-01-803 от 07.06.2017г. на директора на ТД на НАП.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221018001453-092-001 от 20.09.2018г., по отношение на който не е подадено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221018001453-091-001 от 19.11.2018г. издаден от Е. М. С. –орган въложил ревизията и от Х. Н. А. –ръководител на ревизията, с който са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 85 354,46лв. както и лихви от 23 188,72лв. и е определено ДДС за възстановяване в общ размер на 18 618,52лв. след като е извършено прихващане по деклариран ДДС за възстановяване за периода в общ размер на 190 256,58лв..Посочено е, че допълнително определените задължения за ДДС произтичат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури за доставки на машини и услуги, издадени от [фирма] и [фирма]. Правото на данъчен кредит не е признато, поради липса на кадрова и материална обезпеченост на доставчиците вкл. и поради липса на данни, че съответните машини са доставени именно от посочените доставчици.

С решение №262 от 13.02.2019г. Директорът на Дирекция „ОДОП“ е уважил напълно жалбата по отношение на доставките от

[фирма], като по отношение на [фирма] не е възприел извода на органите по приходите, че няма кадрова обезпеченост и не може доставките на услуги да се осъществят от лица почасово наети или на роднинска основа. С оглед изложеното РА за непризнато право на данъчен кредит за доставки услуги от ЕТ е отменен, с изключение на фактура №80 от 30.09.2015г. за аванс на СМР. За същата, както и за

доставките на машини по фактури №56 от 22.06.2015г. за доставка на рециклирана линия за регранулиране на полиатичен, по фактура №140 от 08.08.2016г. за доставка на машини за производство на палети, както и по фактура №144 от 09.09.2016г. за рециклирана фуражомелачка –за непризнато право на данъчен кредит са потвърдени изводите на органите по приходите, че няма доказателства за реално извършени доставки. Изложеното се основана на факта, че няма индивидуализиране на машините, освен по вид, няма приемо-предавателни протоколи, няма данни за транспорт, както и доказателства, че доставчикът ги е притежавал. Не се оспорва, че има плащания, както и осчетоводяване на сумите и завеждане на машините при РЛ по сметка 204 „Машини и оборудване“.

С оглед изложеното с РЕШЕНИЕ №262 от 13.0.2019г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, РА е изменен като за данъчен период м.06.2015г. определеното ДДС за възстановяване в размер на 5 395,07лв. е определено на 8 859,07лв., за м.09.2015г. определеното ДДС за възстановяване от 6 633,15лв. е изменен на 9 132,15лв., за м.08.2016г. ДДС за възстановяване от 7 715,41лв. е определено на 12 142,08лв., за м.09.2016г. определеното ДДС за възстановяване е изменено от 120,10лв. на 2 860,10лв., като за останалите данъчни периоди РА е отменен, поради което и не е предмет на оспорване.

В СЪДЕБНОТО ПРОИЗВОДСТВО е изслушано заключението на в.л. Б., основно и допълнително, които напълно се кредитират от състава.

Видно от ОСНОВНОТО ЗАКЛЮЧЕНИЕ на л.143

-фактура №56 от 22.06.2015г. /л.151/ е за доставка на рециклирана линия за регатулиране на полиетилен и е с ДО 25 000лв. и ДДС 5000лв.. Същата е отразена в счетоводното на РЛ по сметки 601 /Д..основа/,сметка 4531 /начислен ДДС/ и сметка 401 /дан.основа и ДДС/, платена е по банков път на два пъти –на 22.06 и на 09.07.2015г.. За машината като дълготраен актив е начислявана амортизация по сметка 242 „Амортизация на ДМА“.

-фактура №140 от 08.08.2016г. е за доставка на машина за производство на пелети с ДО 20 000лв. и ДДС 4 000лв.. Отново е осчетоводена при РД по сметки 601, 4531 и сметка 401. За същата доставка е издадена и фактура №000000139 от 05.08.2016г. за авансово плащане на сумата от 10 000лв.. Стойността по фактурите е планена на 05.08.2016г./авансовото плащане/ и на 11.08.2016г.. Отново за посочения актив е правена амотриация видно от сметка 241.

-фактура №144 от 09.09.2016г. е за доставка на рециклирана фурафомелачка и е с ДО 4 000лв. и ДДС 800лв.. В.л. установява осчетоводителяне по сметки 601, 4531 и 401, както и амортизации. Сумата е платена по банков път на 10.09.2016г..

Видно от ДОПЪЛНИТЕЛНОТО заключение, направило анализ въз основа на счетоводството на доставчика „ЕТ „В.-А. Лакова, /поради първоначалната липса на достъп до същата, предмет на досъдебно производство/ на л.171-175 няма достатъчна и надежна информация, че машините са доставени от този доставчик. Вещото лице в констативно съобразителната част сочи, че фактура №56 от 22.06.2015г. е посочена с предмет „други услуги“, а не „рециклирана линия за регранулиране на полиетилен“. Вкл. в актива на Счетоводния баланс към 31.12.2015г. в колоната „предходна година“ в група II ДМА- не е отрязана, тъй като резултатът е 0лв..Няма хронологични ведомости за съответните счетоводни сметки както и оборотни ведомости.

Относно фактура №140 от 08.08.2016г. с премет машина за производство на пелети, отново в счетоводството на доставчика е оставено като „услуга“-в дневника за

продажби. В дневника за продажби подаден по ел.път – вече е почен предмет „стока“. Отново е установено че в Счетоводния баланс към 31.12.2016г. в колоната „предходна година“ в група II ДМА- не е отрязана, тъй като резултатът е Олв..Няма хронологични ведомости за съответните счетоводни сметки както и оборотни ведомости.

Относно фактура №144 от 09.09.2016г. с предмет Фуражомелка-рециклирана, също в.л. установява, че при доставчика предметът е посочен като „услуга“ в дневника за продажби, като в дневника за продажби подаден по ел.път е посочено като „материали“, но отново осчетоводяването е за услуга. Също в Счетоводния баланс към 31.12.2016г. в колоната „предходна година“ в група II ДМА- не е отрязана, тъй като резултатът е Олв..Няма хронологични ведомости за съответните счетоводни сметки както и оборотни ведомости.

В съдебно заседание в.л. допълва, че крайната му констатация се основана на изложените факти вкл.допълва, че дневникът за продажби се е водил ръчно, но без да има водене на счетоводни сметки.

В съдебното производство на страните е указана доказателствената тежест вкл. на жалбоподателя да установи спорния в процеса факт с ответника, че машините са доставени от доставчика.

Към преписката са приложени съответните документи, на които се е позовало в.л.-л.177-190, както и самите фактури.

Представена е и фактура №80 от 30.09.2015г. на л.167, доколкото същата не е била представена в ревизионното производство, а съставът е установил, че липсва и по преписката.

С оглед всичко изложено СЪДЪТ ПРИЕМА СЛЕДНОТО:

На първо място се констатира във връзка с чл.119 от ДОПК, че РА е издаден от надлежен орган –от ръководителя на ревизията и от възложилия същата орган.

В производството не се установяват допуснати процесуални нарушения в това число съществени такива. Релевантите факти правилно са установени, като се приема и че не се оспорват от страните, а единствено изводите направени от органите по приходите въз основа на тях.

Във връзка с изложеното се приема извода на ответника, че за да е налице правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставките, следва да са изпълнени условията на чл.68 от ЗДДС. Съгласно чл. 68 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки.

С оглед това трябва да се установи извършена реална доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Съгласно чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, доставка на услуга е всяко извършване на услуга.

Правилно е отбелязано, че доказателства за доставките да посочените 3 машини и 1 услуга от доставчика, не са представени нито в хода на ревизията, нито в хода на производството по административно оспорване. Такива доказателства следва да има, тъй като реалното извършване на една доставка е положителен факт от обективната действителност, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства и доказателствената тежест за тях е върху оспорващия, който се ползва от правото на данъчен кредит. РЛ следва да установи, че доставчикът му е притежавал съответните машини, за да може да ги достави. Ирелевантно е, че предметът на доставката може да се установи при РЛ /за което

обстоятелство са представени и снимки, които не са доказателство, както и предвид конкретната липса на индивидуализиращи белези на машините, не може да се определи дали са относими/, тъй като за да се позва правото на кредит по конкретната фактура – следва да се установи безспорно, че доставката по същата е от фактуриралния доставчик. Не е достатъчно да има само фактура и плащане, както и коректно осчетоводяване при РЛ.

Относно индивидуализиращите данни за машините трябва да се маркира, че правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя, при условие че същият притежава данъчен документ, издаден по реда на ЗДДС и съдържащ изискуемите реквизити. Изискванията към реквизитите на фактурите са залегнали в чл. 114, ал. 1 от ЗДДС. Фактурата задължително съдържа изброените реквизити от т. 1 до т. 15 на ал. 1, като в т. 9 се съдържа изискването във фактурата да има данни за вида и количеството на стоката и вида на услугата. В този смисъл и цитираното в РА решение С-271/12 на Съда на Европейския съюз /СЕС/. В т. 36 от Решение по дело С-271/12, СЕС е посочил, че разпоредбите на Шеста директива трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат национална правна уредба като разглежданата в главното производство, по силата на която правото на приспадане на ДДС може да се откаже на данъчнозадължени лица, получатели на услуги, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение към последните след приемането на решението за отказ е предоставена информация с цел да се докаже действителното извършване, естеството и стойността на фактурираните сделки. Въз основа на анализ на решението на СЕС, се обосновава изводът, че изначалната непълнота на фактурата пречатства приспадането на ДДС, дори ако в допълнение към последните след приемането на решението за отказ е предоставена информация с цел да се докаже действителното извършване, естеството и стойността на фактурираните сделки. Следователно, на още по-силно основание, отказът е допустим, в случай като процесния, когато няма ангажирани писмени документи за конкретизация на машините вкл. за предаване им. За същото е следвало да има протоколи за предаване, те са счетоводна документация като документи от значение за данъчното облагане

При така очертаната фактическа обстановка, настоящата инстанция намира, че в случая се касае за симулация. Създадена е една правна привидност чрез фактуриране на доставени машини, ато реално същите не са доставени от доставчика [фирма]. В тази връзка СЪДЪТ се основана напълно на изводите на вещото лице, същите се кредитират, защото почиват на приложените писмени доказателства –дневници за продажби и Счетоводни баланси на доставчика, където липсат като ДМА-предмета на доставката, вкл. последният не е отразен коректно счетоводно при доставчика в дневника му за продажба, а фигурира като услуга.

В обобщение правилно е прието, което и не се оспорва, че липсват каквито и да било доказателства за предаване на спорните стоки от доставчика. Нито една от проверяваните страни не е представила документи, от които да е видно къде са получени фактурираните стоки, не са налице доказателства за това как и от кого са товарени и разтоварвани, маршрутът, по които са транспортирани и как е организиран транспортът. Липсват и данни за индивидуализирането им. Не е достатъчно да се посочи машина

за производство на пелети. Общеизвестен е факта, че има няколко вида такива машини, с различен обем и производствени параметри, година на производство и т.н.. Нито един от посочените факти не е ясен, което прави и предмета неиндивидуализиран. Също относно рециклирана фуражомелачка. Много продукти могат да се рециклират вкл. напр. битова техника /климатик/, но отново има марка, модел т.е. рециклирането е да се използват стари части, но определеният вид и модел се запазват. Също относно рециклирана линия за регранулиране на полиетилен. Отделно от изложеното – при доставчика няма никаква материална следа, че ги е притежавал, а точно обратното в баланса за съответната година -не са отразени като ДМА, не са посочени и в дневника за продажби –а има отразяване като услуга. Не е достатъчно да са отразени в дневника за покупки на РЛ и да са платени. Вярно е, че логиката изисква при плащане, което не се оспорва – да е получена насрещна престация, но видно от данните при достачкиа-същият не може да достави нещо, което не притежава. Няма информация да ги е придобил или той самият чрез съответния кадрови ресурс да ги е рециклирал. За да се признае право на данъчен кредит- трябва да се установи, че фактурираната доставка е извършена именно от доставчика. Освен, че при същия няма материална следа за придобиването и притежаването или съхранението на посочените машини, няма и данни кога и как са доставени и дали изобщо са доставени или предадени. По довода на защитата – следва да се тбележи, че по ЗЗД не се изисква за валидност на сделката приемо-предавателен протокол и транслативният ефект обикновено при индивидуализирана вещь настъпва при склчване на договора, но съответните протоколи се изискват най-малко за доказване на доставките. Отделно от това –въпроса за липсата на индивидуализация акцентира и на това, че съобразно трайно установената практика на ВАС, при доставка, имаща за предмет родово определени вещи, тази индивидуализация на родовите стоки, тяхното отделяне и отграничаване от другите вещи от същия род, се постига чрез съставяне на приемо-предавателен протокол. Неотнормими са документите за т.нар. евентуална последваща реализация по посоченото основание /напр. фактура 0000...375 от 01.08.2018г. на л.111/.

Отделно от това съдържанието на фактурите, по които жалбоподателя претендира приспадане на данъчен кредит не

отговаря на изискването на чл. 226, т. 6 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и на разпоредбата на чл. 114, ал. 1, т. 9 ЗДДС. Непълнотата на фактурите в липсата на индивидуализация на предмета на доставката възпрепятства установяване на действително извършена сделка, възможността за доказване реалността на доставките, респективно установяване настъпването на данъчното събитие и е самостоятелно основание за отказ на право на данъчен кредит по тези фактури № 56 от 22.06.2015, фактура №140 от 08.08.2016г. и фактура №144 от 09.09.2016г..

Относно фактура 80 от 30.09.2015г. –за нея се отнася същото касателно необходимите реквизити по индивидуализиране на конкретната услуга. Фактурата е на л.167 и същата е за услуга – авансово плащане от общо 4800лв. /800лв.ДДС/ за извършване на СМР –голямо хале без да е ясно какви точно ще са тези СМР. При тази фактура обаче- основанието да не се признае данъчен кредит е, че не е включена в дневника за продажби на РЛ, тъй като според същото е била анулирана. В тази връзка се приемат напълно изводите на органите на приходите, че е налице право на отказ на приспадане на данъчен кредит за посочените 800лв. за данъчен период м.09.2015г. на основание чл.71, ал.1 от ЗДДС.

Следователно – жалбата е неоснователна и следва да се отхвърли. РА в съответната част освен постановен от надлежен орган, в производство без допуснати процесуални нарушения е и материално-законосъобразен вкл. и постановен в съответствие с целта на закона.

Непризнатото право на данъчен кредит по 4-те фактури е в размер на 5000лв., 4000лв., 800лв. и 800лв. или общо в размер на 10 600лв., поради което с оглед същото следва да се уважи искането за призьждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 848лв. определено по чл.8, ал.4 от Наредба №1/2001г.

ВОДИМ СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление срещу ревизионен акт №Р-22221018001453-091-001 от 19.11.2018г. издаден от Е. М. С. –орган възложил ревизията и от Х. Н. А. –рководител на ревизията в частта му изменена с РЕШЕНИЕ №262 от 13.0.2019г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, с която за данъчен период м.06.2015г. определеното ДДС за възстановяване в размер на 5

395,07лв. е изменено на **8 859,07лв.**, за м.09.2015г. определеното ДДС за възстановяване от 6 633,15лв. е изменено на **9 132,15лв.**, за м.08.2016г. ДДС за възстановяване от 7 715,41лв. е определено на **12 142,08лв.**, за м.09.2016г. определеното ДДС за възстановяване е изменено от 120,10лв. на **2 860,10лв.**, или общо непризнато за периодите право на данъчен кредит е в размер на 10 600лв. по фактури №56 от 22.10.2015г., по фактура №140 от 08.08.2016., по фактура №144 от 09.09.2016г. и по фактура №80 от 30.09.2015г. издадени от [фирма].

ОСЪЖДА жалбоподателя да заплати на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 848лв..

Решението може да се обжалва в 14-дневен срок от съобщаването му пред ВАС чрез АССГ с касационна жалба. Преписи на страните.
Съдия: