

РЕШЕНИЕ

№ 7348

гр. София, 07.12.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 20 състав, в публично заседание на 10.11.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **4768** 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], чрез управителя Е. С., срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22222520000684-091-001/05.10.2020 г., издаден от Й. Д. М. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и И. Д. И.-Д. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, потвърден с решение № 551/08.04.2021 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, в обжалваната част на установени задължения по ДДС за данъчен период м.03.2019г., в общ размер на 61 783,96 лв. и начислени лихви за забава, в размер на 15 481,28 лв.

В жалбата се навеждат доводи за нищожност на РА, тъй като в него липсват саморъчни подписи или сертифициране на документа с квалифициран електронен подпис, както и липсват мотиви, като се счита, че разпоредбата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК не освобождава органа по приходите от посочване на мотиви в самия ревизионен акт. Твърди се, че установените с РА задължения по ДДС са неправилно начислени, както и са в противоречие с принципите на чл. 3 и чл. 5 от ДОПК. Релевира се довод, че неправилно приходният орган е начислил ДДС по фактура, издадена от жалбоподателя към „I. collection of debts“ SRL. Поддържа се, че неправилно е начислена лихва по фактура, издадена от [фирма], тъй като жалбоподателят е извършил корекция на упражненото право на данъчен кредит в дан.период м.02.2020г. Твърди се, че необосновано поради липса на техническа и

кадрова обезпеченост е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по доставки, извършени от [фирма], в подкрепа на което се навежда практика на СЕС и ВАС. Изразява се искане за прогласяване на нищожността на ревизионния акт, алтернативно се иска неговата отмяна в частта на установени задължения по ДДС за данъчен период м.03.2019г. В проведеното открито съдебно заседание жалбата се поддържа от представител по пълномощие адв. П., която моли същата да бъде уважена по аргументите, изложени в нея. Претендира се присъждането на съдебните разноси съгласно представен списък.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, чрез процесуален представител юрк. М. оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22222520000684-020-001 от 04.02.2020 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 13.02.2020 г., издадена от Й. Д. М. на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, оправомощена съгласно Заповед №РД-01-2047 от 31.10.2019 г. на Директора на ТД на НАП С. /л.80/. ЗВР е изменена със ЗИЗВР № Р-22222520000684-020-002/11.05.2020 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 19.05.2020 г., издадена от органа възложил ревизията. С цитираните заповеди е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. Със заповедта за възлагане на ревизията съобразно изискванията на чл.113, ал.1 ДОПК са определени данните за ревизираното лице по чл.81, ал.1, т.2-5 ДОПК, както и ревизиращите органи по приходите и срокът за извършване на ревизията. На проверявания данъчен субект в съответствие с разпоредбата на чл. 113, ал.2 ДОПК е връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия на 13.02.2020 г. по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад /РД/ №Р-22222520000684-092-001/24.07.2020 г., връчен електронно на 10.08.2020 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадена молба вх. №2553-06-975 от 12.08.2020 г., с която е поискано продължаване на срока за подаване на възражение. В удължения с уведомление №Р-22222520000684-РУС-001 от 13.08.2020 г. до 24.09.2020 г. срок не е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизионното производство приключва с ревизионен акт /РА/ № Р-22222520000684-091-001/05.10.2020 г., издаден от Й. Д. М. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и И. Д. И.-Д. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 19.10.2020 г.

С РА на дружеството са установени данъчни задължения по ЗДДС в общ размер на 87 920,61 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 19 625,93 лв.

В законния срок ревизионният акт е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП - С. с жалба, вх. № 2553-06-1237 от 02.11.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-30-58 от 06.11.2020 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С жалбата си, ревизираното лице е оспорило изцяло РА.

На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК е сключено споразумение № 23-30-58#2 от 14.12.2020 г. /л.200/, с което срокът за произнасяне на решаващия орган е продължен до 3 месеца от изтичане на срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК.

В рамките на продължения срок Директорът на Дирекция „ОДОП“С. е постановил Решение № 551/08.04.2021 г., с което ревизионният акт е отменен в частта на установени задължения по ДДС и лихви за данъчен период м.02.2019г. и е потвърден в оспорената част за данъчен период м.03.2019 г., с която са установени задължения по ЗДДС в размер на 61 783,96 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 15 481,28 лв. Жалбата срещу РА по отношение на останалите данъчни периоди е оставена без разглеждане като недопустима. Решението е връчено по електронен път на 12.04.2021 г.

Предмет на оспорване в настоящото съдебно производство са установени с РА задължения по ЗДДС ,в общ размер на 61 783,96 лв. и начислени лихви за забава в размер на 15 481,28 лв., произтичащи от начислен ДДС на основание чл.67, ал.3 от ЗДДС по фактура №[ЕГН]/14.03.2019 г., издадена от жалбоподателя на „I. Collection of debts“ SRL – М. в размер на 60 774,81 лв. и 1009,15 лв. ДДС за внасяне, деклариран с подадена СД по ЗДДС вх.№ 22251234196/13.03.2020г.

В хода на ревизионното производство е установено, че основна дейност на задълженото лице през ревизирания период е извършване на строително монтажни работи. За осъществяване на дейността си жалбоподателят притежава Удостоверение, издадено от К. на строителите в България №I-TV 011884 валидно до 30.09.2020 г. Установено е, че към 31.12.2019 г. ревизираното дружество разполага с 5 лица, назначени по трудови договори и притежава собствени активи, в т.ч. сгради и конструкции, компютърна техника, съоръжения, машини и оборудване транспортни средства и други, които са осчетоводени по сметки от гр. 20

Извършени са процесуални действия с цел установяване на относимите факти и обстоятелства, подробно описани на стр. 2 и стр.3 от РД, който съгласно чл. 120 от ДОПК е неразделна част от РА. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ), в отговор на които са представени доказателства. На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на [фирма], резултатите от която са отразени в съставения протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) №П-22220520021545-141- 001/13.04.2020 г. С Протокол №1583301/19.05.2020 г. е документирано посещение в счетоводен офис за преглед на счетоводна и търговска документация на ревизирания субект. С Протокол №Р-22222520000684-П.-001/13.07.2020 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на проверка за установяване на факти и обстоятелства с УИН: П-22222519136448.

На първо място видно от констатациите в РА за дан.период м.03.2019г. приходният орган е установил, че в счетоводна сметка 703/31 „Приходи от продажби на услуги“ дружеството е издало фактура №[ЕГН]/14.03.2019 г., на „I. Collection of debts“ SRL - М. с основание „construction works under contract“, на стойност 186 442,00 евро (364 648,86 лв.). След проверка на отчетните регистри по ЗДДС е констатирано, че цитираната фактура не е била отразена в дневника за продажби за данъчния период, през който е издадена, както и в следващите периоди. Жалбоподателят е декларирал, че работата е извършена от подизпълнител и че процесната фактура не е осчетоводена в счетоводните регистри на [фирма], в уверение на което е представен хронологичен регистър на сметка 411 „Клиенти“ в кореспонденция със сметка 703 „Приходи от

продажби“ за периода 01.01.2019 г. - 30.11.2019 г. Ревизиращият екип е изискал от жалбоподателя да представи допълнителни документи към фактура №[ЕГН]/14.03.2019 г., но в отговор жалбоподателят се е позовал на предоставената от него счетоводна информация с писмо №2553-06-68/16.01.2020 г. и не е ангажирал никакви допълнителни доказателства. Поради противоречивата информация по отношение на фактура №[ЕГН]/14.03.2019 г. ревизиращите са приели, че доставката, документирана с нея е извършена на територията на страната, като на основание чл. 67, ал. 3 от ЗДДС в стойността на фактурата (364 648,86 лв.) е включен ДДС в размер на 60 774,81 лв., който е дължим от ревизираното лице за данъчен период 03.2019 г. Въз основа на изложеното с РА на основание чл. 67, ал. 3 от ЗДДС е установено задължение по ЗДДС за дан.период м.03.2019 г., в размер на 60 774,81 лв.

На следващо място с РА на основание чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 за данъчен период м. 03.2019 г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 67 035,31 лв. по 6 фактури, издадени от [фирма], подробно описани на стр. 5 от РА, с предмет доставка на различни строителни материали.

В дневника за продажби на доставчика процесите фактури са отразени с нулеви стойности и съответно не са участвали при формиране на резултата по справка-декларация по ЗДДС за данъчен период 03.2019 г. или следващи периоди.

На [фирма] е извършена насрещна проверка, като при направеното посещение на адреса на дружеството, не е открит негов представител или упълномощено лице. Изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено по електронен път, но в указания срок и до приключване на ревизията от страна на [фирма] не са представени никакви документи.

Извършено е посещение на декларирания постоянен и настоящ адрес на представляващия дружеството А. М. Г., при което последният не е бил открит. Изискано е съдействие от органите на МВР за издирване на лицето и връчване на ИПДПОЗЛ, като видно от доказателствата по преписката е получен отговор от полицейските органи, заведен с вх.№ 25-36-00-42/25.09.2020г. по описа на ТД на НАП, в който се сочи, че по данни на сина на А. М. Г., последният води скитнически начин на живот и няма постоянен адрес, както и не поддържа контакти със сина си.

Към фактурите е приложен договор за доставка на строителни материали от 05.02.2019 г., приемо-предавателни протоколи за получаване на различни строителни материали, протокол за установяване завършването и заплащането на натуралните видове СМР и аналитичен регистър на счетоводна сметка 401 „Доставчици“ за [фирма].

Жалбоподателят е декларирал, че не е извършил плащане по фактурите.

По данни от информационната система на НАП е установено, че [фирма] никога не е разполагало с персонал, назначен по трудови правоотношения, както и няма данни за лица, назначени на граждански договори.

При ревизия за установяване задълженията по ЗДДС на [фирма] за данъчни периоди от 01.03.2019 г. до 30.04.2019 г., приключила с РА №Р-22221019003421-091-001/17.12.2019 г. е установено, че дружеството не разполага с кадрови потенциал за изпълнение на фактурираните от него доставки.

Въз основа на гореизложеното органите по приходите са връчили на жалбоподателя покана по реда на чл. 103 от ДОПК №2553-06-1643/19.12.2019 г. за извършване на корекция на ползван данъчен кредит, в размер на 67 035,31 лв. по фактурите, издадени от [фирма] поради констатиране на липса на реалност на извършените доставки на

строителни материали. Ревизираното лице е извършило корекция през данъчен период 02/2020 г. на ползвания данъчен кредит. Въз основа на извършената корекция за периода на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит от м.03.2019 г. до м.02.2020 г., ревизиращите органи са начислили лихви в общ размер на 6 219,88 лв.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 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.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че атакуваният РА № Р-22222520000684-091-001/05.10.2020г. е издаден от компетентни органи в кръга на определените им правомощия и в предвидената от закона форма, съгласно чл. 119, ал. 2 и чл. 120 ДОПК. РА, РД, ЗВР и всички ИЗВР са подписани с квалифицирани електронни подписи на издателите им съгласно Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени и веществени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени от жалбоподателя. Атакуваният РА е издаден в предвидената форма и съдържание по чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които да са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Неоснователни са и наведените в жалбата доводи за нищожност на оспорения РА поради липса на саморъчни или електронни подписи на издателите, както и поради липса на собствени мотиви. Както се сочи по-горе в съдебното решение РА е подписан с електронни подписи от неговите издатели, като акта е издаден на 05.10.2020 г. чрез ИС „Контрол“ като електронен документ и подписан с електронни подписи в 11:15 ч. от И. Д. И.-Д. на длъжност главен инспектор по приходите и в 11:44 ч. от Й. Д. М. на длъжност „Началник на отдел“. Валидността на електронните подписи на приходните органи, възложили проверката и подписали РА, се установява от представените от ответника удостоверения на л.67-72 от делото, поради което съдът приема, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи. Още повече представените доказателства не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК. Относно наведения довод за липса на мотиви в оспорения акт следва да се посочи, че съдържанието на ревизионния акт е регламентирано по императивен начин в чл. 120, ал. 1 от ДОПК, като съгласно т.5 от тази разпоредба един от задължителните реквизити, които следва да съдържа е мотиви за неговото издаване. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК, ревизионният доклад се прилага към акта и е неразделна част от него. С оглед спецификата на ревизионното производство по ДОПК, е несъмнено, че РД е неразделна част, както от

самото производство, така и с оглед съдържанието на крайния акт на производството. В случая РД съдържа достатъчно подробни фактически и правни основания, въз основа на които са определени спорните задължения в тежест на жалбоподателя, което на свой ред дава яснота защо са установени те и в процесния ревизионния акт. Още повече с оглед на процесуална икономия и осъществяване на принципа за бързина и оперативност в административното производство не е необходимо в РА изцяло и механично да се преповтарят констатациите, изложени преди това в РД, особено когато срещу РД не е подадено възражение. С ревизионния акт следва да се обоснове по достатъчно ясен начин фактическата и правна обстановка, както и направените констатации и изводи на база събраните в хода на ревизията доказателства, което в случая е сторено. Видно от съдържанието на процесния ревизионен акт, не може да се твърди, че същият е лишен от мотиви, тъй като съдържа в обобщен вид фактически и правни основания, въз основа на които е начислена лихва по неправомерно ползвания данъчен кредит, както и мотиви за начисления ДДС на основание чл. 67, ал. 3 от ЗДДС. Предвид изложеното наведените доводи за нищожност на РА са изцяло неоснователни.

По приложението на материалния закон:

Законосъобразно с РА за данъчен период 03/2019 г. допълнително е определено задължение за ДДС, в размер на 60 774.81 лв. във връзка с издадена от жалбоподателя фактура №[ЕГН]/14.03.2019 г. към дружество в М. на стойност 186 442,00 евро или 364 648,86 лв. Нито в хода на ревизионното производство, нито в хода на съдебното производство бяха представени доказателства, сочещи, че мястото на изпълнение на спорната доставка е извън територията на страната, за да се приложни нулева ставка за облагане, както и не бяха представени доказателства за изпълнение/неизпълнение на твърдените строителни дейности или за анулиране на процесната фактура. В тази връзка следва да се посочи, че доказателствената тежест в случай, че се правят твърдения за факти и обстоятелства, възникнали извън територията на страната се носи от ревизираното лице, а то от своя страна е представило единствено счетоводни документи, от които не може да се установи какъв е вида и обема на фактурираната услуга. Приходният орган безспорно е установил, че цитираната фактура не е намерила отражение в дневниците за продажби по чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС за данъчен период 03/2019 г. и следващите го, като този факт се потвърждава и от жалбоподателя в хода на ревизията. От ревизираното дружество са дадени единствено обяснения, че СМР са изпълнени от подизпълнител, но доказателства и в тази насока също не са представени. Жалбоподателят не е отрекъл, че фактурираната доставка е извършена, макар да не е отчетена като приход и да не е включена в дневниците за продажба в нарушение на чл.124, ал.1 т.2 от ЗДДС. Предвид изложеното правилно и законосъобразно приходният орган е приел, че предвид липсата на доказателства, удостоверяващи изпълнението на доставката извън територията на страната, същата е с място на изпълнение на територията на страната, поради което следва да се начисли ДДС в размер на 20%. В тази връзка законосъобразно на чл. 67, ал. 3 от ЗДДС е прието, че ДДС е включен в обявената цена на доставката и е начислен данък в размер на 60 774,81 лв.

Законосъобразно с РА за дан.период м.03.2019 г. е начислена лихва в размер на 6 219,88 лв., начислени във връзка с неправомерно упражнено право на приспадане на данъчен кредит в размер на 67 035,31 лв. по фактури, издадени от [фирма]. В случая по делото не е спорно обстоятелството, че липсва реалност на декларираните доставки

на стоки от [фирма], като в тази връзка още в хода на ревизионното производство жалбоподателят е извършил корекция на неправомерно ползвания данъчния кредит в дневника си за покупки през данъчен период м. 02.2020 г. Въпреки, че жалбоподателят е отразил в дневника си покупки всички процесни фактури, издадени от спорния доставчик с отрицателни стойности, за периода в който неправомерно приспаднатия данък не е бил коригиран се дължи лихва. С оглед изложеното приходният орган законосъобразно е взел предвид извършената корекция и за периода на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит, за периода от м.03.2019 г. до м.02.2020 г., е начислил лихви в общ размер на 6 219,88 лв.

С оглед гореизложеното настоящият съдебен състав намира, че оспореният РА е законосъобразен в обжалваните части, поради което оспорването срещу него следва да бъде отхвърлено.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът дължи произнасяне по претенциите на страните за присъждане на разноски.

С оглед изхода на спора и по аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 1 ДОПК на жалбоподателя не се дължат разноски, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

Предвид изхода на делото и на основание чл. 161 ал. 1 изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение, в размер на 2 847,95 лева, определен по реда на чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град,първо отделение, 20 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК], чрез управителя Е. С., срещу ревизионен акт № Р-22222520000684-091-001/05.10.2020 г., издаден от Й. Д. М. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и И. Д. И.-Д. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, потвърден с решение № 551/08.04.2021 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, в обжалваната част, с която са установени задължения по ЗДДС за м.03.2019 г., в общ размер на 61 783,96 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 15 481,28 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК] да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. юрисконсултско възнаграждение, в размер на 2 847,95 (две хиляди осемстотин четиридесет и седем лева, 95 ст.)лева

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

СЪДИЯ: