Р Е Ш Е Н И Е
№ 3173

гр. София, 12.05.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 18 състав,** в публично заседание на 12.02.2014 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Росица Драганова

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **9576** 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 вх. № 25494 от 02.10.2013 г., подадена от [фирма] – Република Г., ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], чрез управителя В. Д. Д., срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/18.04.2013 г., издаден от М. И. Г. – главен инспектор по приходите - и.д. началник сектор „Ревизии“ и С. Д. Т. – главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията в ТД на НАП – С., мълчаливо потвърден от директора на дирекция „ОДОП” – С..

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта на начислен данък за продажбата към [фирма], през данъчен период м.01.2013 г. и в частта на непризнато право на приспадане на данъчен кредит за периода м.12.2012 г. по доставки от [фирма] и [фирма] – Б.; за периода м.01.2013 г. – по доставки от [фирма] – Б. и [фирма]. Иска от съда РА да бъде отменен като незаконосъобразен в обжалваната част, като по този начин бъде установен размер на задълженията на дружеството за обжалваните данъчни периоди в размер на декларираните. Претендира разноски.

Ответникът – Директорът на Дирекция „ОДОП” - С., чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. 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 № [ЕГН]/18.04.2013 г. е издаден от М. И. Г. – главен инспектор по приходите - и.д.

началник сектор „Ревизии“ и С. Д. Т. – главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията в ТД на НАП – С. в резултат на данъчна ревизия за определяне на задълженията на [фирма] – Република Г. по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периода 07.12.2012 г. - 31.01.2013 г. Ревизията е възложена със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1300558/21.01.2013 г., изменена със ЗВР № 1301205/08.02.2013 г., издадени от М. И. Г. – и.д. началник сектор „Ревизии”, Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-1354 от 01.11.2012 г. на Директора на ТД на НАП – С.. Определен е срок за извършване на ревизията до 25.02.2013 г.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е съставен Ревизионен доклад (РД) № 1301205/07.03.2013 г., връчен на управителя на дружеството - жалбоподател на 22.03.2013 г. Ревизираното лице не е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК да подаде възражение срещу РД. Издаден е Ревизионен акт № [ЕГН] от 18.04.2013 г. от компетентните органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК. РА е връчен на управителя на дружеството-жалбоподател на 25.04.2013 г.

С вх. № 53-06-3979/09.05.2013 г. на ТД на НАП - С., в срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК, е постъпила жалба до директора на Дирекция „ОДОП”. С вх. № 23-22-1075/07.06.2013 г. е постъпило допълнение към жалбата.

Сключено е споразумение на основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК за продължаване на срока за произнасяне на директора на дирекция ОДОП до един месец.

В срока по споразумението директорът на Дирекция „ОДОП” - С. при ЦУ на НАП не се е произнесъл по жалбата, поради което РА № [ЕГН] от 18.04.2013 г. е мълчаливо потвърден.

С вх. № 53-00-912/10.09.2013 г., чрез административния орган, е подадена жалбата до съда, същата е подадена в срока по чл. 156, ал. 5 от ДОПК, 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 № [ЕГН]/18.04.2013 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. РА е съставен в предвидената форма съгласно чл. 119 и чл. 120 от ДОПК.

По приложението на материалния закон – ЗДДС:

Основна дейност на дружеството-жалбоподател е търговия с леки автомобили.

1.При ревизията е установено, че през м.01.2013 г. е извършен бартер на леки автомобили, както следва:

Фактура № 82/21.01.2013 г. за покупка от [фирма] с ЕИК[ЕИК], с предмет на доставка автомобил Г. Ч. по договор за замяна с ДО – 52 000 лв. и ДДС – 10 400 лв.

Фактура № 3/21.01.2013 г. продажба на [фирма] с предмет на доставката автомобил Ауди А8 по договор за замяна с ДО – 62 400 лв. и ДДС – 0,00 лв. Във фактурата не е посочено, че доставката е специален ред на облагане на маржа – чрез вписване „чл. 143 от закона“.

Установено е, че са спазени разпоредбите на чл. 130 от ЗДДС, съгласно които когато е налице доставка, по която възнаграждението /изцяло или частично/ е определено в

стоки или услуги, приема се че са налице две насрещни доставки, като всеки от доставчиците се смята за продавач на това, което дава и за купувач на това, което получава. Данъчното събитие за двете доставки възниква по общите правила на закона. Доставката с по-ранна дата на възникване на данъчно събитие се смята за авансово плащане /цялостно или частично/ по втората доставка.

Заменената лека кола от [фирма] – Република Г. с ЕИК[ЕИК] със [фирма] е закупена по фактура № 144/05.12.2012 г., издадена от [фирма] за Ауди А8 с данъчна основа 102 000,00 лв. Фактурата е без ДДС като съгласно разпоредбите на чл. 114, ал. 1, т. 12 при документиране на доставката, във фактурата е вписано нормативното основание, въз основа на което не се дължи ДДС – чл. 50, т. 2.

Във връзка с изясняване на фактическата обстановка, относно ползване от ревизираното лице режим на специален ред на облагане на маржа по фактура № 3/21.01.2013 г. от орган по приходите е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица с изх. № 24-00-251-3 от 15.04.2013 г., адресирано до [фирма]. Изискано е дружеството да представи на ревизиращия орган заверено копие от фактура № 3/21.01.2013 г., издадена от [фирма] – Република Г.. В представеното заверено копие от фактура № 3/21.01.2013 г. не е начислен ДДС по доставката и не е посочено във фактурата доставка по специален ред на облагане на маржа, чрез вписване „чл. 143 от закона“.

Вследствие на така установеното, ревизиращите органи по приходите са направили извод, че при последващата продажба – в случая бартер с [фирма] ще е приложима разпоредбата на чл. 86, ал. 1 и ревизираното лице е длъжно да начисли ДДС в размер на 20 400 лв. Дружеството не е съставило и включило протокол на основание чл. 90 от ППЗДДС в дневниците за продажби за съответния период. Ревизираното лице не е посочило във фактурата доставки по специален ред на облагане на маржа, чрез вписване „чл. 143 от закона“.

Ревизиращите са се позовали на чл. 89 и чл. 90 от ППЗДДС и са направили извод, че при последващата продажба – в случая бартер с [фирма] по фактура № 3/21.01.2013 г. ще е приложима разпоредбата на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС и ревизираното дружество е длъжно да начисли върху данъчната основа при придобиване в размер на 102 000 лв., ДДС в размер на 20 400 лв.

Жалбоподателят не оспорва така установените факти, но излага съображения, че изводите на органите по приходите са неправилни, тъй като не съответстват на закона. Посочва се, че за доставката по фактура № 3/21.01.2013 г. е приложим специалният ред за облагане на маржа по чл. 143 и сл. от ЗДДС, тъй като автомобилът е закупен от друго данъчнозадължено лице по доставка по чл. 50, ал. 1 от ЗДДС – това е точно хипотезата на чл. 143, ал. 1, т. 2 от ЗДДС. Видно от издадената фактура № 3/21.01.2013 г., а също и от договора, страните са определили продажна цена на този автомобил в размер на 62 400 лв., поради което данъчната основа на доставката като се приложи чл. 145, ал. 2 от ЗДДС и се отчете, че покупната цена на автомобила е 104 000 лв., следва да се определи в размер на нула лева. Когато данъчната основа на доставката е нула и данъкът, който трябва да се начисли е нула лева, е невъзможно да се състави протокол по чл. 90 от ППЗДДС – протоколът се съставя за начисляване на данък, както е видно и от самата разпоредба на чл. 90, ал. 1 от ЗДДС. Когато не се начислява данък, не може да се състави протокол.

Жалбата в тази си част е основателна по следните съображения:

Съгласно чл. 143, ал. 1, т. 2 от ЗДДС /ред. ДВ бр. 94/2012 г. в сила от 1.01.2013 г./,

разпоредбите на тази глава се прилагат за доставка, извършена от дилър, на стоки втора употреба, доставени му на територията на страната или от територията на друга държава членка от друго данъчно задължено лице, регистрирано по този закон, когато предмет на доставката е стока, освободена по чл. 50, ал. 1 или от регистрирани за целите на ДДС лица в друга държава членка, освободени от данък съгласно законодателството на съответната държава на аналогични основания.

Настоящият състав на съда приема, предвид обстоятелството, че дейността на [фирма] – Република Г. е търговия с леки автомобили, че дружеството отговаря на дефиницията за дилър на стоки втора употреба, дадено в §1, т. 23 от ДР на ЗДДС - данъчно задължено лице, което в процеса на икономическата си дейност закупува, придобива или внася стоки втора употреба, с цел да ги продаде, независимо от това, дали лицето действа като комисионер по смисъла на Търговския закон.

Съгласно чл. 148, ал. 1 от ЗДДС (Нова - ДВ, бр. 94 от 2012 г., в сила от 1.01.2013 г.), във фактурата и в известието към фактурата дилърът вписва "режим на облагане на маржа - стоки втора употреба" или "режим на облагане на маржа - произведения на изкуството" или "режим на облагане на маржа - предмети за колекции и антикварни предмети". Това условие не е било спазено в първоначално издадената фактура, като жалбоподателят поддържа, че този текст е добавен от него по-късно в издадената фактура, която също е изпратена на получателя, и е представил доказателства в тази насока. Съдът кредитира така представената в хода на ревизионното производство фактура № 0…3/21.01.2013 г. /с. 93 от делото/, тъй като обяснението за допуснатия първоначално пропуск е логично предвид обстоятелството, че са спазени всички останали условия за прилагане на реда по чл. 143, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

2.След анализ на събраните доказателства в хода на ревизията от ревизираното дружество и от доставчици [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] Република Б. с ЕИК[ЕИК] е установено, че ревизираното дружество за м.12.2012 г. е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 100 660,05 лв. по фактури и доставчици, както следва:

2.1.По Фактура № 457/19.12.2012 г., издадена от [фирма] жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 53 394,16 лв. Фактурата е с предмет на доставка отдаване на автомобил по договор от 07.12.2012 г. за финансов лизинг на автомобил Мерцедес G. с ДО 266 970,79 лв. и ДДС – 53 394,16 лв. Към фактурата е представена международна товарителница от 20.12.2012 г., от която е видно, че стоката – автомобил Мерцедес G. е пристигнала в Б. на 22.12.2012 г. с получател [фирма] – Република Б. и превозвач [фирма]. Същата е изпратена от D-T. D. IN T. с V. № D..

Сключен е договор за финансов лизинг 738T001 от 07.12.2012 г. между [фирма] /лизингодател/ и ревизираното дружество /лизингополучател/. Съгласно чл. 2 договорът е със срок на лизинга от 36 месеца, считано от датата на първата дължима лизингова вноска, съгласно актуалния погасителен план. При изтичане на срока на лизинга лизингополучателят има опция да придобие собствеността върху лизинговия обект - автомобил Мерцедес G.. Ревизираното лице не е упражнило опцията за придобиване на собствеността върху лизинговия обект. Ревизиращите са посочили, че лизинговият обект следва да се заведе в счетоводните регистри на ревизираното дружество като актив и не може в условията на лизингов договор впоследствие ревизираното дружество да се разпорежда с него за последващи облагаеми доставки.

Закупеният лек автомобил Мерцедес G. е заведен по дебита на сч.сметка 304 като

търговски наличности в счетоводните регистри на [фирма] Република Г.. Представени са извлечения от сметката за периода.
Предвид така установеното, ревизиращият екип е направил следните изводи: Придобит е лизингов обект /лек автомобил Мерцедес G./, който отговаря на условията в допълнителните разпоредби на ЗДДС §1, т. 18 за лек автомобил. Същият следва да бъде заведен като актив в счетоводните регистри на ревизираното дружество и не може в условията на лизингов договор впоследствие ревизираното дружество да се разпорежда с него за последващи облагаеми доставки. Съгласно чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, когато е придобит, внесен или нает лек автомобил. В резултат на това, е направен извод, че данъкът е начислен неправомерно и на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС не е признато право на приспадане на данъчен кредит на [фирма] – Република Г. по фактура № 457/19.12.2012 г., издадена от [фирма] в общ размер на 53 394,16 лв.
2.2. По фактура № 49/10.12.2012 г., издадена от [фирма] - Република Б. с ЕИК по Булстат[ЕИК], ревизираното дружество за месец 12.2012 г. е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 47 265,89 лв.
Фактура № 49/10.12.2012 г. е с предмет на доставка: по договор от 10.12.2013 г. за покупко-продажба на лек автомобил марка Мерцедес G. с Р. №:W. с ДО 236 329,46 лв. и ДДС 47 265,89 лв. Към фактурата е представена международна товарителница от 30.01.2013 г., от която е видно, че стоката /автомобил Мерцедес G./ е пристигнала в Б. на 02.02.2013 г. с получател [фирма] - Република Б., с ЕИК В. и превозвач [фирма], същата е изпратена от A. W. G. с V. № D..
От представените документи е установено, че е извършено частично плащане на 11.12.2012 г. в размер на 136 908,10 лв. от [фирма] - Република Г. с ЕИК по В. към доставчик [фирма] - Република Б., с ЕИК по Булстат В. по цитираната фактура.
Представената фактура не съдържа текст авансово плащане, а текст по договор за покупко-продажба, от което ревизиращият екип прави извод, че процесната фактура е издадена във връзка с извършена доставка по чл. 6 от ЗДДС, а не за авансово плащане за доставка.
Направено е заключение, че фактурата, по която ревизираното дружество е упражнило правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер 47 265,89 лв. през месец декември е издадена преди датата на данъчното събитие т.е. горе цитираната стока - 1 брой МПС е пристигнала на територията на Република Б. на 02.02.2013г. /съгласно международни товарителници /ЧМР/.
Съгласно чл. 113, ал. 4 от ЗДДС, фактурата се издава задължително не по късно от пет дни от датата на възникване на данъчното събитие за доставката, а в случаите на авансово плащане - не по-късно от пет дни от датата на получаване на плащането.
С оглед на така установеното ревизиращите са изложили следните мотиви за непризнаване на правото на данъчен кредит:
За да е налице правото на приспадане на данъчен кредит, е необходимо да се докаже наличие на реално извършена доставка към датата на издаване на данъчна фактура. Законът не свързва правото на данъчен кредит единствено с издаването на фактура, а поставя изискването да са налице реално осъществени доставки. Наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е предвидено като изискване за възникване право на данъчен кредит.

Съгласно чл. 6. ал. 1 от ЗДДС - доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Субективното право за получателя по доставки да приспадне заплатения от него на доставчика, ДДС като данъчен кредит, не може да възникне, ако не е доказано по безспорен начин, че въпросните доставки са реално осъществени към момента на издаването на данъчна фактура. Следователно правото на приспадане на данъчен кредит възниква по чл. 68, чл. 69 и чл. 71 от ЗДДС само, когато доставката, по която това право се претендира, е реално извършена и е налице издадена фактура при условията на разпоредбите на чл. 113, ал. 4 от ЗДДС. Доколкото при настоящата ревизия не е доказано получаване на реални доставки, към момента на фактурите издадени от [фирма] - Република Б. с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], на ревизираното дружество, то и правото на приспадане на данъчен кредит от страна на получателя -ревизираният субект, не е налице. Съгласно разпоредбите на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС - данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена. Фактурата сама по себе си не посочва по достоверен начин наличието на данъчно събитие към датата на нейното издаване. Съгласно чл. 25. ал. 6, т. 1 от ЗДДС на датата на данъчното събитие данъкът става изискуем и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли. След като не се доказва наличието на данъчно събитие, *към* момента на издаване на данъчната фактура, данъкът не е начислен съгласно изискванията на ЗДДС.

Предвид гореизложеното, не се признава правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] - Република Г. по фактура №49/10.12.2012 г., издадена от [фирма] - Република Б. с ЕИК по Булстат[ЕИК] в общ размер на 47265,89 лв., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ЗДДС, чл. 89, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 25 и чл. 6 от ЗДДС.

Жалбоподателят възразява срещу тези констатации на ревизиращите, като посочва, че дружеството се е възползвало от опцията за придобиване на посочения лек автомобил Мерцедес G. по договор за финансов лизинг 738Т001 от 07.12.2012 г., след което както е констатирано на с. 3 и с. 4 от РА придобитият автомобил е използван за последваща продажба на [фирма], поради което е приложима разпоредбата на чл. 70, ал. 2, т. 2 от ЗДДС – автомобилът е бил предназначен за продажба и е продаден.

Съгласно чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС (ред. ДВ бр. 63/2006 г.), правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, когато е придобит, внесен или нает лек автомобил. В чл. 70, ал. 2, т. 2 от ЗДДС е предвидено, че текстът на чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС не е приложим, когато превозните средства са придобити единствено за препродажба. Предвид предметът на дейност на дружеството-жалбоподател и обстоятелството, че лек

автомобил Мерцедес G. е закупен от [фирма] – Република Г. с договор за покупко-продажба на МПС от 14.02.2013 г. от продавача [фирма], след което е осъществена последваща продажба на [фирма], то законосъобразно жалбоподателят се позовава на приложимост на разпоредбата на чл. 70, ал. 2, т. 2 от ЗДДС, поради което за него е възникнало право на данъчен кредит, но през м.02.2013 г., а не през м.12.2012 г., когато е било упражнено.

Що се отнася до непризнатото право на данъчен кредит по фактура № 49/10.12.2012 г., по съображения, че същата била издадена преди датата на данъчното събитие - 02.02.2013 г., то издаването на фактура преди датата на доставката не може да бъде приравнено на липса на доставка. Доколкото договор от 10.12.2013 г. за покупко-продажба на лек автомобил марка Мерцедес G. с Р. №:W. с ДО 236 329,46 лв. и ДДС 47 265,89 лв. съдържа пълна индивидуализация на закупеното превозно средство, то конкретната дата на доставката на автомобила не е релевантна с оглед определяне на датата на прехвърляне на собствеността, тъй като тя не се прехвърля с предаването на автомобила, а със сключването на договора. Съгласно чл. 144, ал. 1 от Закона за движението по пътищата, собствеността на моторните превозни средства се прехвърля с писмен договор, следователно към датата на сключване на договора и издаване на фактурата – 10.12.2012 г. е настъпило и данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС.

С оглед на така изложеното, жалбата се явява и основателна и в тази си част и РА № [ЕГН]/18.04.2013 г. следва да бъде отменен като незаконосъобразен в частта на непризнато право на данъчен кредит по фактура №49/10.12.2012 г., издадена от [фирма] - Република Б. с ЕИК по Булстат[ЕИК] в общ размер на 47265,89 лв.

3. След анализ на събраните доказателства в хода на ревизията от страна на ревизираното дружество и от доставчици [фирма] Република Б. с ЕИК по Булстат[ЕИК] и от [фирма] с ЕИК по Булстат[ЕИК], е установено, че ревизираното дружество за м.01.2013 г. е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общо в размер на 32 316,66 лв. по следните фактури:

Покупки от [фирма] - Република Б. с ЕИК по Булстат[ЕИК] на 9 броя автомобили по фактури както следва:

1. Ф-ра № 53/11.01.2013 г. с ДО – 41 666,67 лв. и ДДС – 8 333,33 лв. - предмет на сделката автомобил Мерцедес С500 по договор за покупко-продажба от 24.01.2013 г.
2. Ф-ра № 64/24.01.2013 г. с ДО – 8 333,33 лв. и ДДС – 1 666,67 лв. - предмет на сделката автомобил Мерцедес С500 по договор за покупко-продажба от 24.01.2013 г.
3. Ф-ра № 62/24.01.2013 г. с ДО – 4 166,67 лв. и ДДС - 833,33 лв. - предмет на сделката автомобил Нисан по договор за покупко-продажба

от 24.01.2013 г.
4. Ф-ра № 66/24.01.2013 г. с ДО – 4 166,67 лв.и ДДС - 833,33 лв. - предмет на сделката автомобил Нисан по договор за покупко-продажба от 24.01.2013г.
5. Ф-ра № 67/24.01.2013 г. с ДО – 1 250 лв. и ДДС - 250 лв. - предмет на сделката автомобил С. по договор за покупко-продажба от 24,01.2013 г.
6. Ф-ра № 72/24.01.2013 г. с ДО – 8 333,33 лв. и ДДС – 1 666,67 лв. - предмет на сделката автомобил Ауди А8 по договор за покупко-продажба от 24.01.2013 г.
7. Ф-ра № 63/24.01.2013 г. с ДО – 8 333,33 лв. и ДДС – 1 666,67 лв. - предмет на сделката автомобил Ауди А8 по договор за покупко-продажба от 24.01.2013 г.
8. Ф-ра № 71/24.01.2013 г. с ДО – 16 666,67 лв. и ДДС – 3 333,33 лв. - предмет на сделката автомобил Ауди А8 по договор за покупко-продажба от 24.01.2013 г.
9. Ф-ра № 65/24.01.2013 г., с ДО – 16 666,67 лв. и ДДС – 3 333,33 лв. - предмет на сделката автомобил Б. по договор за покупко-продажба от 24.01.2013 г.

Покупка от [фирма] с ЕИК[ЕИК] по фактура № 82/21.01.2013 г. с ДО – 52 000 лв. и ДДС – 10 400 лв. - предмет на сделката Автомобил Г. Ч. по договор за замяна

Общо за цитираните фактури - размер на ДО -161 583,34 лв. и ДДС - 32 316,66 лв.

Във връзка с цитираните покупки са представени фактури и договори за покупко-продажба. Не са представени приемо-предавателни протоколи към договорите, доказващи данъчното събитие по доставките.

Няма приложени свидетелства за регистрация на МПС доказващи, че предходният доставчик - [фирма] Република Б. с ЕИК по Булстат[ЕИК] и [фирма] с ЕИК по Булстат[ЕИК] - е притежавал стоката /МПС/, продадена на ревизираното лице. В хода на ревизията от страна на ревизираното дружество не са представени никакви други документи, относно доставката на стоките /МПС/ по цитираните фактури.

След направен анализ на всички събрани в хода на ревизията доказателства, органите по приходите са направили извод, че не може да бъде доказано по безспорен начин наличие на доставка на стока по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и настъпване на събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС по описаните фактури.

Съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Съгласно ал. 2 от за доставка на стока се смята и:

1.прехвърлянето на право на собственост или друго вещно право върху стоката в резултат на искане или акт на държавен или местен орган или

на основание на закон срещу обезщетение;
2.фактическото предоставяне на стока по договор, в който е предвидено прехвърляне на правото на собственост върху нея под отлагателно условие или срок;
3. фактическото предоставяне на стока по договор за лизинг, в който изрично е предвидено прехвърляне на правото на собственост върху стоката; тази разпоредба не са прилага, когато в договора за лизинг е уговорена само опция за прехвърляне на собствеността върху стоката;
4. фактическото предоставяне на стока на лице, което действа от свое име и за чужда сметка.

Съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл. 16. Съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Съгласно чл. 25, ал. 5, т. 1 от ЗДДС, данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли на датата на данъчното събитие.

Относно процесните фактури, издадени от [фирма] Република Б. с ЕИК по Булстат[ЕИК] и от [фирма] с ЕИК по Булстат[ЕИК], не може по безспорен начин да се докаже наличие на доставка на стока по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, тъй като ЗДДС не свързва правото на данъчен кредит единствено с издаването на фактура, а поставя изискването да са налице реално осъществени доставки. Достоверността на първичния счетоводен документ /фактурата/ се преценява с оглед на всички останали документи, които са представени и които касаят предмета на доставката по нея. Фактурите нямат прехвърлително действие, т.е. сами по себе си не са доказателство за настъпване на данъчно събитие. Не е достатъчно само наличието на издаден данъчен документ /фактура/ и съответните й отразявания в счетоводството на доставчика и на получателя, а следва да е установено, че стопанската операция е действително осъществена по издадената фактура, съобразно принципите на чл. 4, ал. 1, т. 5 от Закона за счетоводството /ЗСч./. Указаният принцип изисква сделките и събитията да се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма. Не може да се издаде първичен счетоводен документ за сделка, чийто предмет реално не е осъществен.

От така констатираните факти и обстоятелства в хода на ревизията е направен извод, че не може да се докаже по безспорен начин настъпването на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС и наличие на доставка на стока по смисъла на чл. 6 от ЗДДС по

процесните фактури.
Няма представени безспорни доказателства за наличие на доставка на стока по чл. 6 от ЗДДС. Поради недоказана доставка по чл. 6 от ЗДДС, не е налице дата на данъчно събитие и изискуемост на данъка от издателя по фактурите и доставчикът следователно неправомерно е начислил ДДС по същата фактура.
За [фирма] Република Г. не възниква правото на приспадане на данъчен кредит за ревизирания период м.01.2013 г. по ЗДДС въз основа на неизпълнение на изискванията чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 25 от ЗДДС и чл. 6 от ЗДДС по горецитираните фактури от доставчици от [фирма] Република Б. с ЕИК по Булстат[ЕИК] и от [фирма] с ЕИК по Булстат[ЕИК] в общ размер на 32 316,66 лв.
Жалбоподателят възразява, че в хода на ревизията са били представени доказателства, че предходните доставчици - [фирма] Република Б. и [фирма] са били собственици на съответните МПС – представени са фактури от съответните предходни доставчици, протоколи по чл. 117 от ЗДДС – когато са придобити по вътреобщностно придобиване, както и товарителница С. за транспортирането им до територията на страната. За 7 от десетте автомобила е посочено, че същите са вече регистрирани МПС, поради което представените договори са и с нотариална заверка на подписите на продавача и купувача: Нисан GT-R с рег. [рег.номер на МПС] – предмет на фактура № 62/24.01.2013 г., Ауди S8 с рег. [рег.номер на МПС] – предмет на фактура № 63/24.01.2013 г., Мерцедес S. с рег. [рег.номер на МПС] – предмет на фактура № 64/24.01.2013 г., Б. К. с рег. [рег.номер на МПС] – предмет на фактура № 65/24.01.2013 г., Нисан GT-R с рег. [рег.номер на МПС] – предмет на фактура № 66/24.01.2013 г., С. И. с рег. [рег.номер на МПС] – предмет на фактура № 67/24.01.2013 г. и Джип Г. Ч. с рег. [рег.номер на МПС] – предмет на фактура № 82/21.01.2013 г.
Жалбата и в тази си част е основателна.
Както беше посочено и по-горе в настоящото решение, съгласно чл. 144, ал. 1 от Закона за движението по пътищата, собствеността на моторните превозни средства се прехвърля с писмен договор, следователно към датата на сключване на договора и издаване на фактурата е настъпило и данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС. Това безспорно е така при горепосочените фактури, при които предметът на продажба – конкретният автомобил е напълно индивидуализиран. От дружеството-жалбоподател към всяка една от изброените фактури са представени освен договорите за покупко-продажба с нотариална заверка на подписите и протоколи по чл. 117 от ЗДДС – когато са придобити по вътреобщностно придобиване, фактурите от предходните доставчици, свидетелство за

регистрация част I. За доставките по фактури № 53/11.01.2013 г., № 71/24.01.2013 г. и № 72/24.01.2013 г., освен че автомобилите са индивидуализирани като марка, модел и номер на рама, са представени към всяка една от фактурите и договор за покупко-продажба, протокол по чл. 117 от ЗДДС, фактура от предходния доставчик, както и товарителница С. за транспортирането им до територията на страната.

С оглед на така изложеното неправилни са аргументите на органите по приходите, че следва да има приемо-предавателни протоколи за доказване на доставките на автомобили. Автомобилите по гореизброените фактури не са родово определени вещи, а индивидуално определени такива – с марка, модел, номер на рама, регистрационни номера, поради което за доказване на реалното извършване на доставка не е необходимо индивидуализирането на предмета на доставката чрез приемо-предавателен протокол. Доставката – прехвърлянето на собствеността върху автомобила, е настъпила към момента на сключване на писмените договори.

С оглед на изложеното, оспореният РА № [ЕГН]/18.04.2013 г. на ТД на НАП – [населено място] следва да бъде отменен в частта му относно начислен данък за продажбата към [фирма] в размер на 20 400 лв., през данъчен период м.01.2013 г. и в частта на непризнато право на приспадане на данъчен кредит за периода м.12.2012 г. по доставки от [фирма] и [фирма] – Б.; за периода м.01.2013 г. – по доставки от [фирма] – Б. и [фирма].

При този изход на спора жалбоподателят има право да му бъдат присъдени направените по делото разноски в размер на 50 /петдесет/ лева – заплатена държавна такса за образуване на настоящото производство.

Воден от изложеното и на основание чл. 229, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, Първо отделение, 18–ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] – Република Г., ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], Ревизионен акт № [ЕГН]/18.04.2013 г., издаден от М. И. Г. – главен инспектор по приходите - и.д. началник сектор „Ревизии“ и С. Д. Т. – главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията в ТД на НАП – С., мълчаливо потвърден от директора на дирекция „ОДОП” – С., както следва:

в частта на начислен данък за продажбата към [фирма] в размер на 20 400 лв., през данъчен период м.01.2013 г.;

в частта на непризнато право на приспадане на данъчен кредит за периода м.12.2012 г. по доставки от [фирма] и [фирма] – Б.;

в частта на непризнато право на приспадане на данъчен кредит за периода м.01.2013 г. – по доставки от [фирма] – Б. и [фирма].

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати на [фирма] – Република Г., ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], сумата от 50 /петдесет/ лева, разноски 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.

СЪДИЯ: