

РЕШЕНИЕ

№ 895

гр. София, 12.02.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 15 състав,
в публично заседание на 06.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Росица Цветкова

при участието на секретаря Антонина Митева, като разгледа дело номер **575** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Образувано е по жалба на „Снеферу“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], [улица], ет.4 ап.14., представлявано от управителя К. С. А., чрез адвокат И. А. М., срещу Ревизионен акт № Р-22220223001122- 091-001/12.10.2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с решение № №1787/20.12.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С., в частта, с която в резултат на непризнато право на данъчен кредит на дружеството в данъчен период м. 08 2019г. по фактури издадени от доставчика „ВАЛЕНТИ ИНВЕСТ“ ЕООД е определен допълнителен ДДС за внасяне в общ размер на 13346,67 лв. и лихви в размер на 5736,16лв.

Жалбоподателят твърди, че РА в оспорената част е издаден при съществени процесуални нарушения във връзка със събирането на доказателствата и не е съобразен с материалния закон, поради което моли съдът да го отмени. Оспорва извода на данъчните органи, че реалността на доставките не доказана. Изтъква, че дружеството не следва да търпи санкции от евентуални неуредици при доставчика. По подробно изложени съображения се прави искане съдът да отмени РА и да присъди на дружеството разносните по делото.

Ответникът по жалбата – директорът на дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. 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:

„СНЕФЕРУ" ЕООД е местно юридическо лице, регистрирано по ЗДДС, чиято основна дейност през ревизирия период е строителство на сгради и съоръжения, реконструкции и ремонт на сгради.

Със заповед № 3 – ЦУ – 1997 от 04.11.2022г., издадена на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК, зам. - изпълнителният директор на НАП е определил органите по приходите, за които не са прилагат правилата на чл. 7, ал.1 и чл. 8 от ДОПК. Сред тях е и Н. Ж. от ТД на НАП - Б..

Със заповед № РД – 01 – 864 от 04.11.2022г. на и.д. директор на ТД на НАП С., издадена на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП и чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК и заповед № 3 – ЦУ – 1997 от 04.11.2022г. на зам. - изпълнителния директор на НАП, е наредено функциите на компетентен орган по чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК, считано от 08.11.2021г., да се изпълняват от конкретно посочени служители, сред които и Н. Ж. на длъжност Началник сектор Ревизии при ТД на НАП – Б..

Със заповед № 3 – ЦУ – 458 от 01.03.2023г. зам. изпълнителният директор на НАП е възложил на основание чл. 10, ал. 9 от ДОПК на служителите на ТД на НАП, посочени в заповед № 3 – ЦУ – 1997 от 04.11.2022г. на зам. - изпълнителния директор на НАП, да осъществяват производствата по ДОПК по отношение на лицата, посочени в приложението към заповедта, сред които и жалбоподателят по делото, за който компетентната дирекция съгласно чл. 8 от ДОПК е ТД на НАП – С..

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-22220223001122-020-001/02.03.2023г., издадена от Н. Ж. - „Началник сектор Ревизии“ при ТД на НАП – Б.. Възложената ревизия е с предмет установяване на задължения за ДДС за периоди 08.2019г. – 28.02.2022г. и корпоративен данък за периоди 2019г. – 2021г., със срок на завършване на ревизията 3 месеца, считано от

датата на връчване на ЗВР. С посочената заповед е определен и ревизиращият екип. Заповедта за възлагане на ревизията е съобщена на дружеството по електронен път на 14.03.2023г. С последваща заповед от 30.05.2023г., издадени от Н. Ж., е удължен срокът на ревизията с още два месеца - до 14.08.2023г.

Резултатите от ревизията са обобщени в ревизионен доклад с № Р-22220223001122-092-001/28.08.2023г., който е съобщен на дружеството на 11.09.2023г. По повод констатациите в доклада, жалбоподателят не е подал възражение в предоставения му 14 дневен срок. В срока по чл. 119, ал. 2 ДОПК е издаден РА № Р-22220223001122-091-001/12.10.2023 г. РА е издаден от Н. Ж. и ръководителя на ревизията. С РА са възприети констатациите по РД и въз основа на тях в частност в резултат на непризнато право на данъчен кредит на дружеството в данъчен период м. 08. 2019г. по фактури издадени от доставчика „ВАЛЕНТИ ИНВЕСТ" ЕООД е определен допълнителен ДДС за внасяне в общ размер на 13346,67 лв. и лихви в размер на 5736,16лв.

Дружеството жалбоподател е обжалвало РА по административен ред. С Решение № 1787/20.12.2023 г. директорът на дирекция „ОДОП” [населено място] при ЦУ на НАП е потвърдил РА в оспорената част.

Решението е съобщено на 21.12.2022г., а жалбата до съда е подадена на 02.01.2024г.

По отношение на допълнително установените задължения за ДДС в резултат на непризнатото право на данъчен кредит, съдът приема за установено следното:

Дружеството е ползвало данъчен кредит по фактури № 23 от 20.08.2019г. и № 22 от 07.08.2019г., издадени от „ВАЛЕНТИ ИНВЕСТ" ЕООД на обща стойност на стоките, описани така – „съгласно договор за доставка от 24.07.2019г.“ и „съгласно договор за доставка от 10.07.2019г.“, от 66 733.33лв. и ДДС 13346.67лв. Плащането по фактурите е извършено частично, по банков път, както следва: 27 320лв. на 11.09.2019г. и 25 000лв. на 12.09.2019г. Към фактурите са представени договори за доставка на материали, банкови извлечения, удостоверяващи плащанията. Според уговореното, предмет на договорите е доставка на строителни материали, чието плащане се извършва поетапно, на база реално доставени такива и след издаване на фактура. Представени са и приемо-предавателни протоколи от 07.08.2019г. и от 20.08.2019г., в които са описани стоки на стойност съответстваща на тези, за които са издадени

фактурите. Други документи в хода на ревизията не са събрани. Данъчните органи са установили, че доставчикът е deregистриран служебно по ЗДДС на 20.01.2020г.; дружеството е било „отразено“ със статут на рисково от 30.07.2018г., имало публични задължения в размер на 268 954.54лв. и не е подавало ГДД за 2019г. От 24.11.2022г. е прекратена регистрация. При тези обстоятелства данъчните органи са приели, че липсват убедителни доказателства за реалността на извършените доставки и са отказали да признаят право на данъчен кредит по тях.

Доколкото фактурите и протоколите към тях са частни свидетелстващи документи, които не се ползват с обвързваща съда материална доказателствена сила относно удостоверените с тях факти, съдът следва да ги цени по вътрешно убеждение в контекста на останалия събран по делото доказателствен материал. Същото важи за договорите, които са частни диспозитивни документи. Тези доказателства удостоверяват само, че страните, които са ги подписали са направили изявленията, които се съдържат в тях. На база събраните доказателства по делото съдът приема, че обсъжданите фактури за доставки на стоки и услуги, приемо-предавателните протоколите към тях и договорите, удостоверяват фиктивни сделки. Основанията за този извод са следните: Предвид установения профил на доставчика, съдът намира, че е много малко вероятно търговец, които извършва дейност по занятие с цел печалба, да ангажира подобно дружество за извършване на доставки като обсъжданите. Житейски и стопански нелогично и необосновано е да се уговори извършване на СМР в нарочен писмен договор, което да се възлага на лице, което няма какъвто и да било ресурс да го извърши, при това определянето на цената да е оставена изцяло в ръцете на доставчика, т.е. да не е предварително съгласувана. Действително страните са свободни да уговорят всичко, но доколко тези уговорки са симулативни, съдът има право да преценява. Обстоятелството, че фактурите са надлежно осчетоводени и по част от тях е извършено плащане не е от такова естество, че да води до единствено възможен извод, че доставките са реални. С оглед констатацията, че процесните доставки не са реално осъществени от издателя на фактурите е безпредметно да се обсъжда наличието на другите положителни или отрицателни предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

С оглед 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.

Съдът приема, че оспореният акт е издаден от некомпетентен орган, като основанията за този извод са следните:

Съгласно чл. 119, ал. ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Т.е. компетентността на издателите на акта е функция на компетентността на органа възложил ревизията – ако ревизията е възложена от орган, който не е разполагал с компетентност за това, заповедта за възлагане на ревизия би била нищожна, което влече и нищожност на издадения впоследствие ревизионен акт от органа възложил ревизията и от определения от него ръководител на ревизията. Затова следва да се провери доколко издателя на заповедта за възлагане на ревизията е имал правомощие да направи това. Правомощието на органа възложил ревизията не произтича пряко от закона, а от възлагането, което по силата на чл. 112, ал. 1, т.1 от ДОПК следва да получи от Териториалния директор на компетентната ТД на НАП. Предвид обстоятелството, че седалището на дружеството в С., това е директорът на ТД на НАП – С.. Директорът на ТД на НАП – С. град обаче има в това отношение ограничена териториална компетентност – той може да възлага подобно правомощие само на лица, които са му на подчинение т.е. на служители на ТД на НАП – С.. При коментирания правна рамка съдът приема, че Н. Ж. не е имала компетентност да издава заповеди за възлагане на ревизии по отношение на дружества, чието седалище е в [населено място], независимо от няколкото заповеди, които ответника е представил по делото в тази връзка. Това е така, защото на първо място със заповед № 3 – ЦУ - 458 от 01.03.2023г. зам. - изпълнителният директор на НАП не може да оправомощи валидно Н. Ж. да възлага ревизии. Той би могъл сам да възложи ревизия, но не и да оправомощи друг орган да стори това – основание за този извод е нормата на чл. 112, ал.1 от ДОПК, която не го оправомощава за подобно действие. Компетентен да оправомощава органи, които да възлагат ревизия според текста на чл. 112, ал.1 от ДОПК е териториалният директор

на компетентната териториална дирекция. Предвид седалището на дружеството жалбоподател, това е директорът на ТД на НАП – С.. В същото време, макар да има материална компетентност да определя органи, които да възлагат ревизии, директорът на ТД на НАП – С.-град не е имал компетентност по отношение на орган по приходите, който не е част от ТД на НАП – С.. С други думи орган по приходите – част от ТД на НАП – Б., какъвто е издателят на заповедта за възлагане на ревизията, не е на подчинение на директора на ТД на НАП – С. и последният не може валидно да му възлага правомощията по чл. 112, ал.1, т.1 от ДОПК.

По тези съображения съдът приема, че в случая ЗВР е издадена от орган, който не е разполагал с компетентност да възложи ревизия на дружеството жалбоподател и затова нито той, нито посоченият от него ръководител на ревизията са имали правомощие да издадат РА срещу дружество, чието седалище е било в [населено място]. Липсата на компетентност у издателите на РА води до нищожност на оспорения РА и съдът следва да я прогласи. При установената липса на компетентност на издателите на ревизионния акт е безпредметно да се извършва проверка за изпълнението на останалите изисквания за законосъобразност на ревизионния акт. Независимо от горното следва да се посочи, че актът е издаден в предвидената от закона форма и при липса на съществени процесуални нарушения.

Ако беше валиден, актът щеше да съответства на материалния закон предвид установената липса на доставки. Преценката за реалността на доставките винаги е конкретна и тя не може да се основава само на обстоятелството, че са съставени съответните счетоводни документи. 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. Практиката на СЕС, цитирана от страна на процесуалния представител на ответника не опровергава тези съждения. С посочените решения се обсъжда допустимостта на отказа на право на данъчен кредит при установена реалност на доставките, докато самата реалност на доставките, т.е. тяхното фактическо извършване е въпрос, който винаги е оставен на преценката на националния съд с оглед събраните по делото доказателства. Доколкото по делото се установи, че не е налице данъчно събитие, 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.

На основание чл. 160, ал. 5 от ДОПК във връзка с чл. 173, ал. 2 от АПК преписката следва да се изпрати на директора на ТД на НАП – С. за администриране съгласно дадените от съда указания по тълкуването и приложението на закона.

С оглед изхода на делото следва да се постави на обсъждане претенцията за разноски от страна на жалбоподателя. Претендирани са разноски в размер на 2570лв., от които 50лв. за адвокатски хонорар и 2520лв. – за адвокатско възнаграждение, като са представени доказателства за плащането им. Искането следва да бъде уважено на основание чл. 161 от ДОПК.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 5 от ДОПК, съдът

Р Е Ш И :

ПРОГЛАСЯВА ЗА НИЩОЖЕН по жалба на „Снеферу” ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], [улица], ет. 4 ап. 14., представлявано от управителя К. С. А., чрез адвокат И. А. М., Ревизионен акт № Р-22220223001122- 091-001/12.10.2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с решение № №1787/20.12.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С., в частта, с която в резултат на непризнато право на данъчен кредит на дружеството за данъчен период м. 08 2019г. по фактури издадени от доставчика „ВАЛЕНТИ ИНВЕСТ" ЕООД е определен допълнителен ДДС за внасяне в общ размер на 13346,67 лв. и лихви в размер на 5736,16лв.

ОСЪЖДА Дирекция "ОДОП" - С.-град при ЦУ на НАП да плати на „Снеферу” ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], [улица], ет. 4 ап. 14., представлявано от управителя К. С. А., разноски по делото в размер на 2570лв., от които 50лв. за адвокатски хонорар и 2520лв. – за адвокатско възнаграждение.

ИЗПРАЩА ПРЕПИСКАТА на директора на ТД на НАП – С. за администриране

съгласно дадените от съда указания по тълкуването и приложението на закона.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 –дневен срок от съобщаването на страните, че решението е изготвено.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: