

РЕШЕНИЕ

№ 6181

гр. София, 29.10.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 01.10.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Станислава Данаилова и при участието на прокурора Антон Стефанов, като разгледа дело номер **4991** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. чл. 156, ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма], чрез адвокат Х. П. с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], етаж 4 срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221220000999-091-001/31.12.2020 г., в частта, в която е потвърден с Решение № 580/12.04.2020 г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика, при ЦУ на НАП.

В жалбата, от съда се иска РА да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Посочено е, че в хода на проведеното ревизионно производство е извършено съществено нарушение на административно-производствените правила, защото не са обсъдени възраженията срещу ревизионния доклад и представените с тях доказателства. Твърди се, че органите по приходите са подхождали формално и незадълбочено и че съвсем неоснователно са отхвърлили представените доказателства, касаещи процесните доставки. Някои от тях са коментирани избиращо и преднамерено. Инвокирани са доводи, че не е възможно ревизираното лице да търпи негативи, поради това, че доставчиците му са допуснали евентуално грешка при воденето на счетоводството и не са отразили коректно извършените сделки. Твърди се, че в хода на ревизионното производство са представени документи /фактури, договори, приемателно-предавателни протоколи и други/, удостоверяващи извършването на процесните доставки, а плащанията са били извършвани по банков

път. Доставките са отразени коректно в счетоводството на жалбоподателя и е установено, че чрез тях са извършвани други облагаеми доставки. Според жалбоподателя данъчните субекти не могат да търпят вредни последици от неправомерното поведение на своите контрагенти, защото ЗДДС не обвързва правото на данъчен кредит с допуснати нарушения от доставчика при начисляването и отразяването на данъка. Оспорва изводите на органите на приходната администрация, за липса на реални доставки по спорните фактури, които счита за немотивирани и неподкрепени с доказателства. Излага подробни съображения в подкрепа на доводите си. Счита, че отговаря на всички законови изисквания за признаване на правото на данъчен кредит. Излага аргументи за добросъвестност при осъществяване на доставките и недоказаност на знание за участие в данъчна измама. Излага аргументи, че съгласно практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/ и Върховния административен съд в хода на ревизионно производство се пристъпва към изследване на реалността на документираните от доставчиците доставки при наличие на данни за участието на получателите по фактурите в данъчна измама, каквито в случая не са установени. По отношение на установените допълнително задължения за корпоративен данък, оспорващият твърди, че законът недопуска данък да бъде начисляван, поради недоказаност на доставките, защото ЗКПО предвижда единствено облагане на печалби от реализирани сделки. Сочи, че в РА не се сочат никакви конкретни мотиви относно това, защо е прието, че процесните сделки не са документално обосновани.

Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част, като му присъди направените разноски.

По време на проведените заседания по делото, оспорващият се представлява от адвокат П..

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт К. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена.

Участвалият в производството представител на СГП намира жалбата за неоснователна.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че Ревизионното производство е образувано Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия/ЗВР/ № Р-22221220000999-020-001/21.02.2020г., изменена с ЗИЗВР № Р-22221220000999-020-002/04.05.2020г., ЗИЗВР № Р-22221220000999-020-003/15.05.2020г., ЗИЗВР № Р-22221220000999-020-004/29.06.2020г., с която е възложено извършване на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.11.2018 г. до 31.01.2020 г. и задълженията за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22221220000999-092-001/24.09.2020г., срещу който в срока по чл.117, ал.5 ДОПК не е подадено писмено възражение.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р-22221220000999-091-001/31.12.2020г., издаден от органите по приходи при ТД на НАП [населено място], връчен на 04.01.2021 г. С него за жалбоподателя за данъчните периоди м. 11.2018 г., м. 12.2018 г., м. 02.2019 г., м. 04.2019 г., от м. 06.2019 г. до м. 11.2019 г. и м. 01.2020 г. са установени публични задължения по ЗДДС в общ размер на 128 375,24 лв. и лихви за забава общо в размер на 16 052,03 лв. и по ЗКПО общо в размер на 21 726,08 лв. и лихви за забава общо в размер на 3 868,76 лв. за 2018 г.

При оспорването по административен ред, с Решение № 540/12.04.2021 г. Директора на Дирекция“ОДОП“ при ЦУ на НАП, [населено място] е отменил РА № Р-22221220000999-091-001/31.12.2020 г., в частта на установените задължения по ЗДДС, за данъчни периоди м.11.2018г., м.12.2018г., м.02.2019г., м.04.2019г., м.06. до м.11.2019г., ведно със съответните лихви и е изменил РА № Р-22221220000999-091-001/31.12.2020г., в оспорената част на установения с РА резултат, както следва:

-за данъчен период м.01.2020г. ДДС за възстановяване в размер на 18770.80 лв. е определен ДДС за възстановяване в размер на 12800.00 лв.

-корпоративен данък по ЗКПО за 2018 г. в размер на 23477.99 лв. е определен корпоративен данък в размер на 3679.96 лв., ведно със съответните лихви.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Решението на Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, [населено място] е постановено на 12.04.2021 г. и е съобщено на оспорващия по електронен път на 14.04.2021 г. Жалбата до АССГ е подадена на 20.04.2021 г. (вх. № 53-04-298), т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съдът, след обсъждане на събраните доказателства и наведените от страните доводи, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

I. По задълженията по Закона за данъка върху добавената стойност.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за [фирма], не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит по извършени доставки през определени периоди, поради липса на достатъчно данни за реалност на тези доставки. Правото на приспадане на данъчен кредит по процесиите фактури е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. Анализът на събраните доказателства е мотивирал органите по приходите да направят заключение, че по издадените от доставчиците фактури към жалбоподателя не следва да бъде кредитирани като основание за упражняване на това право. Според ревизиращия екип не са налице реални доставки, а целта е била получателят да намали резултатите си за ефективно внасяне на ДДС и неправомерно ползва право на данъчен кредит.

При оспорването по административен ред Директорът на Дирекция „ОДОП“ е приел, че РА е незаконосъобразен и го е отменил по отношение на непризнаването на право на приспадане на данъчен кредит по доставки, извършени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], поради което го е отменил.

По отношение на фактура № [ЕГН]/18.10.2019 г., издадена от [фирма], в решение е посочено, че органите по приходите правилно са установили, че ревизираното лице я е включило в дневниците си за покупки както за м. 10.2019 г., така и за м. 01.2020 г., поради което законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 970,00 лв. за м. 01.2020 г.

Фактически установявания и правни изводи по отношение на фактура № [ЕГН]/18.10.2019 г., издадена от [фирма].

Освен събраните в хода на ревизионното производство доказателства, съдът допусна изслушване на заключение на ССЧЕ, което беше прието като доказателство по делото. Експертът е описал коректно наличните първични счетоводни документи и аналитични ведомости, представени в хода на ревизията. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси, като са направени изводи, след проверка и анализ на събраните писмени доказателства.

Настоящият съдебен състав намира, че заключението следва да се кредитира като мотивирано, логично и съответстващо на събраните доказателства.

Вещото лице сочи, че по данни от информационния масив на НАП процесната фактура № [ЕГН]/18.10.2019 г., на стойност 29854.00 лв. и ДДС 5970.80 лв. е включена от [фирма] в справка-декларация по ЗДДС и дневници за продажби за съответния отчетен период, като издадена на [фирма].

Няма данни за осъществено разплащане между [фирма] и [фирма] по фактура № [ЕГН]/18.10.2019 г., на стойност 29854.00 лв. и ДДС 5970.80 лв.

Според експерта посочената фактура е осчетоводена по сметка 602 и е отразена два пъти в дневниците за покупки на жалбоподателя.

Жалбоподателят не представи никакви доказателства, с които да се оборят направените в РА изводи в тази му част, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена, по отношение на установените задължения по ЗДДС.

II. По определените задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане.

В хода на ревизията органите по приходите са установили, че ревизираното лице е включило двукратно фактура № [ЕГН]/30.01.2018 г., издадена от [фирма] с данъчна основа 5 870,00 лв. като разход по сметка 602 за 2018 г.

Според заключението на СИЕ, на ревизираното лице е издадена фактура № [ЕГН]/30.01.2018 г. с ДО 5870.00 лв. и ДДС 1174.00 лв. от доставчик [фирма], която е осчетоводена два пъти – на 30.01.2018 г. и повторно 01.02.2018 г.

Оспорващият не представи никакви доказателства, с които да опровергае направените констатации, поради което съдът намира, че с процесния РА, законосъобразно на основание чл. 26. т. 2 от ЗКПО е коригиран финансовия резултат за 2018 г. със сумата от 5 870,00 лв.

По отношение на извършените от [фирма] доставки, съдът намира следното.

Според направените от вещото лице констатации, които следва да бъдат кредитирани изцяло доставчикът е издал на [фирма] фактура № [ЕГН]/20.03.2018 г. на стойност 7489.66 лв. и ДДС 1497.93 лв. и фактура № [ЕГН]/18.03.2018 г. на стойност 5920.82 лв. и ДДС 1184.16 лв.

С влязъл в сила Ревизионен акт с №Р-22221218007643-091-001 от 06.08.2019 г. доставките от [фирма] са приети за нереални и правото на данъчен кредит по процесните две фактури е отказано.

Независимо от това обстоятелство, съдът указва на вещото лице да направи

проверка, дали [фирма] е разполагало с материална, кадрова и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

Вещото лице не могло да осъществи контакт с представител на дружеството, поради което не е дало заключение в тази връзка.

С жалбата до Дирекция „ОДОП” са представени частично доказателства – предавателно-предавателни протоколи по получени доставки. Съгласно направените изводи от решаващия извод, представените приемо-предавателни протоколи не могат да бъдат съотнесени към получените фактури по отношение на фактурираното СМР за обект в [населено място]. Няма данни за последваща реализация, като по отношение на самото дружество доставчик е установено, че не разполага с персонал за извършване на доставките. Видно от приложените справки получените от [фирма] фактури са отразени от жалбоподателя като разходи за външни услуги по сметка 602-разходи за външни услуги през 2018 г., респективно се включват в счетоводния финансов резултат, деклариран от жалбоподателя в подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г.

Експертът се е запознал с копия от двете фактури, копия от приемателно-предавателни протоколи и копие от договор между двете дружества.

По силата на договор от 01.03.2018г. [фирма] възлага, а [фирма] се задължава да изпълни краткотрайна услуга за следното: Доставка на материали за ремонт на обект [населено място] с подизпълнител и ремонт на Централни гробища в [населено място]. Извършената дейност е по опис с приемо-предавателен протокол. Транспортът е да сметка на изпълнителя.

Независимо, че представените документи не са оспорени, съдът счита, че същите са съставени за нуждите на ревизионното производство и в частност за доказване на благоприятни за жалбоподателя обстоятелства. Няма как да се приеме, че при липса на назначени работници или на такива, наети по граждански договори, доставчикът би могъл да извърши визираните в договора и в протоколите строителни и ремонтни дейности. Няма данни, за това от къде са и от кого доставчикът е купувал влаганите при тези дейности материали, нито с какви транспортни средства са транспортирани до обектите. Нито ревизираното лице, нито [фирма] са разполагали с подходящи транспортни средства.

Съгласно чл. 19 от ЗКПО, данъчен финансов резултат е счетоводният финансов резултат, преобразуван по реда на този закон. Положителният данъчен финансов резултат е данъчна печалба, а отрицателният данъчен финансов резултат е данъчна загуба. Данъчната основа за определяне на корпоративния данък е данъчната печалба. Според чл. 22 от същия закон, данъчният финансов резултат се определя, като счетоводният финансов резултат се преобразува по ред и начин, определени в този закон, с данъчните постоянни разлики, данъчните временни разлики и други суми предвидени в тази част.

В разглеждания случай за оспорвания за 2018 г. е определен нов положителен финансов резултат, формиран от непризнатите разходи, документирани с фактурите, издадени от [фирма] и са определени допълнителни публични вземания.

За да може плащането по дадена доставка да бъде признато като разход по реда на ЗКПО и съответно да бъде намален финансовия резултат е необходимо, доставката да бъде реално извършена.

По силата на чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, с разход (загуба), който не е признат за данъчни цели, се увеличава счетоводният финансов резултат в годината на

счетоводното отчитане на разхода (загубата) и не се преобразуват счетоводните финансови резултати през следващите години.

Съдът по изложените по-горе мотиви, касаещи липса достатъчно безспорни доказателства за реално осъществени доставки, намира, че по отношение на тях са напълно приложими разпоредбите на чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от с.з. Съгласно тази норма, не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Понятието „документална обоснованост“ е дефинирано в чл. 10 от ЗКПО, като по силата на ал. 1 от същата правна норма, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч, отразяващ вярно стопанската операция. Видно от цитираната разпоредба, не е достатъчно само издаването на първични счетоводни документи /фактури/, а винаги следва да се държи сметка дали същите отразяват вярно документираната стопанска операция.

В счетоводната отчетност документирането е начинът, чрез който се запазват данните и информацията за протеклите стопански операции. Документалната обоснованост позволява да се фиксират точно мястото и времето на протичане на стопанските операции, както и лицата, участвали в тях. След като жалбоподателят и посочения доставчик не представят категорични доказателства, установяващи реално извършени стопански операции, то отчетените във връзка с тях разходи се явяват недоказани с произтичащите от това материално правни последици, а именно коригиране на финансовия резултат за целите на ЗКПО, с недоказаните разходи. Не е възможно, чрез извършване на плащания по фиктивни или неизвършени в пълен обем доставки да се увеличават разходите, защото по този начин ще се получи изкривяване на финансовия резултат в посока отклонение от данъчно облагане по ЗКПО.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма и при съответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва жалбата да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото на ответника разноски се дължат разноски. Такива са поискани своевременно и следва да бъдат определени по реда чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК,
Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], чрез адвокат Х. П. с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], етаж 4 срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221220000999-091-001/31.12.2020 г., в частта, в която е потвърден с Решение № 580/12.04.2020 г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика, при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА [фирма], с ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – [населено място], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим, на

основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сумата от 812 (осемстотин и дванадесет) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република България.