

РЕШЕНИЕ

№ 8037

гр. София, 29.12.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 28.11.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **8636** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство по делото е по реда на чл.156 и следващите от ДОПК.

Делото е образувано по жалба от "ПАП ТЕХ ЕООД в несъстоятелност, с ЕИК[ЕИК], със седалище в [населено място], подадена от Д. П. С. - управител, срещу Ревизионен акт № Р-22220320002437-091-001/22.01.2021г., издаден от М. К. - началник сектор, възложил ревизията е А. И. - ръководител на ревизията, органи по приходите при Тд на НАП - С., в частта, в която е потвърден с Решение № 1069/14.07.2021г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Видно от справка в Търговския регистър, с Решение № 260022/17.09.2020г. по т.д.н.853/2020г. на СГС е обявена неплатежоспособността на дружеството, определена е начална дата на неплатежоспособността 11.10.2017г. , открито е производство по несъстоятелност, постановено е прекратяване на дейността на предприятието, обявена е несъстоятелността, спряно е производството, като е указано на кредиторите, че в случай, че в едногодишен срок не бъде внесена сумата от 7 х. лв. за покриване на първоначалните разноски в производството, същото ще бъде прекратено. С Решение №261290/07.09.2021г. по същото търговско дело, съдът е възобновил производството по несъстоятелност, на дружеството, назначен е А. К. за временен синдик на дружеството. Няма промяна в статуса на дружеството към настоящия момент.

"ПАП ТЕХ ЕООД в несъстоятелност, представлявано от синдика А. К., и по пълномощие от адв. П., оспорва РА в частта за установени допълнителни задължения

по ЗДДС, КСО и ЗЗО в общ размер 51 940,01лв. и лихви - 25 462,82 лв., в това число за

-допълнително начислен ДДС за м. 06 и м.07. 2016г. в общ размер 51 940,01лв. и лихви в размер на 18 151,30лв.

-допълнително начислени лихви по ЗДДС за данъчни периоди м.09.и 11.2016г., м. 08,09,10 и 11.2017г. в общ размер 3696,76лв.

-допълнително начислени лихви по КСО за ДОО и УПФ, и задължителни здравни осигуровки за данъчни периоди м. 07,08, 11 и 12.2017г. м. 01-12.2018г., месеците 02, 03 и от 05-12.2019г. в общ размер 3 614,76лв.

като иска от съда на първо място да прогласи нищожността му, или да отмени същия, претендира и присъждането на разноси. Нищожността се претендира на основание, че не се доказало подписването на РА и другите актове на органите по приходите с изискваният се електронен подпис, счита, че това не се доказало и от изслушаното заключение на вещото лице, позовава се на разпоредби на Регламент (ИЕО)№910/2014г. Оспорват се начислените задължения за ДДС на основание, че за м. 07. 2017г. дружеството не е получило кредитното известие от доставчика; липсвали доказателства, че известието отразявало реалното връщане на стоката; не било анализирано обстоятелството, дали стоките по фактурата - № 3746/18.07.2017г. от „Мартекспорт“ ЕООД са заведени в счетоводството на дружеството-жалбоподател; Протоколът от 19.07.2017г. бил оспорен и вещото лице е дало заключение, че подписът под него не е положен от управителката на дружеството Д. С.; нямало доказателство, че дружеството се е отказало от предмета на доставката по фактурата - "магазинно оборудване". Претендира, че в хода на извършената на дружеството ревизия не били изискани документи за реалността на доставката по тази фактура, нямало никакви констатации, че доставката не е реална.В този смисъл оспорва констатациите в решението на ответника, че за доставката по фактурата липсвали доказателства и правото на приспадане на данъчен кредит не следвало да бъде признато на основание чл.68, ал.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС. Претендира, че по този начин решаващият орган е въвел допълнителни основания, въз основа на които е отказано правото на данъчен кредит, вместо приложеното по чл.124, ал.5 ЗДДС. За данъчен период м.06.2017г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 1640,01 лв. по фактура 3140/30.05.2017г. от „Мартекспорт" ЕООД на основание, че е заведена два пъти, оспорват се констатациите на основание, че не била извършена проверка дали не се касае за две различни фактури на една и съща стойност. По този въпрос е ангажирано заключение на вещо лице по съдебно-счетоводна експертиза. По оспорването на РА в частта за начислени лихви за невнесени в срок вноски по КСО и за здравно осигуряване, жалбоподателят не е изложил аргументи нито в жалбата, нито в допълнителната писмена защита, въпреки това оспорването на РА и в тази част се поддържа.

Ответникът- директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., при Централно управление на Националната агенция за приходите, чрез юрк. М., оспори жалбата изцяло, като претендира нейната неоснователност. Иска то съда да вземе предвид изложените в решението на директора правни съображения, претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

По делото са приети доказателствата по административната преписка, допълнително са изслушани три заключения - по съдебно-почеркова експертиза, относно подписа на управителката на дружеството-жалбоподател под протокола за връщането на стоката

по кредитното известие; по съдебно-икономическа експертиза относно дублирането на фактурата през м. 06.2017г. и по съдебно-техническа експертиза във връзка с оспорването на подписите под актовете на органите по приходите. Допълнително са представени и писмени доказателства от органите по приходите - дневниците за покупки на жалбоподателя за спорните периоди и доказателства за заеманата длъжност от органите по приходите, издали актове в хода на ревизионното производство.

Съдът като обсъди доказателствата по делото, взе предвид доводите и възраженията на страните, извърши дължимата проверка на РА в оспорената част по реда на чл.160, ал.2 ДОПК, от фактическа и правна страна приема следното:

Жалбата е процесуално допустима по чл.156, ал.1 ДОПК, предвид датата на подаването ѝ - 06.08.2021г. и датата на връчване на решението на ответника -28.07.2021г. Също съдът взе предвид, че решението на ответника е издадено в продълженият по реда на чл.156, ал.7 ДОПК срок по чл.155, ал.1 ДОПК и по подадената жалба на дружеството по административен ред от дата 17.02.2021г.

РА е издаден в рамките на законосъобразно образувано ревизионно производство със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220320002437-020-001/29.04.2020г. , издадена от М. А. К., на длъжност началник сектор Ревизии в дирекция "Контрол" при ТД на НАП - С., оправомощена на основание чл.112, ал.2, т.1 ДОПК със Заповед № РД -01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП - С.. Ревизията е възложена с предмет установяването на задължения на „ПАП ТЕХ“ ЕООД по ДДС през м. 01.2016- м.12.2017г. за вноски по КСО и ЗСО м. 01.2016 - 12.2019г. Първоначалната ЗВР е изменена с последващи заповеди, издадени от същия орган - относно срока на ревизията. Връчването на заповедите е извършено на пълномощник на ревизираното дружество - П. С.. Съставен е Ревизионен доклад РД №Р-22220320002437-092-001 от 06.11.2020 г. от органите по приходите, на които е възложено извършването на ревизията А. И. - ръководител на ревизията и Д. Д.. Въз основа на РД е издаден и оспорения по делото РА № Р-22220320002437-091-001/22.01.2021 г., от М. А. К. - орган, възложил ревизията, и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 03.02.2021 г.

В хода на ревизионното производство ЗВР, РД и РА са издадени като електронни документи, подписите са оспорени, във връзка с което съдът е допуснал съдебно-техническа експертиза по която е изготвено заключение от вещото лице Д. С.. Вещото лице подробно е описало приложимите изисквания, в това число по Регламент 910/2014г., обсъдило отделните съобщения от системата и при извършената проверка за валидността на подписа от доставчика на удостоверителни услуги В - trust, извършило е самостоятелни проверки и изложило фактически обстоятелства, като в обобщение по подробно изложените данни за всеки документ и за всеки подпис, е достигнало до безпротиворечиви изводи, че органите по приходите към датата на издаване на съответните документи - ЗВР, заповедите за изменение на ЗВР, РД и РА, са притежавали квалифицирани електронни подписи и в срок на валидност, тези документи са подписани от органите, посочени за издатели с такива подписи. Съдът изцяло кредитира заключението на вещото лице, в това число констатацията, че към всеки подпис се съдържа удостоверяване за валидността му от доставчика на

удостоверителни услуги, със съответните обяснения на различните съобщения за проверката. Доводите на дружеството в писмената защита за обратното, са необосновани и в противоречие с фактическите констатации на експертизата.

По делото допълнително бяха представени и приети доказателства от ответника за заеманата длъжност и правоотношението за издателите на ЗВР и за изменението ѝ, РД и РА и за правоотношението им с НАП. От тези доказателства съдът приема, че всички актове на органите по приходите в хода на ревизионното производство, в това число и РА са издадени от компетентни органи, съответстват на изискванията за писмена форма и имат изискващото се съдържание.

В хода на ревизионното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила и способи за събиране на доказателства, доколкото актовете на органите по приходите са връчвани на представител на дружеството, извършени са насрещни проверки и са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължени лица. С Протокол №1742708 от 29.09.2020 г. са обективирани резултатите от направена проверка на място по реда на чл. 115 от ДОПК на оригиналните първични счетоводни документи, както и банкови и търговски документи на дружеството. На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на контрагенти на ревизирувания субект. За резултатите са съставени протоколи за извършени насрещни проверки.

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК жалбоподателят е уведомен, че ревизията ще бъде извършена при условията на чл. 122 и сл. от ДОПК, поради наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 1 от ДОПК, а именно до започване на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация. Касае се за декларации обр. 6 за дължими осигурителни вноски и данък по чл.42 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица. Въпреки това, ревизията и установените задължения са извършени по общия ред, съответно е приложен материалния данъчен закон при установяването на задълженията.

Предвид изложеното, РА е издаден от компетентен орган и не са налице основания за обявяването му за нищожен.

По материалната законосъобразност на РА в оспорената част съдът констатира следното:

1)С РА е начислен допълнително ДДС за м. 06 и м.07. 2016г. в общ размер 51 940,01лв. и лихви в размер на 18 151,30лв. , във връзка с две фактури, издадени от МАРТЕКСПОРТ“ ЕООД, При извършената насрещна проверка на доставчика, същият е представил издадена на жалбоподателя фактура № 0..03746/18.07.2017г. с предмет оборудване, на стойност 301 800,00 лв.. включително ДДС в размер на 50 300,00 лв.; издадено на жалбоподателя кредитно известие №0...03754 от 19.07.2017 г. със същия предмет и стойност, но в известието не са посочени номер и дата на фактурата , към която се издава. Доставчикът е представил и Протокол от 19.07.2017г., съгласно който жалбоподателят се е отказал от фактурираното магазинно оборудване и страните есе съгласяват да се издаде кредитно известие към фактурата. Прието е за установено от ревизиращите, че протоколът е подписан от страните по доставката, но КИ не е отразено то жалбоподателя. С РА е прието, че на основание чл.124, ал.5 ЗДДС дружеството е следвало да включи КИ в дневника си за покупки през м. юли 2017г.

Действително, в решението на ответника са изложени допълнителни правни съображения, но без да се събират нови доказателства. Обсъдено е, че не са представени документи, от които да е видно, че на жалбоподателя е предоставено издаденото от доставчика кредитно известие. Липсвали и документи за връщане на оборудването от купувача на продавача и съответно възстановяване на платената от купувача сума, но не били представени доказателства за предадени от доставчика и приети от жалбоподателя материални активи /оборудване/, нито доказателства за плащане на фактурираната сума от 301 800,00 лв. Директорът е посочил в решението си, че при липса на документи за реално извършена доставка на стоки за жалбоподателя не възниква право на приспадане на данъчен кредит, поради липса на предпоставките по чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС и чл.69, ал.1, т.1 ЗДС вр. чл.6 ЗДДС. Органът се е позовал на задължението на доставчика да издаде фактура само при възникнало данъчно събитие или авансово плащане, а в процесния случай изначало нямало доказателства за настъпило данъчно събитие - нямало документи такова оборудване да е доставено от „МАРТЕКСПОРТ“ ЕООД на жалбоподателя, нямало посочване, че се касае за авансово плащане и не са представени платежни документи, нямало и данни, нито доказателства оборудването да е предадено от доставчика. Ответникът се е позовал на практиката на Съда на Европейския съюз /СЕС/ - решенията по дела С-536/03, т. 24 и т. 25; С-342/87, т. 19, С-643/11, т. 34; С-642/11, т. 30; С-152/02, диспозитив; С-285/09, т. 49 и С-454/98 г., т. 62 . В обобщение е приел че правото на приспадане на данъка възниква от момента на действителното осъществяване на доставката, и при условие, че задълженото лице притежава данъчна фактура, общностното право не изключвало възможността държавите членки да считат съставянето на фиктивни фактури, като опит за данъчна измама и да прилагат в тези случаи санкциите специално предвидени в националните им законодателства.

Съдът намира, че в решението си ответникът не е влошил положението на жалбоподателя, доколкото е формирал правните си изводи и е направил преценка на доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство и които са известни на ревизираното дружество. Съдът споделя изцяло доводите му, в това число същите не противоречат на изводите на органите по приходите, доколкото чрез издаденото КИ се премахва като краен резултат упражненото право на данъчен кредит по фактурата, по която не възникнало данъчно събитие.

Във връзка с процесното КИ, и протоколът към него, по делото е изслушано заключение на вещо лице Д. по съдебно-почеркова експретиза, което е категорично, че Протоколът от 19.07.2017г., представен от доставчика, оформен като подписан за „Пап тех“ ЕООД от Д. С., не е подписан от това лице. Видно от съдържанието на протокола, същият е съставен в потвърждение на това, че ПАП ТЕХ ЕООД се отказва от фактурираното с фактура № 0..03748/18.07.2017г. магазинно оборудване, доводът е, че същото не отговаря на изискванията на магазините, в които щяло да се използва. Страните се съгласявали да се издаде ДКИ към фактурата.

Обстоятелството, че протоколът не е подписан от Д. С., посочена като представляващ дружеството и автор на подписа, не води до изводи, които да обосноват правомерното ползване на данъчен кредит. На първо място доставчикът по фактурата е представил доказателства и документи, с които твърди изцяло неблагоприятни факти за себе си - тъй като е отрекъл правото си на вземане за цената по фактурата, не е предал стоката по фактурата. От данните безпротиворечиво следва, че доставчикът нито е доставил нито има намерение да достави стоки, от вида ,

посочени във фактурата.

Предвид на всичко изложено, действително фактура № 0..03748/18.07.2017г. е издадена преди да е възникнало данъчно събитие, но в същия данъчен период и дори непосредствено след издаването ѝ, доставчикът е издал кредитно известие. Макар и да няма доказателства за връчването му на жалбоподателя, посоченото фактическо положение следва да намери отражение в данъчния период на издаването им и като краен резултат дружеството бъде задължено за данъка по фактурата, тъй като с включването ѝ в дневника си за продажби е намалило резултата за данъчния период с размера на данъка. Тъй като за държавата е налице загуба на данъчни приходи - в размер на данъка по фактурата 50 300,00 лв., за периода от неправомерно упражненото право на приспадане на данъка до извършената корекция с процесния РА, са начислени лихви за периода 15.08.2017г. до 22.01.2021г. (датата на РА) - 17 564,49лв. видно от таблицата за установяване на задължения на РА за м. 07.2017г.

Установеното допълнително задължение за ДДС в размер на 1640,01лв. и лихва 586,81 лв. за периода м. 15.07.2017г. - 22.01.2021г. произтича от установеното, че дружеството два пъти е посочило една и съща фактура и съответно два пъти упражнило правото на приспадане на данъка по фактура №0...03140 от 30.05.2017 г.на „МАРТЕКСПОРТ“ ЕООД, и на основание по чл. 71, т. 1 от ЗДДС и чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на данъка по фактурата за повторното вписване. По този въпрос е изслушано заключение на вещото лице К., събрани са допълнителни доказателства, обсъдени в заключението, като в резултат вещото лице е достигнало до категоричен извод, че фактурата действително е отразена два пъти в дневника за покупките за м. 06.2017г.

Предвид изложеното, съдът намира, жалбата в частта за установените допълнителни задължения за ДДС и лихви за данъчни периоди м. 06 и 907.2017г. за изцяло неоснователна.

2. В частта на определените лихви по ЗДДС за периодите септември и ноември 2016 г.. юни, юли, август, септември, октомври и ноември 2017 г. се касае за ползвано право на данъчен кредит по фактури, по които са издадени кредитни известия, но не са отразени своевременно от жалбоподателя в съответния данъчен период. За времето, през което неправомерно е ползван данъчния кредит до корекцията - отразяването на КИ в дневниците за покупки, са начислени лихви както следва:

- за фактура №0...08168 от 08.09.2016 г.. издадена от „БЕЛ ГРУПС“ ЕООД. с ДДС в размер на 19 437,16 лв., по която жалбоподателят е упражнил правото на данъчен кредит м.09.2016г., е издадено КИ№0...08341 / 12.09.2016 г. с ДДС на същата стойност, но КИ е включено в данъчен период м. 10.2016г. За фактура а №0...01017/ 26.09.2016 г.. с ДДС 10 343,50лв. издадена от „МАРТЕКСПОРТ“ ЕООД. За същия период доставчикът е издал и кредитно известие №0...01078 от 30.09.2016 г., което е включено в дневника за покупки за месец 10.2016 г. За периода от 15.10.2016 г. до 15.11.2016 г, за определени лихви, общо в размер на 264,74 лв. във връзка с двете КИ -стр. 19 от РА.

За м. 11.2016г. жалбоподателя е ползвал право на данъчен кредит по фактура №0..012504/14.121.2016г., издадена от „БЕЛ ГРУПС“ ЕООД с ДДС 42 247,17лв. по която е издадено КИ № 0..012688/16.11.2016г., което е отразено от

жалбоподателя в дневника за покупките едва м. юли 2017г. за периода от 15.12.2016г. до 15.08.2017г. с РА са начислени лихви в размер на 2863,65лв. - стр. 19 от РА.

На основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК за деклариран, но невнесен от дружеството данък по ЗДДС също са начислени лихви с РА, видно от таблицата за установяване на РА - в размер на 3 696,76лв.

Също с РА са определени законни лихви върху невнесени в срок задължителни осигурителни вноски в размер на 3614,76лв. - за подадени декларации обр. 6 по **Наредба №Н-8 от 29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се лица, като** са дължими вноски за ДОО, УПФ и задължителни осигурителни вноски за здравно осигуряване, които изцяло или частично не са внесени. Върху декларираните, но невнесени осигурителни задължения са начислени лихви на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК и чл. 1 от **Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания.**

Дружеството не излага каквито и да са фактически или правни аргументи по РА в тази част. Доколкото не оспорва издадените КИ, нито включването им със закъснение в дневника за покупките му, нито подадените декларации със съответните дължими вноски за ДОО, УПФ и задължителните вноски за здравно осигуряване, доколкото става въпрос за технически въпрос, изчисление на законни лихви за конкретен период, през който държавата е ощетенa с размера на ползвания данъчен кредит и невнесените осигурителни плащания, съдът намира, жалбата за неоснователна и в тази част.

На основание всичко изложено, жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна. При този изход на спора и направено искане, в полза на НАП чрез ответника, следва да бъдат присъдени разноски за юрисконсултско възнаграждение, съобразно материалният интерес - 77402,83лв. или съгласно чл.8, ал.1 вр. чл.7, ал.2 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения - в размер на 6 842,16 лева.

На основание изложеното и чл.160, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата от "ПАП ТЕХ ЕООД в несъстоятелност, с ЕИК[ЕИК], със седалище в [населено място], представлявано от синдика А. К., срещу Ревизионен акт № Р-22220320002437-091-001/22.01.2021г., издаден от М. К. - началник сектор, възложил ревизията е А. И. - ръководител на ревизията, органи по приходите при ТД на НАП - С., в частта, в която е потвърден с Решение № 1069/14.07.2021г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., при Централно управление на Националната агенция за приходите - в частта за установени допълнителни задължения по ЗДДС, КСО и ЗЗО в общ размер 51 940,01лв. и лихви - 25 462,82 лв., в това число за -допълнително начислен ДДС за м. 06 и м.07. 2016г. в общ размер 51 940,01лв. и лихви в размер на 18 151,30лв.

-допълнително начислени лихви по ЗДДС за данъчни периоди м.09.и 11.2016г., м. 08,09,10 и 11.2017г. в общ размер 3696,76лв.

-допълнително начислени лихви по КСО за ДОО и УПФ, и за здравно осигуряване за данъчни периоди м. 07,08, 11 и 12.2017г. м. 01-12.2018г., месеците 02, 03 и от 05-12.2019г. в общ размер 3 614,76лв.

ОСЪЖДА "ПАП ТЕХ ЕООД в несъстоятелност, с ЕИК[ЕИК], със седалище в [населено място], представлявано от синдика А. К., ДА ЗАПЛАТИ по бюджета на Националната агенция за приходите, Централно управление, Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., сумата от 6842,16 (шест хиляди осемстотин четиридесет и два лева и шестнадесет стотинки) за разноси.

РЕШЕНИЕТО може да бъде обжалвано с пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му с касационна жалба.

Съдия: