

РЕШЕНИЕ

№ 4145

гр. София, 24.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в публично заседание на 26.05.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **441** по описа за **2020** 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 №1831/29.10.2019 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 №Р-22220218004929-091-001/01.04.2019 г., с който са определени допълнителни задължения за корпоративен данък по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2017 г. в размер на 14 573,90 лв. и лихви за просрочие в размер на 1 846,75 лв. и по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди м. 08.2016 г., м. 05.2017 г., м. 06.2017 г., м. 07.2017 г., от м. 12.2017 г. до м. 07.2018 г., в размер на 146 075,72 лв. и лихви за просрочие в размер на 28 958,37 лв.

Жалбоподателят твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен. Издаден е при съществено нарушение на процесуалните правила, както и при нарушение на материалния закон. Неправомерно е отказан данъчен кредит, както и са определени задължения по ЗКПО. Изводите на органите по приходите не почиват на събраните доказателства, а са само на формални предположения.

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 разноски.

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 №Р-22220218004929-020-001/21.08.2018 г. е възложена ревизия на [фирма] за определяне задълженията на дружеството за корпоративен данък за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. и за ДДС за данъчните периоди от 24.08.2016 г. до 31.07.2018 г. Заповедта е издадена от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. по силата на заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ №Р-22220218004929-092-001/05.02.2019 г., връчен по електронен път на 11.02.2019 г. Срещу констатациите, изложени в РД е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. 53-00-322#3/25.02.2019 г. и са представени допълнителни доказателства. Възражението е прието като неоснователно.

Ревизията е приключила с РА №Р-22220218004929-091-001/01.04.2019 г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Т. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 08.06.2019 г.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220218004929-040-001/01.10.2018 г., в отговор на което са представени счетоводни документи – месечни оборотни ведомости, регистри на счетоводни сметки, инвентаризационен опис, копия на фактури от доставчици и на издадени такива към клиенти, договори за наем на обекти, от които лицето осъществява дейността, банкови извлечения.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Резултатите от проверките са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/. Извършени са проверки на данни, налични в информационната система на НАП.

Всички документи и писмени обяснения са описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

Ревизиращите органи са направили следните констатации: [фирма] е вписано в Търговския регистър на Агенция по вписванията на 10.02.2015 г. Регистрацията на дружеството по реда на ЗДДС е от 24.08.2016 г. Основната дейност на търговеца през ревизирания период е свързана с книги и полиграфски услуги. Дейността е упражнявана в наети обекти /сред които офис, магазини, галерия и печатница/, за което в хода на ревизията са ангажирани сключените договори за наем с наемодателите

I. В частта на облагането с ДДС.

Въз основа на събраните доказателства в хода на ревизията е направен извод за наличие на основания за извършване на корекции на декларираните резултати за

данъчни периоди м. 08.2016 г., м. 06.2017 г., м. 07.2017 г., от м. 02.2017 г. до м. 06.2018 г., като за данъчни периоди м. 12.2017 г., м. 01.2018 г. и м. 07.2018 г. не са налице корекции на декларирания резултат по ЗДДС, но са начислени лихви за невнесен в срок деклариран данък за внасяне. Корекциите произтичат от отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 16 997,00 лв. предвид изводи за липса на доставка по фактури от част от проверените доставчици, изброени по-горе в решението, както и от начислен на основание чл. 86 от ЗДДС данък в размер на 129 078,72 лв. във връзка с непризнати вътреобщностни доставки /ВОД/, за които ревизиращият екип е приел, че стоките са реализирани на територията на страната.

Непризнатото през данъчни периоди м. 08.2016 г., от м. 02.2018 г. до м. 04.2018 г. и м. 06.2018 г. право на приспадане на данъчен кредит по 2 фактури от [фирма], 1 фактура от [фирма] и 17 фактури от [фирма] е мотивирано с липсата на редица документи, с които следва да се докажат спорните доставки, както и с резултатите от извършените служебни проверки в информационните масиви на НАП относно наети по трудови или граждански правоотношения лица. Видно от приложените към административната преписка протоколи за извършени насрещни проверки и мотивите в РД, на посочените по-горе доставчици по електронен път са връчени ИПДПОЗЛ. В отговор единствено от [фирма] са представени доказателства.

Относно данъчен период м. 02.2018 г., за който е отказано право на данъчен кредит по 2 фактури от [фирма] с предмет услуги с начислен ДДС общо в размер на 2 740,00 лв., от ревизираното лице са представени договор от 15.01.2018 г. за маркетинг и реклама, анекси към него и фискални бонове, както и приемо-предавателни протоколи за предаване на рекламните материали от страна на [фирма]. Посочено е, че от представените счетоводни извлечения е видно и осчетоводяване на фактурите като разходи за външни услуги, както и че съгласно данните от информационния масив на НАП доставчикът не е имал назначени по трудови договори лица.

Относно данъчен период м. 08.2016 г. и 1 фактура от [фирма] с предмет разпространение на листовки с начислен ДДС 1 020,00 лв. от доставчика са представени договори и приемо-предавателни протоколи от предходен доставчик за закупуване на шевни машини, неотнормирани към спорните доставки към ревизираното лице. Посочено е, че трудовите договори с част от наетите лица са прекратени, като към момента на съставяне на РД е имало 1 наето лице и е направен извод, че за периода от 01.08.2013 г. до 06.06.2017 г. дружеството не е разполагало със служители. Посочено е, че дружеството е подавало годишни данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО.

Относно данъчни периоди м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 06.2018 г., за които е отказано право на приспадане на данъчен кредит по 17 фактури с предмет услуги и аванс от [фирма] с начислен ДДС общо в размер на 13 240,00 лв. от ревизираното лице са представени приемо-предавателни протоколи към някои фактурите и фискални бонове за частично плащане /само към 5 от фактурите/, както и договори за реклама, маркетинг и логистика. Въз основа на информационните масиви на НАП е констатирано, че през периодите на извършване на доставките [фирма] не е имало наети по трудови правоотношения лица.

И за трите изброени дружества е установено, че не са подавали справки за наети по граждански договори лица. В обобщение е прието, че за нито едно от тях не е доказана обективната възможност те да бъдат извършители на доставките поради липса на кадрови ресурс, както и реално изпълнение на доставките по спорните

фактури. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 9 от ЗДДС в резултат на този фактически извод е извършена корекция на упражненото право на данъчен кредит по фактурите от тези лица.

Относно декларираните вътреобщностни доставки към U. H. G. VIN DE253200399 през данъчни периоди от м. 05.2017 г. до м. 07.2017 г. и от м. 03.2018 г. до м. 05.2018 г. след анализ на представените доказателства в РД е прието, че не е доказан вътреобщностният характер на тези доставки, поради което върху данъчна основа общо в размер на 645 393,58 лв. е начислен данък 20 % на основание чл. 86 от ЗДДС във връзка с чл. 53 от с.з.

По-конкретно, съгласно изискванията на чл. 45, т. 2 от Правилника за прилагане на ЗДДС са представени заверени копия на инвойси, от които е виден VIN на получателя /за чиято валидност е извършена проверка от органите по приходите/ и ЧМР. Въпреки че е установено, че VIN на получателя е валиден, е констатирано, че в представените международни товарителници липсва попълване в кл. 24 дата, място, подпис и печат на получател, поради което е недоказано транспортирането на стоките до територията на друга държава членка. Не е представено и/или потвърждение от получателя по доставката. С възражението по доклада ревизираното лице твърди, че представя потвърждение, което е изисквало от своя контрагент, но приложеното потвърждение по никакъв начин не съдържа посочване на ревизираното лице като изпращач, дори напротив – като изпращач е посочено друго дружество. Ето защо в РА възражението в тази му част е прието като неоснователно и е потвърден изводът от РД, че декларираните като вътреобщностни доставки към U. H. G. са реализирани в страната, поради което за тях следва да бъде начислен данък 20 %.

За данъчни периоди м. 12.2017 г., м. 01.2018 г. и м. 07.2018 г. не са установени резултати, различни от декларираните, но са начислени лихви за невнесени в срок задължения.

II. В частта на облагането с корпоративен данък /ЗКПО/

Въз основа на доказателствата, събрани в хода на насрещни проверки на [фирма] и [фирма] и представени от ревизираното лице, са направени изводи за документална необоснованост на отчетени по сметки 601 и 602 през 2017 г. разходи за материали и услуги по фактурите, издадени от двете цитирани дружества. Нито едно от двете дружества не е представило документи по връчените им по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ. За доставките по 5 фактури /без начислен данък/ от [фирма] с предмет материали /„хартия по спецификация“/ ревизираното лице е представило заверени копия на фактурите, придружени от фискални бонове, както и счетоводни справки. За доставките с предмет „СМР по договор“ по 5 фактури /без начислен данък/ от [фирма] са представени заверени копия на фактурите и аналитични регистри на сч. сметка 401 Доставчици, 4531 ДДС по получени доставки и 602 Разходи за външни услуги. Органите по приходите са изтъкнали, че не са налице преки доказателства за реално изпълнение на доставките, нито за материална обезпеченост на доставчиците. Приели са, че фактурите са съставени формално, без зад тях да стоят реални стопански операции и са извършили корекция на финансовия резултат в посока увеличение за 2017 г. на основание чл. 16 от ЗКПО с размера на данъчните основи по фактурите от двете дружества в размер общо 145 739,00 лв. Установени са допълнителни задължения за корпоративен данък за 2017 г. в размер на 14 573,90 лв. и лихви в размер на 1 846,75 лв.

Административната инстанция е приела жалбата за неоснователна.

По същество.

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.

Р. 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 процесуалните и материалните норми при издаването му.

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и доставката да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата, на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Осъществяването на фактическия състав на доставката подлежи на доказване.

Същевременно, както бе посочено по-горе, при извършване на ревизията не са допуснати съществени процесуални нарушения. Органът по приходите е предприел всички необходими и достатъчни действия по събиране на доказателствата, с оглед установяване на обективната истина. Въз основа на тези доказателства са направени фактическите и правни изводи, посочени по-горе, при спазване на правилата на формалната логика, а правните – при съответствие с приложимите правни норми.

НА следващо място, и пред настоящата инстанция не бяха представени доказателства, опровергаващи изводите на ответника, че за доставките по организиране на рекламни активности, маркетинг и разпространение на рекламни материали от [фирма] и от [фирма] не са ангажирани доказателства за реално изпълнение, с каквито ревизираното лице като страна по сделките би следвало да разполага. Представените за доставките от [фирма] приемо-предавателни протоколи отчитат предаване на рекламни материали от страна на [фирма] за разпространение на доставчика, но не са представени протоколи за отчитане на свършената работа. Представените частично приемо-предавателни протоколи не съдържат индивидуализация на предмета на доставка, която да кореспондира с наличните договори между страните, с които са възложени рекламни активности, маркетинг дейности и логистика. Не са ангажирани доказателства за формиране на цената, а при проверка в информационния масив на НАП е установено, че двете дружества не са имали нито наети по трудови правоотношения лица, нито са подали справки по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/. Част от фактурите от [фирма] са с предмет транспортни услуги, за които не са представени нито пътни листове, нито каквато и да било индивидуализация на използваните за тях транспортни средства или доказателства за наличието на такива. Същото се отнася и за доставката с предмет

разпространение на листовки от [фирма], което за разлика от обсъдените вече дружества, е разполагало с наети по трудови правоотношения лица. Но, посоченото доказателство не е достатъчно, а доказва само хипотетичната възможност това дружество да е изпълнител на оспорената доставка. При насрещната проверка на дружеството е представило неотнормирани фактури за предходни доставки за закупуване на шевни машини.

Относно доставките към У. Н. Г.. Отново следва да се направи извод, че не се установява транспортиране на стоките до територията на другата държава членка – поради това, че не е уточнено за чия сметка е транспорта, което обстоятелство е въведено от законодателя като разграничителен критерий при определяне на необходимите документи съгласно чл. 45, т. 2 от ППЗДДС за доказване на осъществени ВОД. Ето защо органите по приходите са изследвали и двете хипотези, като са обсъдили както представените ЧМР, в които се установява, че липсва попълване на кл. 24 с данните на получателя и датата на пристигане на стоките, така и ангажираното с възражението срещу доклада потвърждение за получаване, което не може да бъде отнесено към спорните ВОД поради липсата на данните на жалбоподателя като изпращач /в потвърждението фигурира съвсем друго дружество като изпращач/. Не са ангажирани нови доказателства. Поради всичко изброено, макар да са налице инвойси с вписан в тях получател, регистриран за целите на облагането с ДДС на територията на друга държавна членка, следва да се направи извод, че тези доставки следва да се третират като такива с място на изпълнение в страната и да бъдат обложени с данъчна ставка 20 %.

За данъчни периоди м. 12.2017 г., м. 01.2018 г. и м. 07.2018 г. не са установени резултати, различни от декларираните, но са начислени лихви за невнесени в срок задължения по ЗДДС.

По отношение на установените задължения за корпоративен данък. За разходите по фактурите от [фирма] и [фирма] ревизиращият екип се е позовал на липса на каквито и да е доказателства, отчитащи резултата от спорните услуги между страните, както и на липса на доказателства за материална обезпеченост на доставчиците. Представените счетоводни регистри, които представляват вторични счетоводни документи, не могат да докажат сами по себе си обосноваването на първичните такива. Доставките от [фирма] не са индивидуализирани в достатъчна степен, доколкото те са описани единствено като „СМР по договор“, но нито договор, нито протокол с описание на извършеното са представени. Това затвърждава извода, че фактурите от тези дружества документират стопански операции само формално и не отразяват реално съществуващи отношения между страните. Следователно, разходите, документирани с тях, се явяват документално необосновани по смисъла на ЗКПО. В този смисъл корекцията, извършена от органите по приходите се явява законосъобразно с оглед изричната разпоредба на чл. 26, т. 2 от ЗКПО по аргумент от противното на чл. 10, ал. 1 от с.з..

Предвид изложеното съдът намира, че обжалваното решение следва да бъде оставено в сила.

По разноските. На основание чл. 161 ДОПК, вр. чл. 8, вр. чл. 7, ал. ал. 1, т. 5 от Наредбата за адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, съответно на обжалваемия интерес – общо в размер на 191 454,74 лв., поради което следва да се изчисли в размер на 5444,55 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 №1831/29.10.2019 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 №Р-22220218004929-091-001/01.04.2019 г., с който са определени допълнителни задължения за корпоративен данък по реда на *Закона за корпоративното подоходно облагане* за 2017 г. в размер на 14 573,90 лв. и лихви за просрочие в размер на 1 846,75 лв. и по *Закона за данък върху добавената стойност* за данъчни периоди м. 08.2016 г., м. 05.2017 г., м. 06.2017 г., м. 07.2017 г., от м. 12.2017 г. до м. 07.2018 г., в размер на 146 075,72 лв. и лихви за просрочие в размер на 28 958,37 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП 5444,55 лв. разноски.

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

СЪДИЯ: