

РЕШЕНИЕ

№ 24520

гр. София, 22.11.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,
в публично заседание на 22.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елица Райковска

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **5812** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

АССГ е сезиран от „Александрова лоджистикс“ ООД, ЕИК[ЕИК] с жалба срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221022000775-091-001/28.09.2022 г., потвърден частично с Решение № 358/22.03.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ДОДОП/ С., поправено с Решение № 1397/16.10.2024 г. на ДОДОП за поправка на очевидна фактическа грешка /ОФГ/ в Решение № 358/22.03.2023 г. Жалбоподателят моли РА да бъде отменен в потвърдената част. Представява се от адв. Н. с пълномощно /л. 97/. Претендира само съдебни разноски.

Ответникът оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя списък /л. 325/.

Административен съд София – град след като обсъди доводите и възраженията на страните, както и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ от 16.02.2022 г. /л. 29/ е възложено извършването на ревизия на „Александрова лоджистикс“ ЕООД (до 07.06.2022 г. дружествената форма е ЕООД) за задължения за корпоративен данък за периода 01.01.2020 г. – 31.12.2020 г. и данък върху добавената стойност за периода 01.08.2020 г. – 31.03.2021 г. и за периода 01.10.2017 г - 31.10.2018 г. ЗВР е издадена и подписана с електронен подпис /л. 134/ от Д. А. И. – началник сектор „Ревизии“ в отдел

„Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П.. Последният е компетентен орган съгл. Заповед РД-01-787/08.11.2021 г. /л. 122 – 123/ на изпълнителния директор на ТД НАП С. – Е. Н., Заповед № 367/17.05.2021 г. /л. 124/ на изпълнителния директор на НАП – Р. С., Заповед З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. /л. 128 – 130/ на зам. изпълнителния директор на НАП – Г. Д., Заповед З-ЦУ-199/16.02.2022 г. с Приложение /л. 131 - 132/ на зам. изпълнителния директор на НАП – Г. Д. и Заповед ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. /л. 133/ на изпълнителния директор на НАП – Р. С.. ЗВР е надлежно връчена по електронен път на 28.02.2022 г. /л. 32/. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ от 30.05.2022 г. /л. 25/ е удължен срокът за извършване на ревизията до 28.07.2022 г. ЗИЗВР е издадена и подписана с електронен подпис /л. 134 гръб/ от същия компетентен орган и връчена надлежно по електронен път на 30.05.2022 г. /л. 28/. Представени са удостоверения за валидни ел. подписи /л. 138 – 144 и л. 120 – 121/.

В срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК е издаден Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221022000775-092-001 от 11.08.2022 г. /л. 33 - 70/ от М. Г. Д. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и С. П. С. – главен инспектор по приходите, определени с горепосочената ЗВР. РД е подписан с електронни подписи от провешите ревизията /л. 135/ и е надлежно връчен по електронен път на ревизираното дружество на 02.09.2022 г. /л. 77/. Срещу РД не е подадено възражение от дружеството.

Извън срока по чл. 119, ал. 2 от ДОПК е издаден Ревизионен акт /РА/ № Р-22221022000775-091-001 от 28.09.2022 г. /л. 23 - 27 от папка 2/8/ от компетентните органи съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК – М. Г. Д. и Д. А. И., подписан с електронни подписи /л. 136/, като е надлежно връчен на ревизираното лице по електронен път на 05.10.2022 г. /л. 30 от папка 2/8/. С РА на дружеството са установени задължения за:

- ДДС за периода 01.10.2017 г. – 31.10.2018 г. и за периода 01.08.2020 г. – 31.03.2021 г. в общ размер от 9 156,91 лв. главница и 2 187, 29 лв. лихви;
- Корпоративен данък за периода 01.01.2020 г. – 31.12.2020 г. в размер на 33 607,74 лв. главница и 4 247,98 лв. лихви.

Срещу РА, в срок – на 19.10.2022 г., е подадена жалба по административен ред /л. 92 - 95/, във връзка с която, след сключено споразумение за удължаване на срока за произнасяне /л. 99/, е издадено Решение № 358 от 22.03.2023 г. /л. 10 - 16/ на Директора на ДОДОП С., което е надлежно връчено по електронен път на дружеството на 29.04.2023 г. /л. 17/. В Решението на ДОДОП се установява, че в РА не са начислени задължения по ЗДДС и лихви за периодите м. 11.2017 г. – м. 02.2018 г., м. 04.2018 г. – м. 08.2020 г., м. 12.2020 г., м. 02. 2021 г. и м. 03.2021 г. и затова в тази част поради липса на правен интерес от оспорване на акта жалбата е оставена без разглеждане като недопустима. РА е отменен в частта за начисления ДДС за периоди м. 09.2020 г. и м. 10.2020 г.

С Решението частично се потвърждава РА, а именно в частта на установения с РА резултат за данъчни периоди м. 10.2017 г., м. 03.2018 г., м. 11.2020 г. и м. 01.2021 г. ведно със съответните лихви. С Решение № 1397/16.10.2024 г. на Директора на ДОДОП С. /л. 322 – 323/ е поправена ОФГ в диспозитива на Решение № 358 от 22.03.2023 г., като се потвърждава РА в частта на установения с РА резултат за данъчни периоди м. 10.2017 г., м. 03.2018 г., м. 08.2020 г., м. 11.2020 г. и м. 01.2021 г. ведно със съответните лихви. По отношение акта за поправка на ОФГ в о.с.з. от 22.10.2024 г. процесуалният представител на дружеството е изразил становище, че не възражава срещу акта, той следва да се счита за връчен и няма да бъде обжалван /л.

326 гръб/.

В частта за задълженията по ЗКПО производството по обжалване е спряно със Заповед № РД-04-11/20.03.2023 г. поради производства пред ВАС и АССГ по жалби срещу други ревизионни актове, касаещи процесните периоди, с които е оспорена реалността на доставките, и произнасяне с Решението в частта по ЗКПО ще се дължи след приключване на делата пред ВАС и АССГ.

На 15.05.2023 г., в срок, е постъпила жалба до съда срещу РА в потвърдената с Решението на ДОДОП част. С оглед отменените части на РА като спорен предмет по настоящото дело се очертават единствено задълженията за ДДС и лихви във връзка с непризнато приспадане на данъчен кредит по доставки от „Мирчев транс 99“ ООД, „Цара“ ЕООД и „Елкомерс-инжинеринг“ ЕООД за потвърдените с Решението на ДОДОП периоди, както следва:

За м. 10.2017 г. – главница в размер на 1142,40 лева и лихва от 564,58 лева;

За м. 03.2018 г. – главница от 410,00 лева и лихва от 185,43 лева;

за м. 08.2020 г. задълженото лице е декларирало данък за възстановяване от 3247,01 лева, като органите по приходите са намалили същата на 870,87 лева, т.е. за посочения период непризнатото право на данъчен кредит възлиза на 2376,14 лева;

за м. 11.2020 г. сумата за възстановяване от лицето в размер на 29896,74 лева е намалена на 28 643,13 лева, тоест право на данъчен кредит е отказано за 1253,61 лева;

за м. 01.2021 г. – дължимата главница за ДДС възлиза на 1253,61 лева, а лихвата е в размер на 205,82 лева, съгласно таблицата към РА /л. 25 от приложение 2/.

Или общият материален интерес по делото, след решението на Директора на ДОДОП от 22.03.2023 г., поправено с решение от 16.10.2024 г., възлиза на 7391,59 лева – главници и лихви.

По делото е допусната и изслушана съдебно-счетоводна експертиза (ССчЕ) с въпроси, формулирани от жалбоподателя /л. 181 и сл./.

Поради твърдения на жалбоподателя, че част от първични счетоводни документи на дружеството за 2017 г. и 2018 г., свързани със спорните доставки, са неправилно иззети от органите на ГДБОП, в хода на съдебното производство ГДБОП е била задължена да представи копия от фактура № [ЕГН]/06.10.2017 г., издадена от „Цара“ ЕООД и фактура № [ЕГН]/31.03.2019 г., издадена от „Елкомерс-инжинеринг“ ЕООД, за които жалбоподателят твърди, че се намират в кориците на ДП № 35/2017 г., а в случай че са налице и други документи, удостоверяващи трансакции между „Цара“ ЕООД, „Елкомерс-инжинеринг“ ЕООД и „Александрова лоджистикс“ ЕООД, да представят и тях /л. 215/. В тази връзка от ГДБОП е постъпило обяснение /л. 214/, че всички веществени доказателства по ДП № 35/2017 г. по описа на Специализираната прокуратура са предадени на следовател С. С.-В. при СО-СП с приемо-предавателни протоколи /л. 217-221/. Документите са изискани от С. С.-В. при СО-СП с разпореждане на АССГ /л. 224/. От следовател С. С.-В. в АССГ е постъпил отговор, че по ДП № 35/2017 г. няма иззети фактури и други документи, касаещи трансакции между дружествата, посочени в разпореждането на АССГ /л. 235/, спорни по настоящото съдебно производство. С оглед на това, предвид искането си и представяне на проект за издаване на съдебно удостоверение за изискване на документите /л. 229/, процесуалният представител на жалбоподателя се е отказал от изискване на фактурите в о.с.з. на 22.10.2024 г. /л. 326 гръб/.

Във връзка с искане на жалбоподателя за представяне на документи по списък /л. 226/ от ответника по делото са били представени изискваните документи /л. 246 – 320/ със

становище /л. 237 – 238/. Ответникът е представил и решения на ВАС по адм.д. № 11616/2023 г. и адм. д. № 7115/2022 г. /л. 239 и сл./ във връзка с ревизионни актове, установяващи задължения на дружеството за други периоди и при частично съвпадение на доставчиците.

При така установената фактическа обстановка съдът мотивира следните правни изводи:

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

Видно от описаните по-горе документи, ревизионното производство е възложено и извършено от компетентни за целта органи, а РА е издаден от органите по чл. 119, ал. 2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 ДОПК. Решението на директора на ДОДОП е също в кръга на правомощията му.

Видно от приложените копия на процесните РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР, както и заповедите, доказващи компетентността на органите, същите са подписани с електронен подпис. Съдът кредитира електронните подписи по аргумент от разпоредбата на чл. 25, т. 1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 година относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила от 01.07.2016 г. съгл. чл. 52, както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 година относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Въпреки цитираните разпоредби, ответникът е представил и надлежни доказателства за издадените КЕП на лицата, издали ЗВР, РД и РА и заповедите.

В административното производство не са допуснати съществени нарушения на производствените правила. Извършените процесуални действия и събраните в хода на административното производство доказателства са подробно описани в РД и РА и не следва да бъдат преповтаряни в настоящото решение.

По спорния предмет за реалността на процесните доставки, на база на която е отказано правото на данъчен кредит, съдът намира за недоказана твърдяната от жалбоподателя реалност на доставките.

Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка - чл. 6, ал. 1, чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС - в т. 31 от решение от 06.12.2012 г. по дело C-285/11, в която се сочи, че за да се установи, че на основание доставки на стоки е налице правото на приспадане на данъчен кредит за съответното данъчнозадължено лице, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от лицето за извършване на облагаеми сделки. Съдът е задължен в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, за да определи дали съответното дружество може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки. Ако в резултат на тази преценка се установи, че

разглежданите доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани за целите на облагаемите сделки на съответното данъчно задължено лице, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано (т. 32, 33). С оглед на това, неоснователно са явява възражението на жалбоподателя, че отказ от право на приспадане на данъчен кредит може да има единствено при наличие на обективни факти за участие в измама или знание за осъществяване на измама.

Изискването за наличие на реална доставка не е допълнително въведена формалност, а е предпоставка за възникване на данъчно събитие като предпоставка за дължимост на ДДС и съответно на право на приспадане на ДДС.

Съдът намира изводите на органите по приходите за липса на реални доставки от „Цара“ ЕООД, „Мирчев транс 99“ ООД и „Елкомерс-инжинеринг“ ЕООД за законосъобразни.

В тежест на ревизираното лице е да докаже наличието на предпоставките за приспадане на правото на данъчен кредит. Това обстоятелство в настоящия спор не е доказано при условията на пълно и главно доказване от жалбоподателя, поради което жалбата в тази част се явява неоснователна.

Относно доставки по фактури, издадени от "Мирчев транс 99" ООД:

Процесните фактури от „Мирчев транс 99“ ООД касаят доставката на трошен камък и пясък, т.е. приспадането на правото на данъчен кредит касае стоки, а не услуги. Следователно на доказване подлежи наличността на стоката в патримониума на доставчика, прехвърлянето на собствеността и наличието ѝ в патримониума на ревизираното лице или последващата ѝ доставка след прехвърляне на собствеността. Предвид това, че се касае за родово определена вещ, прехвърлянето на собствеността може да бъде прието след индивидуализиране на вещта, т.е. не е достатъчно само споразумение за прехвърляне на собствеността, а следва да бъде доказано и отделянето и отграничаването ѝ от останалите вещи от този род. Ако това не се е случило при споразумението, то индивидуализацията може да се приеме с предаването на стоката. Последното реално се удостоверява с документи за приемо-предаване между доставчика и клиента. Такива документи не са представени нито от ревизираното лице, нито при насрещна проверка от доставчика. Представени са единствено фактури, но не и приемо-предавателни протоколи, товарителници, пътни листове, договори, които да конкретизират параметрите на доставките или поне рамков договор, както и други, доказващи реалното прехвърляне на собствеността и между кои физически лица като представители на двете дружества е било извършено приемо-предаването. От представените по административната преписка документи е установена верига на префактуриране и по други фактури между едни и същи дружества, касаещи еднакви доставки, но за други периоди, установени с влязъл в сила ревизионен акт /л. 239 – 242/. На база изисканите и представени документи и обяснения, от ревизиращия екип е установено, че доставката на трошен камък се извършва от „Стоун локъл груп“ ООД директно към „Вера строй“ ЕООД като краен получател. „Стоун локъл груп“ ООД е фактурирало трошен камък на „Мирчев транс 99“ ООД на цена между 6,60 лв. и 8,50 лв. за 1 тон. „Мирчев транс 99“ ООД е фактурирало трошения камък на „Александрова лоджистикс“ ЕООД между 14,50 лв. и 17 лв. за тон. „Александрова лоджистикс“ ЕООД е фактурирало трошения камък на „Юлита 7“ ЕООД на цена от 19,00 лв. за тон, а „Юлита 7“ ЕООД е декларирало продажби към „Вера строй“ ЕООД, което е изпълнител на строителен обект /л. 53/. При ревизията и насрещните проверки не са представени доказателства за

прехвърляне на собствеността по посочената верига от дружества, нито съпроводителни документи, удостоверяващи реалното изпълнение на доставките по веригата. Представени са справки /л. 178-179 от папка 3/8/, в които се посочва доставка директно на „Вера строй“ ЕООД, цена, шофьор, извършил доставката и т.н. С оглед на това, правилно е прието, че се касае за префактуриране по веригата с цел злоупотреба с ДДС. Изисканите и представени от ответника документи по списък /л. 246 и следващи/ касаят доставки по други фактури за други периоди, предмет на друг, междувременно влязъл в сила, ревизионен акт.

По изложените съображения в тази част РА се явява законосъобразен.

Относно доставки по фактури, издадени от "Цара" ЕООД и „Елкомерс-инжинеринг“ ЕООД:

Във връзка с доставките от тези две дружества заключенията са аналогични. Дружеството-жалбоподател не е представило в рамките на ревизионното производство първични счетоводни документи, удостоверяващи реалното извършване на доставките от „Цара“ ЕООД и „Елкомерс-инжинеринг“ ЕООД. В., не са представени и вторични счетоводни документи, като дружеството претендира изгодни за себе си правни последици – право на приспадане на данъчен кредит – единствено на база на извършеното осчетоводяване на твърдяните сделки. На „Цара“ ЕООД е направена насрещна проверка, като необходимата документация не е представена. На „Цара“ ЕООД има издаден и влязъл в сила РА за процесните периоди /л. 50/, като в хода на това ревизионно производство също няма представени документи, удостоверяващи реални доставки към „Александрова лоджистикс“ ЕООД. В хода на съдебното производство с писмо от следовател С.-В. се оборва окончателно твърдението на жалбоподателя, че документите са иззети погрешка от ГДБОП, тъй като по ДП № 35/2017 г. няма иззети фактури и други документи, касаещи трансакции между "Цара" ЕООД и „Елкомерс-инжинеринг“ ЕООД и „Александрова лоджистикс“ ЕООД.

Отговорите на така зададените към ССЕ във връзка с доставките от „Мирчев транс 99“ ЕООД, "Цара" ЕООД и „Елкомерс-инжинеринг“ ЕООД въпроси не доказват основния спорен въпрос – реалност на доставките, респ. реално прехвърляне на собственост върху стоката. Дали са налице документи, удостоверяващи документално обосновано осчетоводяване на фактурите по доставките и счетоводно отразени последващи доставки от жалбоподателя към други получатели не променя факта на липсата или непредставянето, включително пред вещото лице, на доказателствени средства, както примерно са изброени по-горе, доказващи реалното прехвърляне на собствеността върху трoшения камък и съответно реалното осъществяване на доставките. Аналитичното завеждане на стоките в счетоводството на жалбоподателя не е достатъчно да докаже реалност на доставките без изброената по-горе необходима документация, която вещото лице също не констатира за налична в счетоводството на дружествата.

В допълнение експертизата е констатирала нередности в осчетоводяването и плащанията. Във връзка с доставките от „Елкомерс-инжинеринг“ ЕООД са представени преводи на фактури от гръцки език, които са за стоки с наименование „метални профили“ и не са свързани с описаните по аналитичност по доставката почистващи препарати /л. 146 – 153/, като

доставчик по представените фактури е не „Елкомерс-инжинеринг“ ЕООД, а „Апарт логистика“ ЕООД.

В тази връзка, неоснователно се явява възражението на жалбоподателя, че стоките са използвани от „Александрова лоджистикс“ ЕООД в икономическата му дейност, като същите са изнесени в Република Гърция или продадени на български получатели, за което жалбоподателят разполагал с всички необходими документи. Такива, както и в заключението на ССЕ се констатира, не са представени по делото или не отговарят на процесните стоки.

Предвид изложеното, заключенията на ревизиращия екип, потвърдени с решението на директора на ДОДОП, се явяват правилни.

РА, в потвърдената с решението на Директора на ДОДОП част, се явява правилен, като законосъобразно на основание чл. 175 от ДОПК са начислени и лихви върху главницата.

Крайният извод на съда е за неоснователност на иницираното от „Александрова лоджистикс“ ООД оспорване.

При този изход на спора претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение следва да бъде уважена за претендираната сума от 820,62 лева на основание чл. 8, ал. 1 във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 2 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения и съгласно представения списък /л. 325/, макар материалният интерес по делото да е по-висок, а именно 7391,59 лева.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 ДОПК Административен съд - София град, III-то отделение, 13-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Александрова лоджистикс“ ООД, ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт № Р-22221022000775-091-001/28.09.2022 г. в обжалваната част, потвърдена с Решение № 358/22.03.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., поправено с Решение № 1397/16.10.2024 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. относно установените задължения за данъчни периоди: м. 10.2017 г., м. 03.2018 г., м. 08.2020 г., м. 11.2020 г. и м. 01.2021 г. в общ размер от 7391,59 лева – главници и лихви.

ОСЪЖДА „Александрова лоджистикс“ ООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходи направените по делото разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 820,62 лева.

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

СЪДИЯ: