Р Е Ш Е Н И Е
№ 2750

гр. София, 25.04.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 3 състав,** в публично заседание на 24.03.2014 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ива Кечева

при участието на секретаря М. Велева, като разгледа дело номер **1105** 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[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], чрез адв. Н Д. – Д., срещу Ревизионен акт /РА/ № [ЕГН]/01.02.2012 г., издаден от Н Б. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., в частта потвърдена с решение № 2049/20.08.2012 г. на директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" – [населено място] (дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място], считано от 01.01.2013 г.).

В жалбата са изложени съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт, в частта на отказано право на данъчен кредит по доставки от [фирма] и на извършени корекции по ЗДДС за м.02.2009 г., както и на начислен допълнително ДДС за м.06.2009 г. по непризнат ВОД на стоки. Изложени са доводи за немотивираност на РА, като е посочено, че в хода на ревизията не са извършени никакви действия по събиране на доказателства и извършване на проверки на доставчиците на жалбоподателя. Твърди се, че в ревизионното производство са представени доказателства за реалното изпълнение на непризнатия с РА ВОД на стоки за Румъния. Оспорен е изводът на решаващия орган за липса на регистрация по ДДС на получателя по ВОД, като се сочи, че жалбоподателят е извършил проверка в официалния регистър на НАП, при която е установено, че румънското дружество е имало валиден ДДС номер за процесния период. Иска се от съда да отмени

ревизионния акт в обжалваните му части. В съдебното производство оспорващият се представлява от адв. Д..
Ответната страна – директорът на дирекция ”ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител юрк. В., изразява становище за неоснователност на жалбата, моли съда да потвърди оспорения ревизионен акт и претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.
Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:
Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ На основание Заповед /ЗВР/ с № 1100041/04.01.2011 г., изменена със ЗВР № 1104157/05.04.2011 г. - и двете издадени от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии", дирекция „Контрол" при ТД на НАП С., е възложено извършване на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди: 01.02.2007 г. - 31.03.2007 г., 01.11.2007 г. - 30.11.2007 г., 01.01.2008 г. – 28.02.2008 г., 01.06.2008 г. - 30.06.2008 г., 01.08.2008 г. - 31.08.2008 г., 01.11.2008 г. - 30.11.2008 г., 01.01.2008 г. - 31.03.2009 г., 01.06.2009 г. – 31.07.2009 г., 01.10.2009 г. - 31.10.2009 г. и по ЗКПО - за корпоративен данък за данъчни периоди 2006 г. и 2008 г. Издателят на ЗВР е оправомощен със заповед № РД-01-6/04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП - С..
Ревизионното производство е спряно със заповед № 1100345/09.05.2011 г. и възобновено със заповед № 1108167-В/11.07.2011 г., издадени от органа, възложил ревизията.
Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е възложена на основание решение на директора на дирекция О. С. № 1920/13.12.2010 г., с което първоначалният РА[ЕИК]/16.09.2010 г. е отменен в оспорената му част, и преписката е върната с указания за извършване на нова ревизия.
За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № 1108167/27.07.2011 г., връчен на представител на дружеството на 06.12.2011 г. Дружеството е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и е подало писмено възражение срещу издадения му РД.
Ревизията е приключила с оспорения в настоящото производство РА № [ЕГН]/01.02.2012 г., издаден от Н Б. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № К 1108167/24.11.2011 г. от органа, възложил ревизията. Въз основа на констатациите в ревизионния доклад, с ревизионния акт на [фирма] е отказано право на данъчен кредит в размер на 106 353,58 лв. и са му начислени лихви в размер на 41 725,34 лв. за данъчни периоди м.02.2007 г., м.03.2007 г., м.11.2007 г., м. 01.2008 г., м.02.2008 г., м. 06.2008 г., м.08.2008 г., м.11.2008 г., м. 01.2009 г., м. 02.2009 г., м. 03.2009 г., м.06.2009 г., м.07.2009 г. и м.10.2009 г., и е определен допълнителен корпоративен данък за 2008 г. в размер на 8 618,71 лв. и начислените лихви в размер на 2 640,23 лв.
Р. акт е връчен на управителя на ревизираното дружество на 27.02.2012 г. Във връзка с подадената от [фирма] жалба на 12.03.2012 г. по реда на чл. 152 ДОПК е сключено споразумение по реда на чл. 156, ал, 7 от ДОПК за продължаване срока за произнасяне на директора на дирекция „О.” – [населено място] с до три месеца от изтичане на срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК. С решение № 2049/20.08.2012 г. на директора на дирекция „О.” – С. е отменен ревизионният акт, в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 02 и м.03.2007г., м.11.2007

г., м. 01 и м.02.2008 г., м.06, м.08. и м.11.2009 г., м.01, м.03., м.07 и м.10.2009 г., както и в частта на определени допълнителни задължения по ЗКПО за 2008 г., ведно със съответните лихви. Оспореният РА е изменен като установеният с него резултат за периода м.02.2009 г. ДДС за внасяне в размер на 14 226,48 лв. и лихви за просрочие в размер на 2 828,85 лв. е определен с решението на ДДС за внасяне в размер на 7 866,48 лв. и лихви за забава в размер на 839,30 лв. РА е потвърден в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м.06.2009 г.

По делото са приети писмените доказателства, представени с административната преписка. С определение от 28.03.2013 г. на жалбоподателя са дадени указания във връзка с необходимостта от представяне на доказателства за реалното изпълнение на доставката от [фирма], както и за осъществяване на декларирания ВОД. По делото не са представени допълнителни доказателства в изпълнение указанията на съда.

Жалбата до АССГ, подадена чрез ответния административен орган на 13.09.2012 г., е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от надлежна страна и същата е процесуално допустима. Разгледана по същество е частично основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 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 материално-правните разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите – чл. 118, ал. 2 ДОПК вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 ЗНАП. Със заповед № К 1108167/24.11.2011 г. издадена от органа, възложил ревизията, Н Б. Б. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., е определена за компетентен орган по издаване на ревизионен акт на [фирма]. Обжалваният РА е издаден и в предвидената от закона форма – чл. 120, ал. 1 ДОПК.

С оглед отмяната и изменението на част от установените задължения със спорния РА от решаващия орган с постановеното решение № 2049/20.08.2012 г. и съобразно изложеното в подадената до съда жалба, следва да се приеме, че в настоящото производство се оспорва РА № [ЕГН]/01.02.2012 г., в частта изменена от ответния административен орган, с която за периода м.02.2009 г. е определен ДДС за внасяне в размер на 7 866,48 лв. и лихви за забава в размер на 839,30 лв., както и в частта на определен допълнително ДДС за м.06.2009 г. в размер на 28 035,11 лв.

1. В хода на ревизията е установено, че жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит в размер на 2 800,00 лв. по фактура № 13/04.02.2009 г. с предмет „консултантска услуга", издадена от доставчика [фирма]. На дружеството - контрагент е извършена насрещна проверка, за която е съставен ПИНП № 2200-23-1100041-04/06.04.2011 г. С него е констатирано, че изготвеното до лицето ИПДПОЗЛ с изх. № 12-53-03-6-4/21.02.2011 г. е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени изисканите документи - договор, приемо-предавателен протокол, платежни документи и др. относими към процесната доставка доказателства.

При проверка в информационната система на НАП органът по приходите е установил, че доставчикът не е разполагал с лица, назначени по трудов договор, не е подавал уведомления по чл. 62, ал. 4 от КТ и не е внасял осигуровки. С оглед на това е прието, че [фирма] няма персонал за изпълнение на документираната с процесната фактура консултантска услуга. Формиран извод, че не е обосновано реалното изпълнение на доставката и на основание чл. 9, чл. 25, ал. 1 и ал. 2 и чл. 68, ал. 1 от ЗДДС не е признато право на данъчен кредит на [фирма] в размер на 2 800,00 лв. по фактура №

13/04.02.2009 г., издадена от [фирма].
Изводите на ревизиращите органи за липса на реална доставка по фактурата, издадена от [фирма] не са опровергани от жалбоподателя в настоящото производство по пътя на пълното и насрещно доказване. Както в хода на ревизията, така и в производствата по административно и съдебно обжалване на акта не са ангажирани доказателства за конкретния предмет на доставката от [фирма] – в какво се е изразявала консултантската услуга, в коя област и с каква цел е било необходимо консултиране. Не са представени доказателства за реалното изпълнение на доставката от страна на доставчика и за получаването ѝ от [фирма] – не е представен приемно-предавателен протокол, писмен документ, договор или друго доказателство за предаване на резултата от услугата. Не е изяснен и въпросът от кого е изпълнена услугата и с каква квалификация е бил изпълнителят. Правото на данъчен кредит възниква и се упражнява по общите правила на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от ЗДДС. Съгласно посочените правни норми основната и водеща предпоставка за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на действително получени от регистрираното лице стоки и/или услуги по облагаеми доставки. Жалбоподателят е този който следва да докаже, че реално е получил процесните доставки на услуги, но в случая това не сторено – от дружеството не са представени приемно-предавателни протоколи за получаване на фактурираната услуга, договор и/или други документи, които да съдържат конкретно описание на консултантската услуга и които да доказват реалното ѝ изпълнение от доставчика. Във връзка с доставката от жалбоподателя е представена единствено фактурата, издадена от доставчика, в която не се съдържа конкретно описание и параметри на услугата и същата не представлява доказателство, че доставката е реално изпълнена.
Неоснователно е възражението в жалбата за немотивираност на РА, в частта на отказан данъчен кредит по фактурата, издадена от [фирма]. Установените в хода на ревизията факти и обстоятелства относно доставката от [фирма] и предприетите действия от органите по приходите, са описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт. Поради това, липсата на мотиви в РА относно отказът на данъчен кредит по посочената фактура не представлява съществено процесуално нарушение.
Поради изложеното, настоящият съдебен състав приема, че с РА законосъобразно, на основание чл. 9, чл. 25, ал. 1 и ал. 2 и чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, не е признато право на данъчен кредит на [фирма] в размер на 2 800,00 лв. по фактура № 13/04.02.2009 г., издадена от [фирма].
По отношение на възраженията с жалбата относно размерът на определения като дължим за внасяне ДДС за периода м.02.2009 г., след изменението на РА в тази част с решение № 2049/20.08.2012 г., с което за периода м.02.2009 г. е определен ДДС за внасяне в размер на 7 866,48 лв. и лихви за забава в размер на 839,30 лв., настоящият съдебен състав приема следното:
Видно от констативната част на РД за периода м.02.2009 г. ревизиращите органи са приели, че са налице основания за отказ на право на данъчен кредит в общ размер на 9 160 лв. по 2 бр. фактури, издадени от [фирма] и по 1 фактура, издадена от [фирма]. С решение № 2049/20.08.2012 г. директорът на дирекция „ОДОП" е изложил мотиви за незаконосъобразност на РА, в частта на отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], поради което с диспозитива е отменил РА, в частите

на отказан кредит по фактурите издадени от този доставчик, а за периода в.02.2009 г. е изменил РА, тъй като в същия период е отказан данъчен кредит по фактурата, издадена от [фирма], в която част РА е приет за законосъобразен. Така извършеното от ответния орган изменение на РА е коректно като подход, но е неправилно като посочен краен резултат за внасяне на ДДС за периода. Установява се, че с РА за м.02.2009 г. след извършените корекции въз основа на мотивите и фактическите установявания в РД, е определен резултат ДДС за внасяне в размер на 14 226,48 лв. Ревизиращите органи са констатирали, че е внесена от ревизираното дружество на 14.03.2009 г. сумата от 5 180,14 лв. (деклариран ДДС за м.02.09 г.) и съответно е определен ДДС за довнасяне в размер на 9 046,34 лв. Предвид приетата от решаващия орган незаконосъобразност на РА, в частта на отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], то следва да се приеме, че от сумата определена за довнасяне с РА в размер на 9 046,34 лв. следва да се извади сумата от 6 360 лв., представляваща незаконосъобразно отказан данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], при което дължимият за довнасяне ДДС за периода м.02.2009 г. възлиза на сумата от 2 686,34 лв., ведно с дължимите лихви за забава. На практика решаващият орган е достигнал до същия извод, но с постановеното изменение в диспозитива на решението не е извадил платената от дружеството сума на 14.03.2009 г. в размер на 5 180,14 лв. и така е определил ДДС „за внасяне" в размер 7 866,48 лв. Посочената сума не се дължи за внасяне от жалбоподателя, тъй като е безспорно установено, че част от тази сума - 5 180,14 лв., е платена. Поради това, дължимият ДДС за внасяне за периода м.02.2009 г. е в размер на 2 686,34 лв., като в този смисъл РА следва да бъде изменен.

2. През данъчен период м. 06.2009 г. ревизираното лице е декларирало ВОД по фактура № 126/22.06.2009 г. със стойност 168 210,61 лв., с получател „S. 2004" S.R.L., Румъния с ДДС № R. и предмет на доставката стоки - мебели. Във връзка с това органът по приходите е предприел действия за извършване на проверка на румънския търговец по реда на чл. 171 от ЗДДС. От приходната администрация на Република Румъния е получен отговор, според който румънското дружество е заличено от търговския регистър на 26.01.2011 г. след проведено производство по несъстоятелност. Установено е, че управител и едноличен собственик на проверяваното лице е български гражданин с адрес в [населено място] пазар, обл. Ш., за което са налице данни, че за процесния период и след това е осигуряван от български работодатели. Констатирано е също така, че румънският търговец не разполага със складови помещения и с наети работници по трудов договор.

В хода на ревизията от жалбоподателя са представени следните документи във връзка с декларирания ВОД: - копие от фактура № 126/22.06.2009 г. със стойност 168 210,61 лв., с получател „S. 2004" S.R.L., Румъния с ДДС № R. и предмет на доставката стоки – мебели; - спецификация на стоките - мебели, предмет на ВОД; - международна товарителница от 25.06.2009 г. без номер, в която като изпращач е посочено [фирма], като получател „S. 2004" S.R.L., а превозвач е [фирма]. От товарителницата не се установява мястото на разтоварване на стоките; - заверено копие от фактура № 1071/25.06.2009 г., издадена на [фирма] от [фирма], с предмет транспортна услуга. Представена е извадка от електронен сайт E. (л. 208 от делото), съдържащ отговор за потвърждение на номер по ДДС, съгласно която ДДС № RO 23824893 на „S. 2004" S.R.L., Румъния, е валиден към датата на подаване на запитването – 11.06.2009 г. По делото е представена от ТД на НАП С. информация от електронния регистър на НАП

V. (л. 284 от делото), от която се установява, че румънското дружество „S. 2004" е регистрирано по ДДС на 08.05.2008 г. и е дерегистрирано на 01.02.2010 г. В същото извлечение от електронния регистър на НАП V. са посочени дати на извършени промени, без да е посочено какви са те и как се отразяват на регистрацията по ДДС, а именно на 08.07.2008 г., 31.10.2009 г. и 12.03.2010 г., но като дата на дерегистрация на дружеството е посочено единствено 01.02.2010 г.

С РА е прието, че представената международна товарителница /С./ не е достатъчна да обоснове извършен транспорт, неизяснено било обстоятелството от къде са натоварени стоките и къде са разтоварени. Посочено е, че превозвачът [фирма] не е издал фактура за превоз на стоките, не е налице и плащане. Не са приложени пътни листа, протоколи за приемане на стоката от превозвача и предаването й на продавача. Установено е, че процесната фактура № 126/22.06.2009 г. е издадена преди регистрацията по ДДС на получателя - чуждестранното лице S. 2004" S.R.L., Румъния, осъществена на 01.07.2009 г., видно от справка в информационната система на НАП.

Въз основа на констатираните факти, компетентният орган по приходите е формирал извод, че за процесната доставка не са изпълнени предпоставките за ВОД, поради което тя не може да се третира и облага като такава. Поради това, на основание чл. 86, ал. 1, във връзка с чл. 53, ал. 1 от ЗДДС с РА е начислен ДДС в размер на 28 035,11 лв. върху сумата 168 210,61 лв. /стойността по фактура № 126/22.06.2009 г./.

За да бъде доказана по несъмнен начин ВОД е необходимо кумулативното наличие на всички елементи от фактическия състав, регламентиран в чл. 7, ал. 1 ЗДДС: да е осъществена доставка на стоки, доставчикът да е регистриран по ДДС в Р Б., съответно получателят по доставката да е регистриран за целите на ДДС в друга държава, членка на ЕС и стоката да е транспортирана от доставчика или получателя, или за тяхна сметка от територията на страната до територията на друга държава членка. Документите, които удостоверяват извършването на ВОД са посочени в чл. 45, т. 1 и т. 2 от ППЗДДС и това са: фактура за доставката, в която се посочва идентификационния номер по ДДС на получателя, издаден в държавата членка, в която същият е регистриран и документ, удостоверяващ изпращането и транспортирането на стоката.

В случая спорен по делото е въпросът за наличието на регистрация на получателя по доставката, както и за реалното извършване на ВОД - транспортирането на стоките от територията на Б. до друга държава членка.

Настоящият съдебен състав приема, че от представената по делото извадка от електронния регистър на НАП V. (л. 284 от делото) се установява, че румънското дружество „S. 2004" е регистрирано по ДДС на 08.05.2008 г. и е дерегистрирано на 01.02.2010 г. Поради това, изводът на ревизиращите органи и ответника, че към датата, на която процесния ВОД е деклариран, румънското дружество получател не е било регистрирано по ДДС, се явява необоснован и се опровергава от приетите по делото доказателства.

Според чл. 45, т. 2 ППЗДДС (в приложимата редакция) за доказване на вътреобщностна доставка на стоки доставчикът следва да разполага с документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка: транспортен документ или писмено потвърждение от получателя,

удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка – в случаите, когато транспортът е за сметка на доставчика или на получателя, но е извършен от трето лице (б.”а”); транспортен документ или писмено потвърждение от получателя, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от доставчика (б. „б”) или писмено потвърждение от получателя, удостоверяващо, че стоките са пристигнали на територията на друга държава членка - в случаите, когато транспортът е извършен от получателя (б. „в”).

В процесния случай от представените доказателства - международна товарителница, в която като превозвач е посочено [фирма] и фактура № 1071/25.06.2009 г., издадена на [фирма] от [фирма], с предмет транспортна услуга, се обосновава изводът, че транспортът по декларираната ВОД е бил за сметка на доставчика. Настоящият съдебен състав, приема, че представената по делото международна товарителница не удостоверява, че стоката е получена на територията на Румъния, каквото е императивното изискване на чл. 45, т. 2 от ППЗДДС във вр. чл. 7, ал. 1 от ЗДДС. На първо място, в товарителницата единствено е посочено, че стоката е разтоварена в К., Румъния, без да е отразено конкретното място на разтоварване, от кое лице е получена и на коя дата е разтоварена. В клетка 24 от товарителницата не е посочено мястото на получаване на стоките, а единствено е поставен печат на дружеството получател. Не може да се приеме, че така представения документ удостоверява транспортирането на стоките до територията на друга държава- членка, след като в него не се съдържа посочване на мястото на разтоварване на стоките и на лицето, което реално ги е получило. На второ място, в товарителницата не е посочен видът и регистрационния номер на транспортното средство, с което стоката е доставена на територията на другата държава-членка. Данни за вида и регистрационния номер на транспортното средство не се съдържат и в представената по делото фактура за извършен превоз.

По делото не е представено и писмено потвърждение от получателя, което да удостоверява, че стоките, предмет на ВОД са получени на територията на Румъния.

С оглед гореизложеното, настоящият съдебен състав приема, че не е установено по категоричен начин транспортирането на процесната стока извън територията на страната до територията на друга държава-членка, поради което не е изпълнен сложният фактически състав, удостоверяващ наличието на ВОД. Поради това, доставката по фактура № 126/22.06.2009 г. не може да бъде квалифицирана като облагаема с нулева ставка и с ревизионния акт законосъобразно на жалбоподателя е начислен допълнителен ДДС размер на 28 035,11 лв.

Предвид изхода на спора, заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 4 и с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 1 066,70 лв., представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, I отделение, 3-ти състав

Р Е Ш И:

ИЗМЕНЯ Ревизионен акт № [ЕГН]/01.02.2012 г., издаден от Н Б. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., в частта изменена с решение № 2049/20.08.2012 г. на директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" – [населено място], като установеният ДДС за внасяне в размер на 7 866,48 лв. и лихви за забава в размер на 839,30 лв., определя на ДДС за внасяне в размер на 2 686,34 лв., заедно със съответстващите лихви за забава.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/01.02.2012 г., издаден от Н Б. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден и изменен с решение № 2049/20.08.2012 г. на директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" – [населено място], ***в останалата й част.***

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК 175073821да заплати на ответника – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място], сума в размер на 1 066,70 лева (хиляда шестдесет и шест лева и седемдесет ст.).

Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

СЪДИЯ: