

РЕШЕНИЕ

№ 2180

гр. София, 01.04.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в публично заседание на 25.01.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Зорница Димитрова, като разгледа дело номер **3923** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма];-ЕИК[ЕИК] срещу решение №430/22.3.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, в частта, с която е потвърден ревизионен акт ревизионен акт № Р-22220320002240-091001 от 04.01.2021 г., поправен с ревизионен акт №П-22221[ЕИК]-003-001 от 1 1.012021 г. за поправка на ревизионен акт /РАПРА/, като са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/. Това са задължения както следва: отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 600,00 лв. за данъчен период м. 12.2014 г. и начислена лихва в размер на 363,81 лв., начислени лихви за забава във връзка с извършена от [фирма] корекция на неправомерно ползван данъчен кредит през данъчните периоди от м. 01.2015 г. до м. 12.2015 г., от м. 02.2016 г. до м. 04.2017 г., от м. 08.2017 г. до м. 10.2017 г., от м. 12.2017 г. до м. 01.2018 г., м. 03.2018 г., от м. 05.2018 г. до м. 01.2019 г., от м. 03.2019 г. до м. 05.2019 г., м. 08.2019 г. и м. 10.2019 г. общо в размер на 12 126,13 лв., както и в частта на начислена лихва общо в размер на 784,07 лв. във връзка с внесен със забава, частично внесен или невнесен данък върху добавената стойност за данъчните периоди м. 02.2019 г., м. 06.2016 г., м. 07.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 11.2019 г. и м. 12.2019 г. за данъчен период м. април 2018 г.

Жалбоподателят твърди, че обжалваната част не съдържа мотиви относно причините, поради които не е признато правото на данъчен кредит, респ.- основанието за

начисляване на лихви. Единственият мотив е, че ревизираното лице е коригирало ползания данъчен кредит през данъчен период м. май 2020 г. Същевременно се установява от приложените протоколи, че насрещни проверки не са извършвани, като мотив е отново горепосоченият. Никъде няма мотиви относно отказа на приспадане на данъчен кредит. Твърди, че коригирането на данъчния кредит е извършено през необхванат от ревизията период. За да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит следва да бъде доказано липсата на основанията по чл. 69 ЗДДС или липса на доставка, каквито констатации няма. Нарушен е принципът на служебното начало доколкото не са били налице действия на органите по приходите, свързани с доказване.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП моли да бъде потвърден обжалваният акт. Счита, че следва да се възприемат изводите, направени в обжалваното решение. Претендира разности.

Административен съд София – град, 64 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта.

Жалбата е в срок. Подадена е от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което се явява ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Относно фактите.

Със заповед за възлагане на ревизия ЗВР/ №Р-22220320002240-020-001 от 22.04.2020 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения по ЗДДС за данъчните периоди от 01.12.2014 г. до 31.03.2020 г. Заповедта е връчена по електронен път на 29.04.2020 г. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата, тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 29.07.2020 г.

На основание чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 3 и чл. 114, ал. 2 от ДОПК, е издадена заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22220320002240-020-002 от 17.07.2020 г., с която е определен срок за приключване на ревизията до 29.09.2020 г.

Всички заповеди в хода на производството са издадени от Ф. С. И., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и. д. директор на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ № Р-22220320002240-092-001 от 06.11.2020 г., връчен по електронен път на 10.11.2020 г. Дружеството не е упражнило правото си да подаде възражение по чл. 17, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите в РД.

Ревизията е приключила с РА №Р-22220320002240-091-001 от 04.01.2021 г., издаден от Ф. С. И. — орган, възложил ревизията и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. –ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен по електронен път на 04.01.2021 г.

На основание чл. 133, ал. 3 от ДОПК, въз основа на подадена молба и след извършена проверка за наличие на очевидна фактическа грешка, е издаден РАПРА №П-22221121001759-003-001 от 11.1.2021 г. Посочено е, че РА следва да се чете: „Установените с настоящия ревизионен акт задължения за довносяне в размер общо

на 724,87 лв. [словом — седемстотин двадесет и четири лева и осемдесет и седем стотинки] и лихвите за просрочия към тях в размер общо на 13274,01 лв. /тринадесет хиляди двеста седемдесет и четири лева и една стотинка/, следва да бъдат внесени както следва: на стр. 1, таблица 3, ред 2, колона 3 лихви, вместо сума от 13 140,99 лв., следва да се чете 13 274,01 лв.

Процесната ревизия е първа за установяване на задължения по ЗДДС за спорните периоди.

Извършваната от дружеството дейност през ревизираните периоди е търговия с аудио техника.

С цел обективното установяване на факти и обстоятелства, имащи значение за определяне на данъчните задължения на жалбоподателя, в хода на ревизионното производство са предприети следните процесуални действия:

- На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на дружеството са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице ИПДПОЗЛ № Р-22220320002240-040-001/29.04.2020 г. и № Р-22220320002240-040-002 от 17.06.2020 г.

- На основание чл. 45 от ДОПК, са инициирани насрещни проверки на доставчици, както следва: [фирма], ВИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма] ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК].

От представените протоколи за извършени насрещни проверки на посочените дружества се установява, че такива проверки не са осъществени, тъй като е установено, „че през м. 05.2020 г. [фирма] е извършило корекция на ползвания данъчен кредит по фактурите, издадени от тези дружества. К. не е извършена единствено във връзка с издадена от „Т. — 98” Е. фактура №[ЕГН] от 22.12.2014 г., която е с данъчна основа в размер на 3 000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 600,00 лв. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. от ЗДДС, във връзка с чл. 6/9 от ЗДДС, ревизиращият екип е отказал правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 600,00 лв. по цитираната фактура, за данъчен период м. 12.2014 г. За забавата е начислена лихва в размер на 363,81 лв.

Във връзка с извършената от самия жалбоподател корекция, ревизиращите органи са приели, че за неправомерно ползвания данъчен кредит, както и за невнесените суми в срок по справки-декларации по ЗДДС, на основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ следва да бъдат начислени лихви. Олихвяването е извършено към 14.06.2020 г. Съгласно отразеното в работната карта, по данни от ИС „Контрол” задълженото лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 44 183,20 лв. по фактури, издадени от доставчици с рисков профил. Според приложената таблица, неправомерно упражненото право на данъчен кредит по доставчици е както следва: „Т. — 98“ Е. — 5 810,00 лв. /в т.ч. и по фактура №174/22.12.2014 г./, [фирма] - 6040,00 лв., „М. К.' Е. - 6 386,00 лв., [фирма]- 3 269,20 лв., [фирма]- 3 423,00 лв., [фирма]- 1 540,00 лв., П. Т. 61 Е.- 5 200,00 лв., [фирма]- 6 400,00 и [фирма]- 6115,00 лв.

В РА е прието, че извършените от жалбоподателя корекции са правилни - в съответствие с указания на изпълнителния директор на НАП, дадени в писмо изх. №20-00-134/21.06.2013 г. Цитирано е и решение на съда на Европейския съюз /СЕС/ по дело С-454/98 – SCHMEINK& COFRETH AG&CO KG.

Прието е, че при фактурирана облагаема доставка, която не е действително извършена, за спазване на принципа на неутралността, на лицата следва да бъде предоставена възможността да коригират неправомерно фактурирания данък върху добавената стойност, което може да се извърши по реда на чл. 16 от ЗДДС, като се състави протокол. Отбелязано е, че анулирането на документ след данъчния период, в който е издаден, следва да се отрази в дневника за покупките с обратен знак, съответно в справка — декларация. Уточнено е, че дори ако корекцията на неправомерно фактурирания данък е извършена с издаване на кредитно известие, същата следва да се приеме, предвид отстраняване на риска от данъчни загуби. За периода на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит по така коригираните фактури до периода на анулирането им следва да бъде начислена лихва.

При административното обжалване на РА, във връзка с оспорването на отказаното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 600,00 лв. по издадената от [фирма] фактура №[ЕГН]/22.12.2014 г., са извършени служебни проверки, при които е установено, че [фирма] е отразило процесната фактура в дневниците си за продажби за м. 12.2014 г. с предмет „услуга“, като със същия предмет фактурата е отразена и в дневниците за покупки на жалбоподателя за м. 12.2014г. Доказателства относно вида на услугата не са ангажирани от жалбоподателя, като е прието, че е негова доказателствената тежест за реалността на доставката и наличието на основанията за ползване на правото на данъчен кредит.

При преглед на дневниците за покупки на [фирма] е установено, че за данъчните период от м. 01.2015 г. до м. 05.2015 г. са отразени още 5 фактури с издател [фирма], по които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 5 210,00 лв. Така упражненото право е коригирано през м. 05.2020 г., като фактурите са отразени в дневника за покупки със знак минус. Прието е, че органите по приходите правилно са констатирани, че корекция не е извършена единствено във връзка с фактура №174/22.12.2014 г.

При извършена проверка в Информационна система /ИС/ „Контрол“ е установено, че на [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за данъчните периоди от 01.09.2014 г. до 31.05.2015 г., за резултатите от която е издаден РА №Р-22221415004795-091-001 от 30.12.2015 г. В хода на тази ревизия не са представени оригинални първични счетоводни документи, поради което е било невъзможно да се установи вида на извършваната дейност, както и да се потвърди реалността на декларираните като извършени облагаеми доставки. Не са ангажирани доказателства за наличие на кадрова, техническа и технологична обезпеченост за извършване на доставки. Поради изложеното, данъчната основа на декларираните облагаеми доставки е определена в нулев размер, а по отношение на начисления данък е посочено, че е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС. РА е връчен по реда на чл. 32 от ДОПК на 0 1.06.2016 г., не е оспорен по административен ред и е влязъл в сила.

При извършени проверки в Информационния масив на НАП, в хода на административното оспорване, е установено, че [фирма] не е подало годишна данъчна декларация по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2014 г. През периодите на издаване на фактурите към [фирма], в дружеството не е имало назначен персонал по трудови договори /на 31.03.2014 г. са прекратени трудовите договори на 3 лица/, не са подавани данни за сключени граждански договори. Доставчикът е приет за „рисков“, считано от 01.04.2014 г. При

извършена проверка в Търговския регистър е установено, че управителят на дружеството - И. С. К., има участие в над 25 дружества. Декларираната пред Търговския регистър дейност е търговия на дребно с облекло.

По отношение на начислените лихви е цитирано Указание №20-00-134/21.06.2013 г. на изпълнителния директор на НАП, като е прието, че следва да се начисляват такива в случаите когато неправомерно е фактурирания ДДС. Прието е, че лихви следва да се начисляват и в случаите на забавяне внасянето на ДДС вноските.

В хода на съдебното обжалване от страна на жалбоподателя се представиха аналитичен регистър на жалбоподателя по сметка 302 – материали за 2019 г.; аналитични регистри по сметка 304 – стоки, за 2015 – 2019 г. и аналитичен регистър на група 60 за 2016 – 2019 г.

Представени са и фактурите от спорните доставчици. В тях като предмет на доставка са посочени „услуга съгласно договор“, „материали съгласно опис“, „стока съгласно опис“, „стоки“, „материали“, „услуги“. Други доказателства- договори, описи не са представени.

Предвид така установеното съдът намира следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по т.д. №10/2016г. Актът е подписан с електронен подпис, като са представени документи, както и диск, от които се установява наличието на такъв, както и подписването на акта от издалия го орган.

Относно спазването на процесуалните правила. При служебната проверка по чл.160 ал.2 от ДОПК, съдът НЕ констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

При преценката по реда на чл. 160, ал. 1 ДОПК настоящият състав намира, че при издаване на РА са спазени материално-правните норми при издаването му.

Съгласно чл. 37, ал. 1 ДОПК /такова е разрешението и в АПК – чл. 36, ал. 1/ доказателствата в административното производство се събират служебно от органа по приходите или по инициатива на субекта. На основание чл. 171, ал. 1 АПК административният орган е този, чиято е тежестта на доказване относно съществуването на фактическите основания, посочени административния акт, както и изпълнението на законовите изисквания при издаването му.

При тълкуване нормите относно доказването в административното производство следва да се направи извод, че при осъществяване на тази му дейност органът има право на преценка за това какви видове доказателства да събере, с какви доказателствени средства. Не съществуват норми, които да го задължават да предприема едни или други конкретни действия по доказването. Аргумент в тази насока е и нормата на чл. 45, ал. 1 ДОПК, предвиждащ, че органът по приходите може да извърши насрещна проверка за установяване на отделни факти и обстоятелства, свързани с лице, което не е страна в съответното производство. Но, предвид използването на глагола „може да“ следва да се направи извод, че предприемането на

тази дейност е предоставена на преценката на органа. Органът по приходите е длъжен да установи фактите, които обосновават издаването на РА, като това установяване може да се базира на всички доказателства и доказателствени средства, допустими по закон, стига при съвкупната им преценка да се направят съответните доказателствени изводи.

В процесния случай извършената от самия жалбоподател корекция на ползвания данъчен кредит по фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици, с изключение на фактурата, издадена от „Т. — 98” Е. фактура №[ЕГН] от 22.12.2014 г., следва да се цени като извънсъдебно признание за неизгодни за него факти. Съгласно трайно установената съдебна практика, извънсъдебните признания на страната за неизгодни за нея факти следва да бъдат ценени наред с всички доказателства по делото.

Посоченото признание, съпоставено с представените от жалбоподателя фактури, издадени от процесните доставчици, както и предвид обстоятелството, че от него са изискани всички документи, с цитираното по-горе искане, съдът намира, че обосновава единственият възможен извод, че не са осъществявани доставки. Това е така доколкото фактурите целят да удостоверят доставки, без обаче от тях да може да се направи извод относно това какви са тези доставки. Нито в съдебното производство, нито в административното, въпреки изискването от жалбоподателя на съпътстващите доставки документи, той не е представил такива, от които да могат да се индивидуализират конкретните доставки и оттам – да може да се извърши преценка за тяхната реалност. На основание чл. 37, ал. 4 ДОПК органът по приходите може да приеме, че изисканите доказателства не съществуват. Изисканите доказателства не са представени както до издаването на РА, така и до приключването на устните състезания.

Доколкото следва да се направи извод, че фактурираните облагаеми доставки не са извършени в действителност, то съдът споделя изводът на ответника, че за периода на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит по така коригираните фактури до периода на анулирането им следва да бъде начислена лихва за забава. Налице е неправомерно ползван данъчен кредит. Ето защо и по арг. от чл. 175, ал. 2, т. 1 ДОПК следва да се направи извод за дължимост на начислената от ответника лихва по отношение на сумите за неправомерно упражнено право на приспадане на данъчен кредит.

На основание чл. 175, ал. 1 ДОПК следва да се дължи лихва и по отношение на неплатените в срок задължения за ДДС, върху които са начислени лихви общо в размер на 784,07 лв.

Ето защо съдът намира, че жалбата е неоснователна, поради което следва да се отхвърли.

По разноските. На основание чл. 161 ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредбата за адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, съответно на обжалвания интерес /13 874.01 лв./, което възнаграждение следва да се изчисли в размер на 946,22 лв.

Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу решение №430/22.3.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, в частта, с която е потвърден ревизионен акт ревизионен акт—№Р-22220320002240-091-001 от 04.01.2021 г., поправен с ревизионен акт № П-22221[ЕИК]-003-001 от 11.01.2021 г. за поправка на ревизионен акт като са определени задължения по *Закона за данък върху добавената стойност*, както следва: отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 600,00 лв. за данъчен период м. 12.2014 г. и лихва за забава в размер на 363,81 лв., както и начислени лихви по корекция на неправомерно ползван данъчен кредит през данъчните периоди от м. 01.2015 г. до м. 12.2015 г., от м. 02.2016 г. до м. 04.2017 г., от м. 08.2017 г. до м. 10.2017 г., от м. 12.2017 г. до м. 01.2018 г., м. 03.2018 г., от м. 05.2018 г. до м. 01.2019 г., от м. 03.2019 г. до м. 05.2019 г., м. 08.2019 г. и м. 10.2019 г. общо в размер на 12126,13 лв., както и в частта на начислена лихва общо в размер на 784,07 лв. върху внесен със забава, частично внесен или невнесен данък върху добавената стойност за данъчните периоди м. 02.2019 г., м. 06.2016 г., м. 07.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 11.2019 г. и м. 12.2019 г.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната агенция по приходите, дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] сумата от 1813,90 лв. разноси.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

При подаване на касационна жалба, същата следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 111 лв. При невнасяне на дължимата държавна такса жалбата следва да бъде върната.

СЪДИЯ: