

РЕШЕНИЕ

№ 5349

гр. София, 31.08.2018 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 67
състав,** в публично заседание на 25.06.2018 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Жанета Малинова

при участието на секретаря Кристина Алексиева, като разгледа дело номер **13990** по описа за **2017** 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).

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес: [населено място], [улица], с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], ет.5, офис 12, представлявано от управителя Е. Ю. М.-Б. срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22001417001243-091-001/22.08.2017г., издаден от Г. И. М.-началник сектор, възложил ревизията и А. А. Н.-старши инспектор-ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 1798/13.11.2017г. на директора на Дирекция "ОДОП"-С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се навеждат доводи за незаконосъобразност на оспорения РА, като издаден в нарушение на материалния закон и процесуалните правила. Оспорват се правните изводи в РА и потвърждаващото решение за липса на облагаеми доставки по фактурите, издадени от дружествата-доставчици на жалбоподателя, въз основа на които е отказано право на данъчен кредит, на основание чл. 68, ал.1,т.1 и т.2 и чл. 69, ал.1,т.1 от ЗДДС, по фактури, издадени от доставчиците [фирма]; [фирма] и [фирма]. Поддържа се незаконосъобразност на потвърдения РА и в частта по извършеното преобразуване на счетоводния финансов резултат за 2014г. с данъчните основи на фактурите, издадени от същите доставчици и в частта за установения с РА данък добавена стойност за данъчни периоди м.09, м.10 и м.11.2014г., частично изменен с решението на решаващия орган.

В съдебно заседание жалбоподателят редовно призован, се представлява от

процесуален представител адв. Я., който поддържа жалбата.

Ответникът-директор на Дирекция "ОДОП", редовно призован, се представлява от процесуален представител ю.к. С., която оспорва жалбата, като в хода по същество развива съображения за законосъобразност на оспорения РА, с искане да се отхвърли. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Доказателствата по делото са писмени. Приети са заверено копие на административната преписка с 2 бр.приложения, съдебно-счетоводна експертиза-основно и допълнително заключение и съдебно-графологическа експертиза. По искане на жалбоподателя са допуснати и гласни доказателства.

Съдът, след като обсъди доводите в жалбата и събраните по делото доказателства намира за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия(ЗВР) № Р-22001417001243-020-001/ 06.03.2017г., издадена от Г. И. М. на длъжност началник сектор "Ревизии", дирекция "Контрол" при ТД на НАП-С. е възложено извършване на ревизия на жалбоподателя [фирма], ЕИК[ЕИК], за задълженията по ЗДДС, за данъчни периоди от 01.01.2014г. до 29.02.2016г. и по ЗКПО-корпоративен данък/КД/ за периода: 01.01.2014г. до 31.12.2016г. ЗВР е връчена на ревизираното лице (РЛ) по ел. път на 28.03.2017г.

В хода на ревизията на основание чл. 37, ал.1 и сл. от ДОПК са събрани писмени доказателства, обяснения от управителя на ревизираното дружество, извършена е насрещна проверка на доставчиците на ревизираното дружество, с оглед установяване на релевантните факти и обстоятелства във връзка с извършваната ревизия. За целта на доставчиците: [фирма]; [фирма] и [фирма] проверяващият екип е изпратил ИПДПОЗЛ на декларираните адреси за кореспонденция, които са връчени при условията на чл. 32 от ДОПК. От страна на посочените доставчици не са представени исканите документи, информация и доказателства. При проверка в информационния масив на НАП „VAT“ за посочените доставчици е установено, че същите са с прекратена регистрация по ЗДДС, по инициатива на данъчните органи, нямат назначени лица по трудови правоотношения и системно не изпълняват задълженията си по данъчно и осигурителното законодателство, и имат данъчни задължения в големи размери. Извършените процесуални действия, установените факти и обстоятелства, посочени по-горе са обективирани в съставения на основание чл. 117, ал.2 от ДОПК Ревизионен доклад (РД) № Р-22001417001243-092-001/13.07.2017г. (л.24-47), който съдържа изискуемите реквизити по чл. 117, ал. 2 от ДОПК и е връчен на ревизираното лице по електронен път на 26.07.2017г. Срещу РД не е подадено възражение.

Ревизионното производство е приключило с издаване на Ревизионен акт (РА) № Р-22001417001243-091-001/22.08.2017г., издаден от Г. И. М.-началник сектор, възложил ревизията и А. А. Н.-старши инспектор по приходите-ръководител на ревизията.

С РА е определен резултат за ревизираните периоди по ЗДДС-ДДС за внасяне в размер на 40 006,32 лв. и лихви – 11 071,26лв. и Корпоративен данък (КД) по ЗКПО – в размер на 14 481,92лв. и лихви – 3 516,10лв.

РА е обжалван по административен ред, въз основа на което с Решение № 1798/13.11.2017г. на директора на дирекция "ОДОП"-С. е изменен, както следва: 1. Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода 01.09.2014г. – 30.09. 2014г. в размер на 7 335,29лв. е намален на 6 792.52 лева, ведно със съответните лихви.

2. Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода 01.10.2014г. до 31.10.2014г. в

размер на 10 560.85 лв. е намален в размер на 10 126,69 лева, ведно със следващите се лихви.

3. Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.11.2014г. до 30.11.2014г. в размер на 12 463.56 лв. е намален в размер на 12 028,98 лева, ведно със следващите се лихви.

С решение № 1798/13.11.2017г. на директора на Д “ОДОП“ е отменен РА за установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2014г. до 31.08.2014г. и от 01.12.2014г. до 28.02.2016г., ведно със следващите се лихви, като в останалата част – относно определения корпоративен данък в размер на 14 642,42 лева, на основание чл. 10, ал.1 и чл.26, т.2 от ЗКПО, оспореният РА е потвърден с решението на решаващия орган.

В срока по чл. 156, ал.1 от ДОПК ревизионният акт, в частта в която е изменен и потвърден с решението на решаващия орган е обжалван пред АССГ.

По искане на жалбоподателя, в хода на съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза-основно и допълнително заключение, които не са оспорени от страните и са приети от съда. В основното заключение вещото лице, след проверка на доказателствата по делото и в счетоводството на жалбоподателя е установило, че всички закупени стоки от жалбоподателя по процесните фактури за месеците: м. 09.; м.10 и м.11.2014г. от доставчиците: [фирма]; [фирма] и [фирма] са отразени в счетоводните регистри на дружеството-жалбоподател, в дебита на счетоводна сметка 304 “Стоки“. Посочено е, че процесните доставки от [фирма]; [фирма] и [фирма] са отразени в Дневниците за продажби и Справки –декларации по ЗДДС на доставчиците за съответните месеци и дължимият ДДС е начислен. Вещото лице установява, че по счетоводните регистри на жалбоподателя след датите на издаване на фактурите за м. 09, м.10. и м.11.2014г. не са осчетоводени остатъци на задължения към неговите доставчици: [фирма]; [фирма] и [фирма]. Вещото лице е приело, че са извършени последващи продажби на стоките предмет на процесните доставки, от жалбоподателя на фирма [фирма], за което са издадени фактури (описани в заключението на вещото лице и приложени по делото Приложение № 1 (л.260,262, 276,278,280, 295,296,297). Заключение на вещото лице е изготвено въз основа на доказателствата по делото и проверка единствено в счетоводството на жалбоподателя, без да е извършена проверка в счетоводствата на дружествата-доставчици, поради невъзможност да осъществи контакт с тях. Вещото лице е установило, че по издадените данъчни фактури от [фирма] за данъчен период м.11.2014г. е извършено плащане от жалбоподателя с платежни нареждания (л. 248, л.249, л.251, 252, л.257, л.258 и л.259), а по отношение на издадените данъчни фактури от останалите двама доставчици - [фирма]; [фирма] е установено, че към издадените данъчни фактури за м.09.2014г. и м.10.2014г. са приложени касови бонове, които не се четат нито като дата, нито като стойност.

По делото е прието и допълнително заключение на съдебно-счетоводната експертиза, изготвено по искане на жалбоподателя и въз основа на представени от него само на вещото лице(по ел. поща) приемо-предавателни протоколи между доставчиците: [фирма]; [фирма] и [фирма] и дружеството-жалбоподател, както и приемо-предавателни протоколи между жалбоподателя и фирма “Саламандър АСО FL“. Въз основа на представените приемо-предавателни протоколи в допълнителното заключение вещото лице е приело, че е налице пълно съответствие на получените доставки от жалбоподателя от посочените по-горе доставчици и съответните

последващи продажби по описаните фактури, извършени от жалбоподателя към фирма [фирма] и [фирма]. Вещото лице посочва, че всички издадени от жалбоподателя фактури са осчетоводени в счетоводствата на посочените дружества [фирма] и [фирма]. Към заключението на вещото лице е представен списък на документите (л.156 и 166), представени от жалбоподателя по ел.път, въз основа на които е изготвено заключението. Представените по ел. поща на вещото лице приемо-предавателни протоколи (описани в заключението на вещото лице-л.156 от делото), не са представени от жалбоподателя и съответно не са приети като доказателства по делото.

От приетата по делото съдебно-графологична експертиза се установява, че подписът „за съставител С. С.“ върху копие на фактури № [ЕГН]/ 21.11.2014г.; № [ЕГН]/ 24.11.2014г.; № [ЕГН]/ 25.11. 2014г. и № [ЕГН]/26.11.2014г. с издател [фирма] не са положени от С. В. С.. Заключението е прието и се кредитира от съда като обективно и компетентно. Въз основа на него и на основание чл.194, ал.2 от ГПК, вр. чл.144 от АПК съдът е изключил посочените фактури от доказателствата по делото, като е приел, че същите са неистински относно авторството им.

По делото са събрани и гласни доказателства-св. показания на Л. М. Б.-съпруг на собственика на дружеството жалбоподател. Свидетелят установява, че през 2014г. на ревизираното дружество са извършвани доставки на стоки - шуби, ризи и обувки, като доставките са извършвани с бусове, а той е помагал при извършването на товаро - разтоварните дейности. Свидетелят установява, че при получаването на стоката са съставяни приемо-предавателни протоколи, издавани са стокови разписки и след заплащане по банков път са издавани фактури. Свидетелят установява, че са извършени последващи продажби на тези стоки на фирма“С.“ АСО FL“.

В хода на ревизионното производство е установено, че основния предмет на дейност на дружеството-жалбоподател е „Търговия на дребно“ в неспециализирани магазини, предимно с хранителни стоки, напитки и тютюневи изделия“.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи: Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалване по административен ред, в съответствие с изискването на чл. 156, ал. 2 от ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима. Разгледана по същество е неоснователна, по следните съображения:

Съгласно разпоредбата на чл. 160, ал.2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл.112, ал.2,т.1 от ДОПК - Г. И. М. на длъжност началник сектор “Ревизии“, възложил ревизията и А. А. Н. - старши инспектор ръководител на ревизията, последната определена със ЗВР № Р-22001417001243-020-001 от 06.03.2017г.

Ревизионният акт отговаря на изискването за форма и съдържа изискуемите реквизити по чл. 120, ал.1,т.1- т.8 вкл. от ДОПК. РА е подписан от неговите издатели с валиден електронен подпис, което се установява от приложените удостоверения на [фирма] (л.63-68). РА е връчен на ревизираното дружество по ел. път и е обжалван в срок пред решаващия орган, при което е спазено изискването на чл. 156, ал. 2 от ДОПК,

представляващо абсолютна процесуална предпоставка за съдебното обжалване на ревизионния акт.

Съдът приема, че при издаване на РА не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия, издадена от Г. И. М.- компетентен орган по смисъла на чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК, съгласно т.21 на Заповед № РД-01-369/30.03.2016г. на директора на ТП на НАП. ЗВР съдържа изискуемите реквизити по чл. 113, ал. 1, т.1-6 от ДОПК, като е посочен поименно ревизиращия екип и обхвата на ревизията: корпоративен данък за периода от 01.01.2014г. до 31.12.2015г. и Данък върху добавената стойност за периода от 01.01.2014г. до 29.02.2016г., с което са изпълнени законовите изисквания на чл.113, ал.1, т.1, т.2, т.3, т.4 и т.5 от ДОПК. ЗВР е връчена на ревизираното лице по електронен път/л.22/ и е спазен срокът по чл.114, ал.2 от ДОПК за извършване на ревизията.

Оспореният Ревизионен акт е издаден въз основа на Ревизионен доклад № Р-22001417001243-092-001 /13.07.2017г /л.24-47/, който съдържа изискуемите реквизити по чл. 117, ал.2, т.1 - т.10 от ДОПК и съгласно чл.120, ал.2 от ДОПК е неразделна част от РА. Ревизионният доклад е подписан от неговите издатели по ел. път, с валиден електронен подпис/ л.59-62/ и е връчен на РЛ по ел.път на 26.07.2017г./л.45/, като срещу него не е депозирано възражение в срока по чл.117, ал.5 от ДОПК. В хода на ревизионното производство органите по приходите са установили безпристрастно и обективно фактите и обстоятелствата, свързани с предмета на ревизията, като при спазване на принципите на законност, обективност и безпристрастност и принципа на служебното начало са изяснили всички релевантни факти и обстоятелства от значение за случая. Установените факти и обстоятелства са подложени на задълбочен анализ и оценка, при съобразяване на относимите разпоредби на ЗДДС и Директива 2006/112/ЕО, както и релевантната практика на Върховния административен съд (ВАС) и Съда на Европейския съюз(СЕС), като са изведени законосъобразни изводи, при което съдът приема за неоснователни доводите в жалбата в обратен смисъл.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред в срока по чл. 152, ал.1 от ДОПК, въз основа на което в срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК решаващият орган е постановил Решение № 1798/13.11. 2017г., с което отменил РА за установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2014г. до 31.08.2014г. и от 01.12.2014г. до 28.02.2016г., ведно със следващите се лихви. С решението е изменен РА за установения ДДС за данъчни периоди м. 09, м.10 и м.11.2014г., както беше посочено по-горе и е потвърден РА в останалата част относно определения резултат за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 14 642,42 лева, на база определен финансов резултат-данъчна печалба в размер на 146 424,19 лева.

Съдът приема, че ревизионният акт, в частта, в която е изменен и потвърден от решаващия орган е издаден в съответствие с материалния закон и не са налице релевираните в жалбата нарушения, които да са основание за отмяна на обжалвания ревизионен акт. Събраните доказателства в съдебната фаза на производството по оспорване на РА, не водят до промяна на установената фактическа обстановка в ревизионното производство.

По отношение на доставчика [фирма].

С РА е установено и не се спори от страните, че за данъчен период

м.09.2014г. и м.10.2014г. ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит в размер на 9800,00 лева по фактури: № [ЕГН]/ 23.09.2014г.; № [ЕГН]/ 24.09.2014г.; № [ЕГН]/ 25.09.2014г.; № [ЕГН]/ 26.09. 2014г.; № [ЕГН]/ 22.10.2014г. и № [ЕГН]/ 23.10.2014г., с обща данъчна основа - 49 000.00 лева, издадени от този доставчик с предмет на доставка- мъжки костюми и мъжки ризи. По делото не е спорно, че доставчикът [фирма] е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 27.10.2014г. по инициатива на данъчните органи, което е посочено в оспорения РА. Съдът приема за правилни изводите на ревизиращите органи, че по отношение на доставките, фактурирани от този доставчик, не са представени безспорни доказателства, установяващи реалността на доставените стоки-мъжки костюми и мъжки ризи, които имат характер на родово определени вещи по смисъла на чл. 24, ал.2 от ЗЗД. Съгласно тази разпоредба собствеността върху такива вещи се прехвърля с определянето и по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени, което предполага наличие на доказателства за предаването им. В хода на ревизионното производство, както и в съдебното производство не са представени доказателства за реалното предаване на фактурираните вещи от доставчика [фирма] на получателя-ревизираното дружество. Независимо от обстоятелството, че фактурираните стоки са отразени в дебита на счетоводна сметка 304 на жалбоподателя, съответно в Дневник за продажби и СД по ДДС на доставчика [фирма], като е начислен ДДС, както и, че след датата на издаване на процесните фактури за м.09. и м.10.2014г. няма осчетоводени остатъци на задължения на РЛ към доставчика [фирма](съгласно основното заключение на вещото лице), съдът приема за недоказан факта за реално осъществени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 от ЗДДС, респективно по смисъла на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО по така издадените фактури.

В тази насока съдът отчита и обстоятелството, че основното заключение на вещото лице ССЕ е изготвено без да е извършена проверка в счетоводството на доставчика(поради невъзможност за осъществяване контакт на посочените адреси за връзка), което пречатства възможността за обективно установяване на релевантните факти. Констатациите на вещото лице в допълнителното заключение, че стоките описани в процесните фактури за м.09. и м.10.2014г. съответстват на представените приемо – предавателни протоколи между жалбоподателя и доставчика [фирма] и приемо-предавателните протоколи между жалбоподателя и [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], са изведени въз основа на представените единствено на вещото лице

приемо-предавателни протоколи по ел. поща, (л.156-157), които не са представени от жалбоподателя по делото и съответно не са приети като доказателства по делото, поради което съдът не кредитира допълнителното заключение на вещото лице относно наличието на посочените приемо-предавателни протоколи и не може да обоснове правен извод, различен от изведения в оспорения ревизионен акт, а именно: за липса на реално осъществени доставки по процесните фактури от доставчика [фирма] към жалбоподателя. Допълнителен аргумент в тази насока е и обстоятелството, че приложените касови бонове към фактурите от 23.09.2014г., 24.09.2014г., 25.09.2014г., 26.09.2014г., 22.10.2014г. и от 23.10.2014г. издадени от [фирма], които съгласно чл.118, ал.1 от ЗДДС е длъжно да издаде всяко регистрирано или нерегистрирано по този закон лице, независимо от това дали е поискан друг данъчен документ, не се четат- нито като дата, нито като стойност, което е отчетено в оспорения РА, както и от вещото лице в основното заключение на приетата ССЕ.

В хода на съдебното производство не се установиха други, различни факти и обстоятелства, от установените в ревизионното производство, поради което съдът приема за недоказани твърденията на жалбоподателя за наличие на реална доставка на стоките, фактурирани от доставчика [фирма] за данъчен период м.09 и м.10. 2014г. Допълнителен аргумент в тази насока е и установеното обстоятелство в хода на ревизионното производство, че подадената ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2014г. от същото дружество е нулева (без дейност), от което правилно приходните органи са извели извод за липса на реална стопанска дейност за тази година от същия доставчик и следователно не са налице и реално извършени доставки, предмет на процесните фактури.

По отношение на доставчика [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Изложените по-горе съображения за липса на реална доставка на стоките, фактурирани от този доставчик, предвид приетото основно и допълнително заключение на съдебно-счетоводната експертиза са относими и по отношение на този доставчик, тъй като установените факти са идентични, поради което съдът не намира за необходимо да ги приповтаря. Освен това издадените от този доставчик фактури с № [ЕГН]/21.11.2014г.; № [ЕГН]/24.11.2014г.; № [ЕГН]/ 25.11.2014г. и № [ЕГН]/26.11.2014г. са изключени от доказателствата по делото с протоколно определение от 14.05.2018г. въз основа на приетото заключение на съдебно-графологическата експертиза, която е установила, че подписите в посочените фактури, положени от С. В. С. с издател [фирма], не са положени от лицето, посочено за издател на фактурите. Независимо от

обстоятелството, че процесните фактури като неистински относно авторството им са изключени от доказателствата по делото, съдът приема, че доколкото безспорно е установено, че фактурите не са издадени от МОЛ С. С., същите са издадени и в нарушение на чл. 113, ал.7 от ЗДДС. Съгласно тази разпоредба доставчикът може да упълномощи писмено друго лице да издава фактури и известия към фактурите от негово име. При липсата на представени по делото доказателства в тази насока за наличие на писмено упълномощаване, съдът не може да приеме, че процесните фактури съответстват на изискванията на чл.113, ал.1 от ЗДДС, т.е., че са издадени от доставчика, посочен като техен издател. Относно тези фактури съдът намира за неприложима и разпоредбата на чл. 301 от Търговския закон, съгласно която „когато едно лице действа от името на търговец без представителна власт, се смята, че търговецът потвърждава действията, ако не се противопостави веднага след узнаването“. Цитираната разпоредба е неприложима в настоящото производство, тъй като правоотношението по потвърждаване на договора, сключен без представителна власт се развива само между представителя, действал без представителна власт и лицето от името на което е сключен договора (в случая фирма П. Т.“ Е.) и няма отношение към настоящия жалбоподател.

Въз основа на горното съдът приема, че в хода на съдебното производство ответникът е доказал, че посочените фактури са неистински относно авторството на издателя им, което е още едно основание наред с изложените по-горе съображения, мотивиращи настоящият състав да приеме, че жалбоподателят не е установил наличие на реално извършени доставки по процесните фактури от доставчика [фирма]. В подкрепа на горния извод, настоящият състав намира за необходимо да отбележи, че в този смисъл е и Решение от 27.06.2018г. по съединени дела С-459/17 и С-460/17г. на СЕС (шести състав) относно тълкуването на чл.17 от Шеста директива 77/388/Е. на Съвета от 17 май 1977г. относно хармонизирането на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота-общата система на данъка върху добавената стойност, изменена с Директива 91/680/Е. на Съвета от 16.12.1991г. и възпроизведена в чл. 168 от Директива 2006/112/ЕД на Съвета от 28 ноември 2006г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, в сила от 01.01.2007г. С цитираното решение Съдът приема, че чл. 17 от Шеста директива 77/388/ ЕИО на Съвета трябва да се тълкува в смисъл, че да се откаже на данъчнозадълженото лице-адресат на фактура, правото да приспадне ДДС, посочен във фактурата, е достатъчно администрацията да установи, че сделките, на които съответства тази фактура, не са били

действително извършени.

По отношение на доставчика [фирма] с ЕИК[ЕИК].

Издадените от този доставчик четири броя данъчни фактури, приложени по делото и описани в заключението на вещото лице, а именно: дан.ф-ра № [ЕГН]/28.10.2014г. с предмет 400 бр.мъжки ризи; дан.ф-ра № [ЕГН]/29.10.2014г. с предмет „мъжки костюми 60 бр (л.272-273 от Приложение 1); дан.ф-ра № [ЕГН]/ 30.10.2014г. и дан.ф-ра № [ЕГН]/ 31.10.2014г. (л.270 и 271 от Приложение 1) с предмет мъжки костюми 70бр., също не установяват реално извършени доставки на стоките, предмет на посочените фактури. Още повече, че този доставчик е издал кредитни известия към посочените фактури на същите стойности, които е включил в дневника за продажби за данъчни периоди от 01.11.2014г. до 31.12.2014г., с което е анулирало издадените фактури към жалбоподателя. Доколкото установените в хода на ревизионното производство, както и в хода на съдебното производство факти и обстоятелства са идентични по отношение и на тримата доставчици на жалбоподателят, съдът намира за уместно да изложи в следващите мотиви, съображенията си, поради които приема за правилни изводите в РА за липса предпоставките за прилагане на право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал.1, т.1 и т.2 и чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС, относими и за трите фирми доставчици: [фирма]; [фирма] и [фирма].

Съгласно разпоредбата на чл. 68, ал.1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1. получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. За да се признае на получателя по облагаема доставка правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал.1 от ЗДДС, следва кумулативно да са изпълнени две условия, а именно: първо лицето да притежава данъчен документ- фактура, съставена в съответствие с изискванията на чл.114 и чл.115 от ЗДДС и второ- наличие на реално осъществена доставка или услуги по смисъла на чл.6, ал.1 и чл.9, ал.1 от ЗДДС. Доказателствената тежест за установяване наличието на горепосочените предпоставки се носи от жалбоподателя, доколкото същият претендира благоприятни за себе си последици от правото на приспадане на данъчен кредит и предвид общото правило на чл. 154, ал.1 от ГПК, във връзка с §2 от ДР на ДОПК, съгласно което “всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания и възражения“. Тази доказателствена тежест е указана на жалбоподателя с определение от 05.01.2018г., но въпреки това в хода на съдебното производство, същият не установи с годни доказателствени средства наличието на реално осъществени доставки по смисъла на чл. 6,

ал.1 от ЗДДС, предмет на процесните фактури за ревизирия период от време.

Съгласно разпоредбата на чл.6, ал.1 от ЗДДС доставка на стока е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. За прецизност следва да се посочи, че е налице разлика между понятието "доставка на стоки" по смисъла на чл. 6, ал. 1 ЗДДС, според който е необходимо да се установи прехвърлянето на собствеността на съответната стока от доставчика на получателя и по смисъла на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ ЕО, който под "доставка на стока" разбира прехвърляне правото на разпореждане от доставчика с нея като собствена, на получателя по доставката. Предвид посоченото различие и принципа на примат на Правото на ЕС, съдебната практика на ВАС е възприела понятието "доставка на стока" по смисъла на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО, при което за признаване правото на приспадане на данъчен кредит в хода на ревизионното и съдебното производство е необходимо да се установи, че доставчикът е притежавал фактурираните стоки и че е извършил прехвърляне правото на разпореждане с тях, като собствени в полза на получателя по доставката.

В случая, видно от съдържанието на процесните фактури (посочено по-горе) се касае за родово определени стоки, за които е приложимо правилото на чл. 24, ал. 2 ЗЗД, съгласно което индивидуализацията на стоките се извършва чрез тяхното предаване, от доставчика на получателя по доставката. Именно факта на предаване на фактурираните стоки подлежи на установяване и то от страна на жалбоподателя, който както вече се посочи претендира и черпи права от правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. В този смисъл практиката на ВАС е непротиворечива, като съдът намира за необходимо да посочи решения по адм.дело № 12537/2016г.; адм.дело № 3242/2018г.; адм.дело 11804/2017г. и др. Практиката на ВАС е в съответствие и с практиката на СЕС, по приложение на Директива 2006/112/ЕО. В този смисъл решения по дело С-284/11, С-285/11, С-152/02, С-285/11, С-642/11 и С-643/11 и др. Настоящият състав приема, че посочените в РА обстоятелства относно процесните доставчици като: данни за прекратената им регистрация по ЗДДС по инициатива на данъчните органи ([фирма], считано от 27.10.2014г.; [фирма] от 02.09.2015г. и [фирма] от 26.05.2015г.), както и констатациите за липса на назначени лица по трудови правоотношение в тези фирми и неподадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2014г. от [фирма], а от [фирма]-подадена нулева ГДД за 2014г. както и наличие на големи данъчни задължения от посочените дружества, а по отношение на [фирма] и наличие на влязъл в сила РА от 18.04.2016г. за отказано право

на данъчен кредит за м.11.2014г., както и установеното, че през периода на издаване на процесните фактури, дружествата имат декларираните доставки само и единствено от deregистрирани по инициатива на органите по приходите доставчици и, че не са намерени на посочените адреси, съответно не са представени исканите от ревизиращите органи документи, доказващи материална обезпеченост, заведена счетоводна отчетност и кадрови ресурс, от което е изведен извод, че издателите на процесните фактури не могат да бъдат квалифицирани като доставчици по облагаема доставка с получател ревизираното лице, имат характер на косвени доказателства и няма пряко отношение към преценката за реалността на процесните доставки на фактурираните стоки от същите доставчици.

Доколкото липсата на реална доставка е отрицателен факт, то доказателствената тежест за установяване наличието на реално извършени доставки по процесните фактури тежи върху жалбоподателя, предвид и на общото правило на чл. 154, ал.1 от ГПК, вр. §2 от ДР на ДОПК. Същият не е установил както в хода на административното, както и в хода на съдебното производство, с годни доказателствени средства реалността на доставките, предмет на процесните фактури, тоест реалното им получаване от доставчиците, при което не е установил наличие на предпоставките по чл. 68, ал.1, т.1 и чл. 69, ал.1, вр. чл. 25, ал.1 и чл. 6, ал.1 от ЗДДС, даващи му право да ползва данъчен кредит по процесните фактури. Въз основа на установените факти, посочени по-горе и тълкувайки цитираните разпоредби в тяхната взаимна връзка, съдът приема, че наличието на издадени данъчни фактури от посочените доставчици, не е достатъчно условие, за да може жалбоподателят правомерно да упражни правото на данъчен кредит по тези фактури, тъй като не е установил наличието на второто условие, а именно, че издадените фактури обективират реално осъществени доставки на стоки, тъй като не са представени доказателства в тази насока като: приемо-предавателни протоколи, стокови разписки и др.

Представените от жалбоподателя на вещото лице приемо-предавателни протоколи (на ел. й поща), нямат характер на доказателствени средства по смисъла на чл.178 и сл. от ГПК. Същите не са представени в хода на ревизионното производство и не са представени като доказателства по делото. Представянето им на вещото лице (по ел. поща) нямат доказателствена стойност по делото, с оглед на което съдът приема за недоказани фактите, обективирани в тях, респективно за недоказано твърдението на жалбоподателя за наличие на реално осъществени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 от ЗДДС на фактурираните стоки,

предмет на процесните фактури. Предвид на изложеното, съдът не кредитира и допълнителното заключение на вещото лице.

От показанията на разпитания свидетел също не може да се установи наличие на реално осъществени доставки на фактурираните стоки, предмет на процесните фактури. Свидетелските показания са общи, а от друга страна са дадени от лице - съпруг на управителя на ревизираното дружество, поради което съдът не ги кредитира и ги преценява с оглед наличие на евентуална заинтересованост от изхода на делото. Предвид изложеното, съдът приема за недоказани твърденията на жалбоподателя за наличие на реално осъществени доставки по процесните фактури, като доводите, развити в обратен смисъл в жалбата, както и за липса на обективност и правилна преценка на събраните доказателства в хода на ревизионното производство, са неоснователни.

При недоказаност на реално осъществени доставки, предмет на процесните фактури, правилни и законосъобразни са изводите в оспорения РА, че жалбоподателят като получател по недоказаните доставки е недобросъвестен с факта на използване на процесните фактури. Начисленият ДДС в процесните фактури е начислен без основание, поради което съгласно разпоредбата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, правилно с РА е отказано правото на признаване на данъчен кредит по същите фактури. Ревизионният акт в тази част, потвърден с решението на решаващия орган е законосъобразен, а жалбата срещу него е неоснователна.

Предвид горното и в резултат на извършените корекции, с ревизионния акт, частично изменен с решението на решаващия орган, законосъобразно е определен размера на дължимия от жалбоподателя ДДС за данъчен период м. 09.2014г. в размер на 6 792,52 лв.; за м. 10.2014г. в размер на 10 126.69 лв. и за м.11.2014г. в размер на 12 028.98 лева, ведно със следващите се лихви, като жалбата и в тази част се явява неоснователна.

Неоснователна е жалбата и в частта срещу оспорения ревизионен акт, в която е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат за 2014г. с данъчните основи по процесните фактури, издадени от посочените по-горе доставчици: [фирма]; [фирма] и [фирма]. Правилно и в съответствие с разпоредбата на чл. 26, т.2 от ЗКПО, във вр. чл.10, ал.1 и ал.4 от ЗКПО с оспорения РА не са признати за данъчни цели разходите, по осчетоводените фактури за покупка на стоки, издадени от посочените фирми-доставчици в размер общо на 144 170.00 лева. С оглед изложените по-горе мотиви за недоказаност на реално извършени доставки по процесните фактури, издадени от посочените

доставчици, настоящият състав намира, че органите по приходите правилно са преобразували финансовия резултат на жалбоподателя с отчетените разходи по тези фактури в размер на 144 170.00 лева, на приетото основание по чл. 26, т.2, във вр. чл.10, ал.1 от ЗКПО. Правилно в РА, както и потвърждаващото го решение в тази част е прието, че отчетените разходи по процесните фактури не са документално обосновани по смисъла на чл. 26, т.2 от ЗКПО, във вр. чл. 10, ал.1 и ал.4 от с.з., чрез първичен счетоводен документ/фактура/, тъй като издадените фактури не отразяват вярно стопанската операция, включително и разходите не са документално обосновани, посредством надлежно издадени фискални бонове от регистрирани фискални устройства, удостоверяващи плащане в брой по процесните фактури, за което по-горе се изложиха и конкретни съображения, за тяхната абсолютна нечетливост. Въз основа на това, правилно с РА и потвърждаващото го решение не са признати за данъчни цели разходите за отчетената стойност на продадените стоки, по осчетоводените фактури за покупка на стоки, издадени от посочените по-горе доставчици в размер общо на 144 170.00лв. С оглед декларираната от жалбоподателя счетоводна печалба за 2014г. – 2 254,19лв. и данъчна печалба – 2 254,19 лв. правилно с обжалвания РА е установен данъчният финансов резултат за 2014г. в размер на 146 424,19 лева и корпоративен данък – 10% върху тази основа, в размер на 14 642, 42 лева, като след приспадане на внесения данък в размер на 225,42 лв., дължимата сума е в размер на 14 417.00 лева, както и корпоративния данък за 2015г., установен с РА в размер на 214, 92 лева, ведно с дължимите лихви върху главниците в размер на 3 516,10 лв.

По изложените съображения, съдът намира, че оспореният РА, в частта, в която е изменен и потвърден с Решение № 1798/13.11.2017г. на директора на Д“ОДОП“ при ЦУ на НАП е законосъобразен, а жалбата-неоснователна. При този изход на спора, претенцията на ответника за заплащане на направените по делото разносики – юрисконсултско възнаграждение е основателна и следва да се уважи в размер на 1837,71 лева, в съответствие с разпоредбата на чл. 161, ал.1, изр. 2 от ДОПК и чл.8, ал.1, т.4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от изложените съображения, Съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес

[населено място], [улица], адрес за кореспонденция [населено място], [улица], ет.5, офис 12, представлявано от управителя Е. Ю. М.-Б. срещу Ревизионен акт № Р-22001417001243-091-001/ 22.08.2017г., издаден от Г. И. М.-началник сектор, възложил ревизията и А. А. Н.-старши инспектор-ръководител на ревизията, в частта, в която е изменен и потвърден с Решение № 1798/13.11.2017г. на директора на Дирекция “ОДОП“-С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес [населено място], [улица], адрес за кореспонденция [населено място], [улица], ет.5, офис 12, представлявано от управителя Е. Ю. М.-Б. да заплати на Д “ОДОП“ при ЦУ на НАП разноси по делото, за юрисконсултско възнаграждение в размер на 1837,71 лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщението, чрез Административен съд-София-град до Върховния административен съд на Република България.

На основание чл. 138, ал.1 от АПК препис от решението да се изпрати на страните.

СЪДИЯ: