

РЕШЕНИЕ

№ 6337

гр. София, 18.10.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в публично заседание на 20.02.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Росица Драганова

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **6671** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба вх. № 16889 от 16.07.2012 г. по описа на Административен съд София – град (АССГ), подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район Т., [улица], вх. Б, ет. 5, представлявано от управителя М. Р. М., чрез упълномощения адв. М. Д. от АК – [населено място], срещу Ревизионен акт (РА) № 1109931 от 25.11.2011 г., издаден от М. Г. П. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 415/27.02.2012 г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” („О.”) – С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва РА в изцяло, като изразява несъгласие с частта, относно непризнатия данъчен кредит в размер на 59 706,00 лв. и начислените лихви за забава в размер на 20 367,13 лв. по фактури, издадени от доставчика [фирма] с ЕИК[ЕИК] за данъчни периоди м.11.2010 г. и м.12.2010 г. В жалбата не се излагат конкретни съображения относно незаконосъобразността на РА. Отправя искане за отмяна на РА, като се иска съдът да се произнесе по същество и да признае правото на данъчен кредит по процесните фактури. Претендира присъждане на направените по делото разноски. Представя писмени бележки, в които се позовава на практика на ЕСПЧ по делото Б..

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” („ОДОП”) – С., чрез процесуален представител оспорва жалбата по мотиви, изложени

в решението на директора на Дирекция „О.“. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

РА № 1109931 от 25.11.2011 г. е издаден от М. Г. П. - главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С. в резултат на данъчна ревизия за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.11.2010 г. до 31.12.2010 г. на [фирма]. Ревизията е възложена със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1106014 от 20.05.2011 г., изменена със ЗВР № 1109931/25.08.2011 г. – и двете издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С.. Заповедите са издадени от компетентен орган, съгласно Заповед № РД – 01 – 6/05.01.2010 г. , издадена от директора на ТД на НАП. Определен е срок за извършване на ревизията до 30.09.2011 г.

В рамките на срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е съставен Ревизионен доклад (РД) № 1109931/14.10.2011 г., връчен на управителя на ревизирувания субект на 28.10.2011 г. РД има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК. Ревизираното дружество не е упражнило правото си на възражение в срока и по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Издаден е РА № 1109931 от 25.11.2011 г. от М. Г. П. – главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, определен със Заповед за определяне на компетентен орган (З.) № К 1109931/18.10.2011 г. РА е връчен на ревизираното дружество, чрез управителя на 01.12.2011 г. В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК, по пощата е подадена жалба, срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА, от ревизираното дружество до директора на Дирекция „О.“, постъпила с вх. № 53 – 03 - 2470 от 20.12.2011 г. по регистъра на ТД на НАП - С..

С Решение № 415/27.02.2012 г. на директора на Дирекция „О.“ при ЦУ на НАП – С., издадено в срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, РА № 1109931 от 25.11.2011 г. е потвърден. Решението е връчено на дружеството по електронен път на 06.03.2012 г., след което с вх. № 53-03-473/20.03.2012 г. на дирекция „О.“, в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК е постъпила настоящата жалба.

Жалбата е подадена в законоустановения срок, срещу подлежащ на оспорване РА и от лице, което има правен интерес от оспорването, поради което като допустима следва да бъде разгледана по същество.

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

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че атакуваният РА № 1109931 от 25.11.2011 г. е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия, съгласно цитираната З. № К 1109931/18.10.2011 г., издадена от лицето, възложило ревизията. РА е съставен в предвидената форма съгласно чл. 119 и чл. 120 от ДОПК.

По приложението на материалния закон – ЗДДС:

С РА № 1109931 от 25.11.2011 г. е определен ДДС за внасяне в размер на 86 868,99

лв., при деклариран и ефективно внесен от ревизираното дружество ДДС в размер на 6 792,86 лв.

В хода на ревизията е установено, че основната дейност на [фирма] е търговия със зърно и фуражи, търговия с препарати, торове и семена.

1. За данъчен период от 01.11.2010 г. до 30.11.2010 г. дружеството е упражнило правото на данъчен кредит по фактури: № 1025/25.11.2010 г. с ДДС 3 100,00 лв.; № 1026/26.11.2010 г. и ДДС 9 486,00 лв.; № 1027/27.11.2010 г. и ДДС 11 656,00 лв.; № 1028/28.11.2010 г. и ДДС 10 850,00 лв.; № 1029/30.11.2010 г. и ДДС 10 044,00 лв. За данъчен период от 01.12.2010 г. до 31.12.2010 г. е упражнило право на данъчен кредит по фактури № 1030/28.12.2010 г. – ДДС 6 820,00 лв. и № 1031/29.12.2010 г. - ДДС 7 750,00 лв. Изброените фактури са издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] и шест са с предмет на доставката царевица реколта 2010 г., а последната е с предмет пшеница реколта 2010 г.

С ревизионния акт на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 59 706,00 лв. по изброените седем фактури на обща стойност 298 530,00 лв., издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК].

На ревизираното лице на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ с изх. № К. 3029/30.05.2011 г. Представени са изискваните документи - първични и вторични счетоводни и търговски документи, банкови и касови документи за периода 01.11.2010 г. до 31.12.2010 г.

На доставчика [фирма] е извършена насрещна проверка, резултатът от която е обективизиран в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № 22-01-43-1106014-02/01.08.2011 г. Съставено е Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) изх. № 6948/28.06.2011 г., като за връчването му са извършени две посещения на адреса по чл. 8 от ДОПК, при които не е открит офис на дружеството или упълномощено лице за контакт с органите на НАП. Посещенията са документирани с протоколи № 1109271/28.06.2011 г. и № 1109631/06.07.2011 г. на ТД на НАП – В.. Съобщение до дружеството-доставчик е поставено на 07.07.2011 г., като същевременно е изпратена и покана по пощата с обратна разписка. Пощенската пратка е върната с отбелязване „преместен на друг адрес”. На 07.07.2011 г. на Интернет страницата на НАП е публикувано съобщение до [фирма] с покана за връчване на Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) изх. № 6948/28.06.2011 г. Съобщението е свалено на 22.07.2011 г., с което на основание чл. 32, ал. 6 от ЗДДС ИПДПОЗЛ е прието за редовно връчено. В законоустановения срок изискваните документи не са представени. При проверката е установено, че дружеството е регистрирано за целите на ЗДДС на 22.04.2009 г. и дерегистрирано по инициатива на орган по приходите считано от 17.02.2011 г. Фактурите са отразени в дневниците за продажби за съответните периоди. Дружеството не е декларирано пред НАП нает по трудови договори персонал. Не са представени документи от доставчика, няма и доказателства за произхода на стоката, за нейното транспортиране, товаро-разтоварване, съхранение и др.

Въз основа на представените от ревизираното лице в хода на ревизията документи, органът по приходите е установил, че предметът на доставките според фактурите е „царевица реколта 2010 г. Представен е договор от 01.09.2010 г., съгласно който

[фирма], в качеството си на продавач прехвърля на [фирма], в качеството на купувач, правото на собственост върху 1 000 тона царевица, реколта 2010 г., доставена в зърнохранилището на Фуражен завод – Д.. Сроктът за доставката е в периода септември-декември 2010 г. по съгласуван график в съответните анекси. Мястото на предаване е З. Фуражен завод – Д.. Предаването на стоката по количества - според кантар в базата на продавача. Посочено е, че цената на тон се определя с анекс към договора за всяка партида поотделно.

Всички тези данни са описани в ревизионния доклад, без към него да са приложени процесните фактури и посочения договор. Освен фактурите и договора ревизираното лице не е представило анекси, кантарни балежки, приемо-предавателни протоколи, нито доказателства относно транспорта – пътни листа, данни за шофьора, товарителници и др. Жалбоподателят не представя доказателства в хода на производството по обжалване на РА по административен ред, поради което с решение № 415/27.02.2012 г. се потвърждават изводите на ревизиращите органи по приходите за липса на реална доставка.

В съдебното производство са представени заверени копия от процесните фактури.

В съдебното производство от жалбоподателя е ангажирана като доказателство и съдебносчетоводна експертиза (ССЧЕ), при която вещото лице, след запознаване с материалите по делото и извършена справка в счетоводството на дружеството, е дало заключение, че фактурите са надлежно отразени в счетоводството на [фирма]. По фактурите, издадени през м. 11.2010 г. е извършено плащане, като вещото лице е посочило в таблица № 1 номерата и датите на съответните платежни нареждания. По фактурите, издадени през м.12.2010 г. вещото лице е установило, че няма извършено плащане. [фирма] е отразило издадените фактури в дневника за продажби и справката-декларация за съответния данъчен период. Вещото лице е отбелязало, че никъде в кориците на делото няма приложени анекси, кантарни бележки/складови разписки, пътни листа, товарителници, съдържащи данни за използваното транспортно средство (ДК №, имената на водача и др.), посредством които ще бъде затворен документалният кръг по този казус, като респективно с по-висока степен на увереност ще може да се потвърди реалното изпълнение на доставките от страна на продавача/доставчика по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и датата на започването на транспорта, в съответствие с разпоредбата на чл. 7, ал. 4 във връзка с чл. 25, ал. 3, т. 3 от ЗДДС.

С оглед на така установените факти, съдът прави следните правни изводи:

С процесния РА правото на данъчен кредит е отказано, поради направени от органите по приходите заключения за липса на доставка по гореописаните фактури, издадени от [фирма].

Понятието доставка на стока е дефинирано в разпоредбата на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС - това е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Разпоредбата на чл. 5, ал. 1 от ЗДДС определя като стока всяка движима и недвижима вещ, включително електрическа енергия, газ, вода, топлинна или хладилна енергия и други подобни, както и стандартният софтуер. Алинея втора на същата разпоредба изключва от понятието стока парите в обръщение и чуждестранната валута, използвани като платежно средство. Според чл. 8 от ЗДДС услуга по смисъла на закона е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обръщение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. Установяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите когато се касае за минал

период спрямо този на проверката, следва да бъде направено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя. По-конкретно, когато се касае за доставка на стока следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влагането ѝ в продукцията. В случай че се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен резултатът от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход.

В процесния случай, жалбоподателят разполага с данъчни документи – фактури, които са надлежно оформени, съгласно разпоредбите на Закона за счетоводството (ЗСч). Съгласно приетото заключение от ССЧЕ, всички процесни фактури са отразени от доставчика в подадени от него справки - декларации по ЗДДС и дневници за продажби за съответните отчетни периоди.

Ненамирането на доставчика на адреса за кореспонденция и непредставянето на изисканите от него документи в хода на ревизионното производство не изключват възможността жалбоподателят да представи достатъчно доказателства в подкрепа на тезата си за правомерно упражняване на право на приспадане на данъчен кредит. В случая обаче това не е сторено от жалбоподателя.

Видно и от приетото по делото заключение от извършената съдебносчетоводна експертиза, от жалбоподателя в настоящото производство, не са представени договори, анекси, кантарни бележки/складови разписки, пътни листа, товарителници, съдържащи данни за използваното транспортно средство (ДК №, имената на водача и др.), посредством които ще бъде затворен документалният кръг по този казус, като респективно с по-висока степен на увереност ще може да се потвърди реалното изпълнение на доставките от страна на продавача/доставчика по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, поради което законосъобразно, обосновано и правилно ревизиращите са приели, че не са налице доказателства за реална доставка на стоки по тези фактури и са отказали правото на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Разпоредбите на ЗДДС не обвързват правото на данъчен кредит единствено с притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за признаване право на данъчен кредит по издадени на получателя фактури следва да са получени стоки или услуги по облагаеми доставки. Наличието на доставка е първото условие за признаване право на данъчен кредит. Това е така, защото с данък върху добавената стойност се облагат доставките. Механизмът на данъка върху добавената стойност предполага наличие на реална доставка, като условие за възникване на правото на данъчен кредит, а не само документалното оформяне на стопанските операции. Съгласно чл. 25 от ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит.

Безспорно е прието от съдебната практика, че признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Поради това, при преценка от страна на органите на приходната администрация дали е възникнало за получателя по

доставките право на приспадане на данъчен кредит, същите имат правомощието да проверят дали отразените във фактурите доставки са реално извършени, именно от посочените доставчици и в посочените обеми. При положение, че както ревизираното лице, така и доставчика му не представя доказателства, от които да е видно, че доставката е реално осъществена, наличието на фактури и счетоводното им отразяване не е достатъчно основание за признаване на правото на данъчен кредит.

Както в хода на ревизията, така и в хода на административното и съдебно обжалване жалбоподателят не представя доказателства за реалност на фактурираните от [фирма] доставки, въпреки че е негова доказателствената тежест за установяване на положителен факт - наличието на доставка, при констатации от страна на органите по приходите за липса на такава. В този смисъл със свое решение от 6 декември 2012 г. по дело С-285/11 С. в т. 32 се е произнесъл, че съдът е длъжен 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 жалбоподателят може да упражни право на приспадане по процесните доставки.

При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е установено наличие на фактически извършени стопански операции, няма основание за ползване право на данъчен кредит, предвид разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 1 от същия закон. Поради което обосновано, законосъобразно и правилно ревизиращият орган по приходите е отказал правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от [фирма] фактури.

С оглед изложеното по-горе, настоящият състав намира, че обжалваният РА № 1109931 от 25.11.2011 г. е законосъобразен и правилен в частта на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 59 706,00 лв. за данъчни периоди м.11.2010 г. и м.12.2010 г. по фактури, издадени от [фирма], поради което жалбата срещу него, като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

2. В хода на ревизията са констатирани и основания за корекция на данъчната основа на извършените доставки и на начисления данък, в резултат на което за периода от 15.01.2001 г. до 14.04.2011 г. ревизиращият орган е определил лихва за забава в размер на 14 646,20 лв.

Представени са заповед № 32/11.11.2010 г. за инвентаризация и протокол за извършена инвентаризация на всички стоково-материални ценности към 31.12.2010 г., с които е установена липса на стоки в размер на 2 747 189,18 лв. и материали на стойност 128 606,51 лв.

Съгласно чл. 79, ал. 3 от ЗДДС, регистрирано лице, което изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за произведени, закупени, придобити или внесени от него стоки, при унищожаване, установяване на липси или бракуване на стоките начислява и дължи данък в размер на приспаднатия данъчен кредит. Тази корекция се извършва в данъчния период, през който са възникнали съответните обстоятелства чрез съставяне на протокол за извършената корекция и отразяването на

този протокол в дневника за продажбите и справка-декларация за този данъчен период.

След проверка в информационния масив на НАП, ревизиращият орган е установил, че за периода м.03.2011 г. в дневника си за продажби и справка-декларация дружеството е отразило протокол с начисления за установените липси ДДС в размер на 575 159,13 лв. Предвид обстоятелството, че инвентаризацията е приключила към 31.12.2010 г. и към тази дата са установените липси, то задълженото лице е следвало в този период – м.12.2010 г. да отрази начисления за тях данък като задължение в счетоводството си и отчетните регистри по ЗДДС. Поради това ревизиращият орган е определил задължение в размер на 14 646,20 лв., представляващи лихва за забава от датата, на която лицето е подало СД за м.12.2010 г. до 14.04.2011 г. - датата на подаване на СД за периода, в който е декларирано дължимия за липсите данък - м.03.2011 г.

Жалбоподателят не посочва в жалбата конкретни възражения срещу така определената лихва за забава.

Разпоредбата на чл. 79, ал. 4 от ЗДДС предвижда, че корекцията предвидена в горесцитирания текст по ал. 3 следва да бъде извършена в данъчния период, в който са възникнали съответните обстоятелства – в случая – констатираните липси с протокол за извършена инвентаризация на всички стоково-материални ценности към 31.12.2010 г. Жалбоподателят е извършил корекцията по предвидения в ЗДДС ред, чрез съставяне на протокол за извършената корекция и отразяване на този протокол в дневника за продажбите и справка-декларацията за данъчен период м.03.2011 г., т.е. 3 месеца по-късно, поради което начисляването на лихви от органите по приходите за така констатираното закъснение е правилно и РА е законосъобразен и в тази част.

При този изход на спора ответникът има право да му бъдат присъдени направените по делото разноски за юрисконсултско възнаграждение, в размер на 2 052 лв.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Първо отделение, 18 – ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № 1109931 от 25.11.2011 г., издаден от М. Г. П. - главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 415/27.02.2012 г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”.

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК[ЕИК], да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., сумата от 2 052 /две хиляди и

петдесет и два/ лева, разноси по делото.
Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до страните, че е постановено.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: