

РЕШЕНИЕ

№ 6035

гр. София, 25.10.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав,
в публично заседание на 08.09.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ралица Романова

като разгледа дело номер **2703** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на КВТ БЪЛГАРИЯ Е., ЕИК:[ЕИК], [населено място], [улица], вх. Г, представлявано от К. П. И., чрез адвокат Р. В. Е., с адрес: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220320002632-091-001/19.11.2020 г., издаден от Г. М. В.-Н., началник сектор „Ревизии“, при дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) С., орган, възложил ревизията и Ц. К. Х., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 192/03.02.2021 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП) - С..

КВТ БЪЛГАРИЯ Е. оспорва изцяло ревизионния акт, относно определените допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, вследствие на отказано право на данъчен кредит в размер на 9 473,61 лв. по фактури, издадени от П. Е., ЕИК[ЕИК], Б. В. Е., ЕИК[ЕИК], АСО СТРОИТЕЛНИ ЕЛЕМЕНТИ Е., ЕИК[ЕИК] и БОРСА У. Е., ЕИК[ЕИК] и лихви в размер на 846,37 лв. В жалбата са изложени единствено аргументи за незаконосъобразност на ревизионния акт, поради допуснато съществено процесуално нарушение, изразяващо се в обстоятелството, че ревизионният акт е издаден извън регламентиранияте срокове в разпоредбите на чл. 119 от ДОПК. Изразява се искане оспорваният ревизионен акт да бъде отменен.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Е., който поддържа жалбата, по изложените в същата съображения.

Ответникът – директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” -

С., чрез процесуалния си представител иска да бъде постановено решение, с което жалбата да бъде отхвърлена като недоказана. Позовава се на мотиви, изложени в решението на директора на ДОДОП. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София – град, Трето отделение, 16 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220320003632-020-001 от 08.05.2020 г., връчена на 18.05.2020 г., издадена от Г. М. В. - Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“, в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и. д. директор на ТД на НАП С.. Възложено е извършването на ревизия на КВТ БЪЛГАРИЯ Е. за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.11.2019 до 31.01.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220320003632-092-001 от 21.09.2020 г., връчен на 21.10.2020 г. по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК. Не е подадено възражение срещу РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22220320003632-091-001 от 19.11.2020 г., издаден от Г. М. В. - Н. - орган, възложил ревизията, и Ц. К. Х. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 24.11.2020 г. В резултат от проведеното ревизионно производство на дружеството са установени задължения - ДДС за внасяне в размер на 9 484,38 лв. при деклариран ДДС за внасяне в размер на 10,77 лв. и лихви в размер на 846,37 лв.

РА е оспорен по административен ред пред директора на ДОДОП – С. на основание чл. 152 от ДОПК с жалба вх. №53-06-10025/03.12.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1891/09.12.2020 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

Във връзка с жалбата е постановено решение № 192/03.02.2021 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е потвърден РА №Р-22220320002632-091-001 от 19.11.2020 г., издаден от Г. М. В. - Н. - орган, възложил ревизията, и Ц. К. Х., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, в оспорената част на установени задължения - ДДС за внасяне в размер на 9 484,38 лв. при деклариран ДДС за внасяне в размер на 10,77 лв. и лихви в размер на 846,37 лв. Решението е връчено по електронен път на 09.02.2021 г.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 5552/17.02.2021 г., подадена директно пред АССГ. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане ревизията – ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., той се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от Г. М. В.

- Н., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., в качеството на орган, възложил ревизията, овластена със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и. д. директор на ТД на НАП, и Ц. К. Х., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – в качеството ѝ на ръководител на ревизията съгласно ЗВР, издадена от възложителя на ревизията. РА, РД и ЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронния подпис /сега Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги/, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.

РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

В тази връзка съдът намира за неоснователни възраженията на жалбоподателя за допуснати в хода на ревизията съществени нарушения на процесуалните разпоредби. Ревизията е възложена със ЗВР №Р-22220320003632-020-001 от 08.05.2020 г., връчена на 18.05.2020 г. на електронния адрес на дружеството по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК срокът за извършване на ревизията се определя със заповедта за възлагането ѝ и започва да тече от датата на връчване на заповедта. В случая тази дата е 18.05.2020 г., а крайният срок на ревизията 18.08.2020 г. Производството е приключило в указания със заповедта срок, а именно - до 18.08.2020 г. Ревизионният доклад /РД/ е издаден след посочения 14-дневен срок, след изтичане на срока на ревизията, който е изтекъл на 01.09.2020 г. РД №Р-22220320003632-092-001 е издаден на 21.09.2020 г., като е връчен на 21.10.2020 г. по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК, а РА №Р-22220320003632-091-001 от 19.11.2020 г. е издаден в срока по чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Действително РД е издаден извън срока по чл. 119, ал. 2 от ДОПК. но това е нарушение, което не може да се квалифицира като съществено, поради което и не се отразява на законосъобразността на акта. Сроковете по чл. 117, ал. 1 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК са инструктивни, а не преклузивни, неспазването им не преклузира правото на оправомощените лица да издадат съответния административен акт, нито води до нарушаване или ограничаване на правото на защита на ревизираното лице. Събирането на доказателства и позоваването на такива, събрани в периода от изтичане на срока за издаване на РД до неговото фактическо издаване също не представлява съществено процесуално нарушение, тъй като тези доказателства могат да бъдат представени в производство по обжалване и да бъдат взети предвид. С оглед това издаването на РД след срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК не представлява съществено процесуално нарушение, обуславящо нищожност.

В хода на ревизията, на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-22220320003632-040-001/16.05.2020 г. В указания срок от дружеството

са представени документи и писмени обяснения.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на П. Е., за резултатите от която е съставен протокол за извършена насрещна проверка /ПНИП/ №П-22221720089662-141-001/21.08.2020 г.

С протокол №1708223/17.08.2020 г. е документирано посещение на декларирания адрес за кореспонденция и преглед на счетоводните и търговски документи на КВТ БЪЛГАРИЯ Е..

Извършени са и други процесуални действия, които са намерили отражение в констативната част на РД, който по смисъла на чл. 120 от ДОПК е неразделна част от РА.

Въз основа на събраните доказателства е установено следното:

По отношение на декларираните продажби не са установени различия.

Ревизираното дружество е приспаднало данъчен кредит в размер на 9 200,00 лв. по 14 фактури, издадени от П. Е., с предмет „монтаж и демонтажни услуги“.

В хода на ревизията КВТ БЪЛГАРИЯ Е. е представило процесните фактури, придружени с фискални бонове, приемателно-предавателни протоколи за приети извършени услуги за определен период, договор от 14.08.2019 г., оборотни ведомости и извлечения от счетоводни сметки, 401, 501 и 602.

С цел установяване реалността на фактурираните услуги е извършена насрещна проверка на П. Е.. Съгласно ПНИП във връзка с връченото ИПДПОЗЛ са представени същите документи, каквито е представило и ревизираното дружество. Освен тях са представени граждански договори, сключени с 3 физически лица.

При прегледа на документите органите по приходите са установили, че в договора от 14.08.2019 г., сключен с изпълнителя П. Е., не са конкретизирани дейностите и обектите, за които са се споразумели страните да се извършват монтажни и демонтажни услуги. В приемателно-предавателните протоколи също не са конкретизирани видовете дейности, количествените и стойностни параметри, както и данни за кои обекти се отнасят.

По данни от ИС на НАП е установено, че П. Е. е включило издадените фактури към жалбоподателя в дневниците за продажби за съответните отчетни периоди. Дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 03.07.2020 г.

Предвид установеното с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит поради липса на доказателства за реално осъществени услуги между страните. Аргументите за това са, че както доставчикът, така и ревизираното дружество не са посочили обектите, на които се твърди, че са извършени услугите, както и доказателства за това какво точно е монтирано и демонтирано.

Доставката на услуга представлява фактическо извършване на определени дейности, които имат стойност и реалното им осъществяване би могло да бъде доказано с всякакви счетоводни и търговски документи. Проследяването на отделните елементи на доставката на услуга включва установяването най-общо естеството на услугата, осигуряването на необходимия персонал за нейното изпълнение и предаване на резултата от свършената работа. В конкретния случай е установено, че доставчикът не разполага с трудови ресурси за извършване на услугите, предмет на фактурите.

В общия случай, за обосноваване на доставка на услуга е необходимо да има доказателства за нейното извършване конкретно от изпълнителя по договорното отношение, респективно от подизпълнителя и съответното ѝ прехвърляне на получателя по доставката. Доставката на услуга представлява фактическо извършване

на определени дейности, които имат стойност и реалното им осъществяване би могло да бъде доказано с всякакви счетоводни и/или търговски документи, съдържащи конкретни данни за извършената дейност. Съгласно чл. 242 от Директива 2006/112/ЕО, всяко данъчнозадължено лице води достатъчно подробна отчетност за прилагания ДДС и за неговия контрол от данъчните органи. Счетоводната отчетност и на двете страни по доставката следва да предоставя възможност за осъществяване на контрол както от ревизиращите органи, така и по повод съдебния контрол за законосъобразност на РА. В хода на ревизионното производство доставчикът не е предоставил счетоводна отчетност, даваща възможност за проверка на редовността на счетоводните записвания.

В тежест на жалбоподателя е да ангажира доказателства, включително и счетоводна експертиза, посредством които да установи съществуването на посочените обстоятелства. В съдебно заседание, проведено на 08.09.2021г. жалбоподателят, чрез процесуалния си представител е заявил отказ да ангажира доказателствени искания. Не са представени и други доказателства за установяване на твърденията, изложени в жалбата. При това положение не би могло да намери приложение приетото с постановеното от СЕС решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11, тъй като в т. 63 е посочено, че според практиката на съда, държавите-членки следва да проверят декларациите на данъчно задължените лица, отчетите на същите и другите относими документи. В т. 64 е посочено, че за тази цел Директива 2006/112 и по-конкретно член 242 от нея задължава всяко данъчно задължено лице да води достатъчно подробна отчетност, за да даде възможност за прилагането на ДДС и за неговия контрол от данъчните органи. В случая, за да установят реалността на документираните доставки, с оглед разпоредбата на чл. 37, ал. 1 от ДОПК, вменяваща задължение на органите по приходите да събират служебно доказателства, от ревизиращия екип е инициирана насрещна проверка на доставчика. Ревизиращите органи са анализирали наличната информация и са извършили необходимите служебни проверки, в резултат на което се е формирало становището, че за жалбоподателя не следва да възникне правото на данъчен кредит по спорните фактури, тъй като липсват безспорни доказателства за реалното осъществяване на документираната с тях доставка именно от посочения доставчик. Настоящата инстанция споделя така формирания извод, тъй като намира, че съвкупната преценка на събраните в хода на ревизионното производство доказателства не позволява да бъде прието, че издадените от П. Е. фактури документират реално извършена доставка на услуга. В случая се касае за установяване на правнорелевантните за спора факти, а именно, че доставчикът разполага с възможност да изпълни възложената услуга и по този начин да достави услугата на жалбоподателя. Тези факти по отношение на фактурите, издадени от П. Е. не са установени. В случая П. Е. не е представило каквото и да е доказателство в подкрепа на твърдението, че е извършило монтажни и демонтажни услуги. Липсват доказателства за това какво е демонтирано и какво е монтирано, на кои обекти са извършени услугите и кои лица са работили на съответните обекти. Тези обстоятелства не се установяват от приложените към преписката договор, приемо-предавателни протоколи и фактури. В същите липсва конкретна информация за услугите, които доставчикът се е ангажирал да извърши и съответно е извършил. В договора не е конкретизиран предметът на доставките, както и тяхната стойност. Изложеното обосновава извод за законосъобразност на отказа да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит по издадените от П. Е. фактури.

В резултат от ревизията е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 273,61 лв. по фактури за закупени врата, капак за шахта и душкабина, издадени съответно от Б. В. Е., АСО СТРОИТЕЛНИ ЕЛЕМЕНТИ Е., и БОРСА У. Е.. Основание за отказа е, че при прегледа на последващите доставки на ревизираното дружество, органите по приходите не са установили извършени услуги и работи, в които са вложени и използвани закупените стоки, а са осчетоводени в сметка 601 „Разходи за материали“.

Задължително условие за признаването на право на приспадане на данъчен кредит за закупени стоки и услуги от регистрирано лице, съгласно чл. 69, ал.1 от ЗДДС е стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Както бе описано по-горе, в случая стоките: врата, капак за шахта и душкабина са изписани в сметка 601, без да се представят доказателства, че са използвани за последващи облагаеми доставки, поради което правилно не е признато право на приспадане на данъчен кредит за начисления при закупуването им ДДС.

При този изход на спора в тежест на жалбоподателя остават направените от него разноски. Ответникът претендира юрисконсултско възнаграждение, поради което, с оглед материалния интерес и на основание чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения жалбоподателят следва да му заплати сумата от 839,60 лева. Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на КВТ БЪЛГАРИЯ Е., ЕИК:[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22220320002632-091-001/19.11.2020 г., издаден от Г. М. В.-Н., началник сектор „Ревизии“, при дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите С., орган, възложил ревизията и Ц. К. Х., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 192/03.02.2021 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика – С., с които са определени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност, вследствие на отказано право на данъчен кредит в размер на 9 473,61 лв. по фактури, издадени от П. Е., ЕИК[ЕИК], Б. В. Е., ЕИК[ЕИК], АСО СТРОИТЕЛНИ ЕЛЕМЕНТИ Е., ЕИК[ЕИК] и БОРСА У. Е., ЕИК[ЕИК] и лихви в размер на 846,37 лв..

ОСЪЖДА КВТ БЪЛГАРИЯ Е., ЕИК:[ЕИК], [населено място], [улица], вх. Г, представлявано от К. П. И., да заплати на Национална агенция за приходите направените по делото разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер общо на 839,60 лв. (осемстотин тридесет и девет лева и шестдесет стотинки).

Решението може да бъде обжалвано от страните с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Съдия: