

РЕШЕНИЕ

№ 1918

гр. София, 25.03.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав,** в публично заседание на 05.03.2014 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Ванюша Стоилова, като разгледа дело номер **7215** по описа за **2013** 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 на [фирма],[ЕИК], с адрес [населено място], [населено място], [улица], чрез упълномощения процесуален представител адв. Г. С., със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 2 срещу ревизионен акт № [ЕГН]/14.02.2013г., издаден от Д. Н. К., главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с решение № 921/23.05.2013г. на директора на дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП – С..

С ревизионния акт са определени задължения на жалбоподателя за данъчен период месец юли 2011г. по ЗДДС в размер на 92 400 лева главница и 20 931.60 лева лихви в резултат на отказано право на данъчен кредит по фактура № 1355/21.07.2011г., издадена от [фирма] с предмет аванс по борсов договор № 606/21.07.2011г. за доставка на 600т. маслодаен слънчоглед, реколта 2011г. с данъчна основа 462 000 лева и ДДС в размер на 92 400 лева.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като незаконосъобразен, необоснован, издаден при допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и на материалния закон. Правят се възражения, че ЗВР № 1206455/23.08.2012г. не е връчена редовно по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК, както и всички останали документи, включително уведомлението по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, ревизионния доклад и ревизионния акт. След 03.03.2013г. А. Г. П. не е управител на дружеството и няма представителна власт. Не е спазена процедурата по чл. 32, ал. 5 от

ДОПК и не е изпратено писмо с обратна разписка, нито електронно съобщение за връчване на ЗВР. Оспорва се истинността на протоколи за посещение №1233820/17.09.2012г. и № 1234965/26.09.2012г. Правят се възражения, че не са спазени чл. 3, чл. 2, ал. 1, чл. 4 от ДОПК. Не е взето предвид указание № 24-00-47/08.11.2007г. на изпълнителния директор на НАП. След сключване на борсовия договор, по правилата за търговия на борсата е издадена фактура, стойността по която, включително данъчна основа и ДДС е платена изцяло по банков път на 11.08.2011г., 12.08.2011г., 25.08.2011г. и 17.09.2011г., с което е изпълнено изискването на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС, респективно на чл. 68, ал.1, т.2 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС за възникване право на данъчен кредит. Издаването на фактурата преди плащане и преди възникване на данъчно събитие не е самостоятелно основание за отказ на право на данъчен кредит, когато към момента на издаване на ревизионния акт е настъпило данъчно събитие, в какъвто смисъл са решение № 5722/27.04.2011г. по адм.дело № 13005/2010г. и решение № 5932/05.05.2010г. по адм.дело № 15852/2009г. на ВАС, първо отделение. В хода на съдебното производство възраженията се поддържат от процесуалния представител на жалбоподателя. Претендира се присъждане на разноските по делото.

Ответникът – директорът на дирекция ”ОДОП” - С. при ЦУ на НАП, представляван от упълномощения си процесуален представител прави искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана. Излага доводи, че не е доказано допускане на съществено нарушение на административно – производствените правила, не е опровергана истинността на протоколите, които документируют посещаване на адреса и неоткриване на управителя или упълномощено от него лице за връчване на документите в хода на ревизионното производство. По отношение на материалноправния спор счита, че не е настъпило данъчно събитие, основание за възникване на право на данъчен кредит. Жалбата е неоснователна по всички изложени в нея съображения. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на обжалвания ревизионен акт, с право и интерес от оспорването. Подадена е в срока по чл.156, ал. 1 от ДОПК. Решението на директора на дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП [населено място] е връчено на жалбоподателя на 12.06.2013г., жалбата е подадена на 25.06.2013г. в 14 - дневния срок от връчване на решението. С жалбата е оспорен ревизионен акт, който е потвърден изрично от директора на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП [населено място] в хода на оспорване по административен ред, което прави съдебното производство допустимо, съгласно чл. 156, ал. 2 от ДОПК.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Административен съд София – град, Първо отделение, 43 - ти състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1206455 от 23.08.2012г., издадена от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., определен за компетентен орган да издава ЗВР със заповед № РД-01-1612 от 12.12.2011г. на директора на ТД на НАП – С.. Възложено е извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения на дружеството по ДДС за данъчен период от 01.07.2011г. до 31.07.2011г. Ревизията е възложена в изпълнение на решение № 1970/13.08.2012г. на директора на дирекция

„ОДОП” при ЦУ на НАП – С., с което е отменен ревизионен акт №[ЕИК]/08.05.2012г., издаден от Б. Н. Н. в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчен период месец юли 2011г. и административната преписка е върната за издаване на нова заповед за възлагане на ревизия за същия период и провеждане на ревизионно производство от друг ревизиращ екип. На 17.09.2012г. декларираният от жалбоподателя адрес за кореспонденция е посетен от служител на НАП за връчване на ЗВР № 1206455 от 23.08.2012г. В съответствие с чл. 32, ал. 2 от ДОПК е съставен протокол № 1233820 от 17.09.2012г., с който е удостоверено, че при посещението на 17.09.2012г. на декларирания адрес за кореспонденция не е открит представляващ или упълномощено от него лице за контакт с органите по приходите, на което да бъде връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия. На 26.09.2012г. е направено второ посещение на адреса за кореспонденция, съгласно изискването на чл. 32, ал. 1 от ДОПК. В съответствие с чл. 32, ал. 2 от ДОПК е съставен протокол № 1234965/26.09.2012г., с който е удостоверено, че при посещението на 26.09.2012г. на декларирания адрес за кореспонденция не е открит представляващ или упълномощено от него лице за контакт с органите по приходите, на което да бъде връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия. На основание чл. 32, ал. 4 от ДОПК е изготвено съобщение, което е поставено на 27.09.2012г. и е свалено на 12.10.2012г. Заедно със съобщението, на 27.09.2012г. е изпратено писмо с обратна разписка до [фирма], в която изрично е вписано, че е по чл. 32, ал. 5 от ДОПК за връчване на ЗВР №1206455 от 23.08.2012г. Писмото е върнато с отбелязване, че няма такава фирма. Изпратени са писма с обратни разписки за връчване на ЗВР както на адреса в [населено място], [улица], така и на адреса в [населено място], [улица], вх. В, ет. 8, ап. 53, тоест на всички възможни адреси на жалбоподателя и писмата са се върнали неполучени с отбелязване, че няма такива фирма. Заповедта за възлагане на ревизия е приложена към преписката и приета за редовно връчена по чл. 32, ал. 6 от ДОПК. Изготвено е уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК за наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 6 от ДОПК за определяне на данъчната основа по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, тъй като ревизираното лице не е намерено на адреса за кореспонденция по чл. 28 от ДОПК. Заедно с уведомлението е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице, за връчването на които е направено посещение на адреса за кореспонденция, съставени са два протокола от 31.10.2012г. и 08.11.2012г. за неоткриване на представляващ или упълномощено от него лице за контакт с органите по приходите, изготвено е съобщение по чл. 32, ал. 4 от ДОПК, поставено на 09.11.2012г. и свалено на 26.11.2012г., изпратено е писмо с обратна разписка, върнато неполучено. Документите са приложени като редовно връчени по чл. 32, ал. 6 от ДОПК. В хода на ревизионното производство с протокол № 1244932/19.12.2012г. са приобщени събраните при предходното ревизионно производство писмени доказателства. В изпълнение на указанията в отменителното решение на директора на дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП ГР. С. е извършена повторна насрещна проверка на доставчика [фирма], на когото е връчено ИПДПОЗЛ изх. № 1724-00-2294/01.11.2012г. При повторната насрещна проверка от доставчика са представени документи с вх. № 17-24-00-2294/09.11.2012г. Видно от представените писмени обяснения от управителя на дружеството, [фирма] е издало фактура № 1355/21.07.2011г. на [фирма], включена в СД и дневника за продажби за съответния период. Предмет на сделката е авансово плащане по борсов договор № 606/21.07.2011г., като към момента на проверката сделката не е реализирана, няма

издадено ДКИ. В обясненията се твърди, че има сключен анекс, но такъв не е представен нито от [фирма], нито от жалбоподателя, на когото с разпореждането за насрочване на делото са дадени указания за докаже реално осъществена облагаема доставка на маслодаен слънчоглед, предмет на борсов договор № 606/21.07.2011г. Видно от съдържанието на борсовия договор и спецификацията към него, предмет на доставката е 600 т. маслодаен слънчоглед, година на производство 2011г., с място и срок на предаване [населено място] до 31.12.2011г. По делото безспорно е установено, че доставката не е изпълнена в договорен срок, нито към 09.11.2012г., когато са дадени обясненията на управителя на [фирма]. Стойността по фактурата, данъчна основа и ДДС са платени изцяло по банков път на 11.08.2011г., 12.08.2011г., 25.08.2011г. и 17.09.2011г. като сумите са изтеглени на каса в датата на плащане. За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад №1206455/21.12.2012г., връчен по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК. Срещу ревизионния доклад е подадено възражение, прието за неоснователно. Издаден е ревизионен акт № [ЕГН]/14.02.2013г., с който са установени задължения по ЗДДС на [фирма] в размер на 92 400 лева главница и са начислени лихви за забава в размер на 20 931.60 лева. Правото на данъчен кредит е отказано, поради липса на реално осъществена доставка по чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ЗДДС, тъй като освен авансовото плащане няма последваща облагаема доставка, представляваща данъчно събитие. Р. акт е оспорен по административен ред и е потвърден с решение № 921/23.05.2013г. на директора на дирекция „ОДОП”.

В хода на съдебното производство са разпитани свидетелите П. Н. П. и И. Т. Й., които са работили като охранители на обекта на жалбоподателя с адрес [населено място], [улица]. Свидетелите дават показания, че на адреса се намират складове и офиси. До тях се стига през контролно - пропускателен пункт. Свидетелите, които по графика на дежурствата е следвало да са на работа на 17.09.2012г. и 26.09.2012г., датите, на които са съставени протоколи за посещение на адреса за връчване на заповедта за възлагане на ревизия дават показания, че не си спомнят да са идвали служители на НАП на адреса.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът проверява 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 по издаването му.

Р. акт е издаден от компетентен орган, съгласно чл. 119, ал.2 и ал. 3 от ДОПК, от орган по приходите, определен със заповед от органа, възложил ревизията. Ревизията е възложена от началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С.. Със заповед №РД-01-1358 от 01.11.2012г. на директора на ТД на НАП С. е разпоредено Т. И. Т., началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. да издава заповеди по чл. 119, ал. 2 от ДОПК за неприключилите ревизионни производства към 31.10.2012г., включително и на [фирма]. Издадена е заповед за определяне на компетентен орган № 1206455/03.01.2013г. по чл. 119, ал. 2 от ДОПК от Т. И. Т.. Със заповедта е определена Д. Н. К., на длъжност главен инспектор по приходите да издаде ревизионния акт . Р. акт е издаден от така определения орган по приходите със З. № 1206455/03.01.2013г. Спазено е изискването за форма, ревизионният акт е издаден в писмена форма, с реквизитите по чл. 120 ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения.

Съдът счита, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, които да повлияят на неговата законосъобразност, включително и с оглед задължението на съда да определи задълженията, съгласно чл. 160, ал. 4 от ДОПК. Не е основателно възражението за неправилно приложение на чл. 32, ал. 6 от ДОПК при връчване на заповедта за възлагане на ревизия, на документите в ревизионното производство и на ревизионния доклад и ревизионен акт. Заповедта за възлагане на ревизията №1206455 от 23.08.2012г. е надлежно връчена при спазване на чл. 32 от ДОПК. На 17.09.2012г. декларираният от жалбоподателя адрес за кореспонденция е посетен от служител на НАП за връчване на ЗВР № 1206455 от 23.08.2012г. В съответствие с чл. 32, ал. 2 от ДОПК е съставен протокол № 1233820 от 17.09.2012г., с който е удостоверено, че при посещението на 17.09.2012г. на декларирания адрес за кореспонденция не е открит представляващ или упълномощено от него лице за контакт с органите по приходите, на което да бъде връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия. На 26.09.2012г. е направено второ посещение на адреса за кореспонденция, съгласно изискването на чл. 32, ал. 1 от ДОПК. В съответствие с чл. 32, ал. 2 от ДОПК е съставен протокол № 1234965/26.09.2012г., с който е удостоверено, че при посещението на 26.09.2012г. на декларирания адрес за кореспонденция не е открит представляващ или упълномощено от него лице за контакт с органите по приходите, на което да бъде връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия. Съдът счита, че в откритото производство по оспорване истинността на протоколите не е установено, че отразено в тях не отговаря на действителността. Протоколите са официални документи и съдържанието им не може да бъде опровергано със свидетелски показания, а други доказателства от страна на жалбоподателя не бяха ангажирани в съдебното производство. На основание чл. 32, ал. 4 от ДОПК е изготвено съобщение, което е поставено на 27.09.2012г. и е свалено на 12.10.2012г. Заедно със съобщението, на 27.09.2012г. е изпратено писмо с обратна разписка до [фирма], в която изрично е вписано, че е по чл. 32, ал. 5 от ДОПК за връчване на ЗВР №1206455 от 23.08.2012г. Писмото е върнато с отбелязване, че няма такава фирма. Изпратени са писма с обратни разписки за връчване на ЗВР както на адреса в [населено място], [улица], така и на адреса в [населено място], [улица], вх. В, ет. 8, ап. 53, тоест на всички възможни адреси на жалбоподателя и писмата са се върнали неполучени с отбелязване, че няма такива фирма. Заповедта за възлагане на ревизия е приложена към преписката и приета за редовно връчена по чл. 32, ал. 6 от ДОПК. Всички останали документи в хода на ревизионното производство също са надлежно връчени по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК. Същото се отнася и за уведомлението по чл. 124, ал. 1 от ДОПК за определяне на данъчната основа по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, поради обстоятелството, че ревизираното лице не е открито на адреса за кореспонденция по чл. 28 от ДОПК, вписан в Търговския регистър, а именно [населено място], [улица]. Съществено нарушение на административнопроизводствените правила е налице тогава, когато се нарушава правото на защита на ревизираното лице или което създава вероятност за неистинност на фактите, които органът е счел за

установени и които са от значение за съществуването на разпореденото или отказано от него субективно право, т. е. само такова нарушение, което би довело до друг, различен от направения от административния орган извод. В случая жалбоподателят е знаел за образуваното ревизионно производство, тъй като ревизията е възложена в изпълнение на решение № 1970/13.08.2012г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., с което е отменен ревизионен акт №[ЕИК]/08.05.2012г., издаден от Б. Н. Н. в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчен период месец юли 2011г. и административната преписка е върната за издаване на нова заповед за възлагане на ревизия за същия период и провеждане на ревизионно производство от друг ревизиращ екип. Не са ограничени правата му на защита, защото правото е упражнено с подаването на възражение срещу ревизионния доклад от 08.02.2013г., с оспорването на ревизионния акт по административен ред и по съдебен ред. Нито при възражението срещу констатациите в ревизионния доклад, нито при оспорването по административен ред, нито в хода на съдебното производство са представени доказателства от страна на жалбоподателя. Не са оборени фактическите констатации и не е установена различна фактическа обстановка от приетата в хода на ревизионното производство. Това налага извода, че не е засегнато правото на защита на ревизираното лице и не е допуснато съществено нарушение на административнопроизводствените правила, което да доведе до друг, различен извод на административния орган.

Не е допуснато и нарушение на относимите материалноправни разпоредби и преценката за наличие на законовите основания за признаване право на данъчен кредит по фактура № 1355/21.07.2011г., издадена от [фирма] с предмет аванс по борсов договор № 606/21.07.2011г. за доставка на 600т. маслодаен слънчоглед, реколта 2011г. с данъчна основа 462 000 лева и ДДС в размер на 92 400 лева. По делото безспорно е установено, че основанието за издаване на фактурата е аванс по сключен борсов договор. Фактурата е издадена преди извършване на плащането, което не е самостоятелно основание за отказ от право на данъчен кредит, при условие обаче, че са налице материалноправните предпоставки за това. Фактурата е включена в СД и дневника за продажби за съответния период на доставчика. Стойността по фактурата, данъчна основа и ДДС са платени изцяло по банков път на 11.08.2011г., 12.08.2011г., 25.08.2011г. и 17.09.2011г. като сумите са изтеглени на каса в датата на плащане. Реално осъществена доставка обаче няма нито в срока, посочен в спецификацията към борсовия договор, нито към 09.12.2012г., когато са дадени обясненията на управителя на [фирма], нито се доказва изпълнение на сделката в хода на съдебното производство, въпреки дадените от съда указания в тази насока с разпореждането от 17.09.2013г. Видно от съдържанието на борсовия договор и спецификацията към него, предмет на доставката е 600 т. маслодаен слънчоглед, година на производство 2011г., с място и срок на предаване [населено място] до 31.12.2011г. Доставката не е изпълнена и доказателства за настъпване на данъчно събитие по чл. 25, ал. 6 и ал. 7 от ЗДДС не са представени.

Обосновано и законосъобразно е отказано право на данъчен кредит като са изложени мотиви за липса на последваща авансово плащане

облагаема доставка, представляваща данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 6 и ал. 7 от ЗДДС. Разпоредбата на [чл. 25, ал. 7](#) от ЗДДС изрично предвижда, че когато преди да е възникнало данъчно събитие по [ал. 2, 3 и 4](#) се извърши плащане по доставката, данъкът става изискуем при получаване на плащането. Самото авансово плащане обаче не е данъчно събитие по смисъла на [чл. 25, ал. 2, 3 и 4 ЗДДС](#). В същото време обаче авансовото плащане е признат от закона юридически факт, при наличието на който настъпва изискуемост на данъка по този закон. По принцип, когато е налице авансово плащане по смисъла на изложеното, то не съществува само за себе си, след като и законът не го определя като данъчно събитие, поради което винаги трябва да се държи сметка при наличие на такова, извършена ли е съответната доставка на стока или услуга. В случая няма последваща плащането реално осъществена доставка. Законът допуска приспадане на право на данъчен кредит само за реално осъществени доставки, а не за договорени, респективно за заплатени частично или изцяло, без да е доказано тяхното изпълнение. В този смисъл за фактурата с предмет аванс по борсов договор, издадена без да е осъществена последваща облагаема доставка не са налице материалноправните основания на ЗДДС за приспадане право на данъчен кредит и правилно, обосновано и законосъобразно е отказано такова в ревизионния акт.

В този смисъл е практиката на Върховен административен съд по сходни казуси, напр. [решение № 9431 от 25.06.2013 г. по адм. д. № 2254 от 2013 г.](#) по описа на ВАС, VIII отд. Такава е и практиката на С., напр. решения по дело С - 419/02 дело С - 549/11, дело С - 19/12.

При този изход на правния спор, искането на ответника по жалбата за присъждане на разноски, представляващи юрисконсулстко възнаграждение е основателно в размер на 2556 лева, определен по реда на чл. 7, ал. 2, т. 4, вр.чл. 8 от Наредба № 1 от 9.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения

Предвид горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК и чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, Първо отделение, 43 - ти състав,

РЕШИ :

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалба на [фирма],[ЕИК], с адрес [населено място], [населено място], [улица], чрез упълномощения процесуален представител адв.Г. С., със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 2 срещу ревизионен акт № [ЕГН]/14.02.2013г., издаден от Д. Н. К., главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с решение № 921/23.05.2013г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

ОСЪЖДА [фирма],[ЕИК], с адрес [населено място], [населено място], [улица] да заплати на дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП направените по делото разноски в размер на 2556 (две хиляди петстотин петдесет и шест) лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република Б. в четиринадесетдневен срок от съобщаването му на страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: