

РЕШЕНИЕ

№ 5483

гр. София, 13.08.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 10 състав, в открито заседание на 12.06.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Камелия Стоянова

при участието на секретаря Силвиана Шишкова и при участието на прокурора Я. Димитров, като разгледа дело номер **714** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба от [фирма], като предмет на съдебен контрол за законосъобразност е ревизионен акт № [ЕГН]/20.04.2012 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С.. Р. акт се обжалва в частта на непризнаване на правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 137 750, 83 лв. за данъчни периоди 01.01 – 31.01.2011 г. и 01.03 – 31.07.2011 г. и за данъчни периоди 01.04.2011 г. – 31.07.2011 г. По изложени в жалбата мотиви се претендира незаконосъобразност на обжалвания акт. Иска се отмяната на ревизионния акт, в частта му, в която е потвърден с решението на директора на дирекция „О.” С.. Претендират се разноски.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчноосигурителна практика” С. оспорва жалбата, като по същество моли съдът да постанови съдебно решение, с което да я отхвърли като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като обсъди доводите на страните в производството и събраните по делото доказателства намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № 1111051/26.09.2011 г., изменена със заповед № 1114329/29.11.2011 г., издадени от Р. Г. Я. – началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Д.” в ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на [фирма], като ревизията обхваща определянето на данъчни задължения по ЗДДС за периода 01.01.2011 г. до 31.08.2011 г. Със заповедта за възлагане на данъчна ревизия, в съответствие с чл. 113, ал. 1 от ДОПК, са определени данните за ревизираното лице по

чл. 81, ал. 1, т. 2-5 от ДОПК, ревизиращите органи по приходите, срокът за извършване на ревизията, който в съответствие с чл. 114, ал. 1 от ДОПК е определен като тримесечен и тече от датата на връчване на заповедта за възлагане на ревизия, ревизираният период, както и вида на ревизираните задължения за данъци.

На проверявания данъчен субект, в съответствие с чл. 113, ал. 2 от ДОПК, е връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия. Изготвен е ревизионен доклад № 1114329/13.02.2012 г., връчен на упълномощен представител на ревизираното лице. Ревизионното производство е приключило с издаването на обжалвания ревизионен акт, с който са потвърдени констатациите от ревизионния доклад. В хода на ревизионното производство е установено, че през ревизирания период дружеството е с основен предмет на дейност търговия с арматурно желязо. С ревизионния акт за данъчните периоди 01.01 – 31.01.2011 г. и 01.03 – 31.03.2011 г. на дружеството не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 22 345, 33 лв. по фактури с предмет на доставката арматурно желязо, издадени от [фирма]. Извършена е насрещна проверка на дружеството, за която е издаден протокол за извършена насрещна проверка № 14-52-111151-1/19.10.2011 г., като е установено, че дружеството е издало на жалбоподателя фактури № 74/19.01.2011 г., № 75/19.01.2011 г., № 92/01.03.2011 г., № 93/11.03.2011 г., № 95/23.03.2011 г. Установено е също така, че процесните фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството.

При направената проверка е установено, че транспортирането на стоките по фактура № 74 и № 75 от 19.01.2011 г., които са В. от Република Гърция е било извършено с транспорт на [фирма], за което е била издадена и фактура № 1221/26.01.2011 г., като плащането е извършено по банков път. От получен отговор от Столичната дирекция на вътрешните работи е установено, че не са налични данни и не са регистрирани излизания от територията на Република България на посочените в международните товарителници номера на транспортните средства. Установено е също така, че стоката, фактурирана с фактура № 92/01.03.2011 г. е В. от Република Гърция, представена е международна товарителница, от която се установява, че транспортът на стоката от Република Гърция до Република България е извършен с МПС [рег.номер на МПС]. В хода на ревизията е издадена справка от Р. КАТ „Пътна полиция”, от която е установено, че посоченото моторно превозно средство е собственост на [фирма]. От получения отговор от СДВР, Национална служба „Гранична полиция” е установено, че не са налични данни и не са регистрирани излизания от територията на Република България на посочения влекач през целия период на ревизията. В хода на ревизията е установено, че стоката, фактурирана с фактура № 93/11.03.2011 г. също е В. от Република Гърция.

Била е представена международна товарителница, от която е видно, че транспортирането на стоките от Република Гърция до Република България е извършено с МПС [рег.номер на МПС]. По фактура № 95/23.03.2011 г. е представена международна товарителница от 22.03.2011 г. с посочен превозвач [фирма] с МПС Е 04-66 ВН/Е 4766 А. От получения отговор от СДВР е установено, че е регистрирано излизане на цитирания влекач от територията на Република България на 14.03.2011 г., като към ЧМР е приложена, издадена от [фирма] фактура за транспорт - спедиция, В. – С.. След анализ на събраните по делото доказателства ревизиращите органи са направили извода, че дружеството доставчик не разполага с Д., в т.ч. и собствени складове за съхранение на желязото, не е доказана обезпечеността на дружеството за съхраняване на стоките. Приели са, че от

приложените заявки от [фирма] до [фирма] е установено, че условията по доставките са транспорт за сметка на доставчика и разтоварен пункт в [населено място], паркинг викинг, обект „Арматурен двор Ф. “. Не са представени документи относно осъществения транспорт на стоките до [населено място], както и от кого са извършени товаро-разтоварните работи, липсва доставяне и физическо движение на арматурно желязо. Предвид изложеното са приели, че не е доказана реалността на доставките по процесните фактури по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и са отказали правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС.

За данъчните периоди 01.04.2011 г. – 31.07.2011 г. на дружеството не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер общо а 115 405, 60 лв. по фактури, издадени от [фирма]. Установено е, че [фирма] е издало на [фирма] фактура № 1/06.04.2011 г. с начислен ДДС 4353, 30 лв., № 2/15.04.2011 г. с начислен ДДС 3905, 10 лв., № 3/20.04.2011 г. с начислен ДДС 4035, 06 лв., № 5/28.04.2011 г. с начислен ДДС 4683, 33 лв., № 6/28.04.2011 г. с начислен ДДС 4006 лв., № 9/16.05.2011 г. с начислен ДДС 4105, 80 лв., № 10/27.05.2011 г. с начислен ДДС 4367, 40 лв., № 11/30.05.2011 г. с начислен ДДС 44280 лв., № 8/26.05.2011 г. с начислен ДДС 4753 лв., № 6/27.05.2011 г. с начислен ДДС 9341, 36 лв., № 7/20.05.2011 г. с начислен ДДС 4723, 60 лв., № 5/13.05.2011 г. с начислен ДДС 4762, 80 лв., № 4/09.05.2011 г. с начислен ДДС 4634, 88 лв., № 12/14.06.2011 г. с начислен ДДС 4364, 30 лв., № 13/22.06.2011 г. с начислен ДДС 4433, 56 лв., № 14/24.06.2011 г. с начислен ДДС 4379, 50 лв., № 15/07.07.2011 г. с начислен ДДС 4340, 18 лв., № 17/26.07.2011 г. с начислен ДДС 4725, 56 лв. с предмет на доставката арматурно желязо. На дружеството доставчик е била извършена насрещна проверка, резултатите, от която са били обективирани в протокол за извършена насрещна проверка № 14-59-1111051-2/27.10.2011 г.

Във връзка с процесните фактури, по които жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в хода на ревизионното производство е била извършена насрещна проверка и дружеството, посочено като превозвач – [фирма]. В хода на проверката е било установено, че количествата за доставка на арматурно желязо от доставчика [фирма] съвпадат с фактурираните количества от жалбоподателя към неговия клиент [фирма], като префактурирането е извършено в същия ден. Установено е, че [фирма] не разполага със собствена база за съхранение на желязото, като е установено, че желязото е разтоварвано в базата на [фирма], находяща се в [населено място]. Установено е, че не са представени доказателства за превозването на стоката от съответния граничен пункт до мястото на разтоварването, липсват, пътни листа, както и кантарни бележки, както и информация за лицата, извършили разтоварването на желязото. По отношение на фактура № 1/06.04.2011 г. с посочен превозвач [фирма] с МПС № Е 04-46/Е 5655 ЕА е била получена информация от Главна дирекция „Гранична полиция“, като е отбелязано само влизане на територията на Република България на 04.01 и на 19.01.2011 г. на ГКПП И. и не е регистрирано излизане през м. април. По фактура № 2/15.04.2011 г. и № 3/20.04.2011 г. са били представени заявка-договор от 15.04.2011 и от 19.04.2011 г. с посочен номер на МПС Е 67 25 ВХ и № 6578 НС. Представена е издадена фактура от [фирма] в полза на [фирма], с която е фактурирана спедиция по ЧМР от 15.04.2011 г. с Е 6725 ВХ и от 19.04.2011 г. със С 65 78 НС, като са представени и два броя товарителници, от които е видно, че на тази от 15.04.2011 г. е положен печат на превозвач [фирма]. От получената информация от КАТ – Пътна полиция е установено, че посочените 2 МПС № С6578/НС/С 9745 ЕН са собственост на [фирма] и влекач [рег.номер на МПС]

на [фирма], като не са установени данни за издадени фактури към [фирма].

От получената информация на Гранична полиция е установено, че по отношение на посочените МПС е отбелязано излизане извън страната на 12.02.2011 г. По отношение на фактура № 6/28.04.2011 г. като превозвач е посочен [фирма] с МПС [рег.номер на МПС] /Е 6225 ЕА. По отношение на посочения влекач е получена информация от Главна дирекция „Гранична полиция, като е отбелязано само едно влизане на територията на Република България на 04.01 и 19.01.2011 г. на ГКПП И., като не е регистрирано излизане през м. април. Установено е, че е издадена фактура за спедиция от [фирма] на [фирма], като в информационната система на НАП не са установени данни за издадена фактура от [фирма] към „метероа” О.. Установено е, че по фактура № 7/03.05.2011 г. и № 8/06.05.2011 г. Превозвачът е [фирма] с МПС [рег.номер на МПС] /Е 6225 ЕА и [фирма] по фактура № 8 с влекач [рег.номер на МПС] . По отношение на влекача на [фирма] е била получена информация от ГД „Гранична полиция” като е отбелязано само влизане на територията на страната на 04.01 и 19.01.2011 г. на ГКПП И., като не е регистрирано влизане през м. април 2011 г., а за влекач [рег.номер на МПС] е регистрирано влизане на територията на страната на 19.05.2011 г. Издадена е фактура за спедиция от [фирма] на [фирма], като в информационната система на НАП не са установени данни за издадена фактура от [фирма] към [фирма], а само от [фирма].

Приложен е била справка за осъществените покупки от [фирма], от която се установява, че [фирма] за периода на ревизията е редовен доставчик на спедиционни услуги на [фирма]. По отношение на фактура № 9/16.05.2011 г. като превозвач е посочен [фирма], като е установено, че на 17.05.2011 г. дружеството фактурира спедиция на [фирма] за 900 лв., като последното дружество издава фактура № 1550/17.05.2011 г. на [фирма]. От представената ЧМР е установено, че транспортът е бил извършен с влекач № 7365 ВР, който е собственост на [фирма] съгласно получена информация от КАТ Пътна полиция, а полуремаркетото е собственост на [фирма]. В писмото на ГД „Гранична полиция” е посочено, че няма данни за преминаване през ГКПП на Република България на МПС влекач с [рег.номер на МПС] . Към фактури № 10/27.05.2011 г., № 12/14.06.2011 г., № 13/22.06.2-11 г. и № 15/07.07.2011 г. са представени международни товарителници от превозвачи – [фирма], [фирма], [фирма] и „А. К. О.. Установено е, че датите на издаване на посочените фактури не съвпадат с посочените в писмото на ГДПП излизания извън територията на Република България.

По фактура № 17/26.07.2011 г. е била представена международна товарителница от [фирма]. Установено е също така, че [фирма] е представило приемо-предавателни протоколи и фактури от предходен доставчик [фирма]. Като предходен доставчик на желязото към [фирма] са представени 2 фактури, издаден от [фирма]. Била е извършена допълнителна насрещна проверка на [фирма], като съгласно даденото от дружеството обяснение транспортът не е за негова сметка. След анализ на събраните по делото доказателства ревизиращите органи са направили извода, че не е доказано реалното извършване на доставките към [фирма]. Във връзка с фактура № 11/30.05.2011 г. е установено, че същата е с предмет на доставката арматурно желязо, но е отразена от ревизираното лице като аванс по договор. Установено е също така, че първото плащане по фактурата в размер на 44 000 лв. е извършено на 03.06.2011 г., т.е. на следващия месец след издаване на фактурата, с което не са изпълнени условията на чл. 25, ал. 6 от ЗДДС. След анализ на събраните доказателства ревизиращите органи

са установили, че издадените фактури за количества за доставка на арматурно желязо от доставчика [фирма] съвпада с фактурираните количества от ревизираното лице към неговия клиент [фирма], като префактурирането е било извършено в същия ден. Установено е, че [фирма] не разполага със собствена база за съхранение на желязо, като същото е разтоварвана в база на [фирма] в [населено място], обект Арматурен двор Ф..

Доказателства за превозването на стоката от съответния граничен пункт до мястото на разтоварването не са представени, липсват пътни листове, кантарни бележки, информация за лицата извършили разтоварването. По част от посочените фактури фактурираната стока е В. от Република Гърция, транспортирана до страната от [фирма]. В представените в хода на ревизията международни товарителници са посочени данните на влекачи, с които се твърди, че стоката е била транспортирана до Република България, които по данни от СДВР не са напускали страната през съответните периоди. Установено е също така, че посочените влекачи са собственост на други лица, различни от доставчика ([фирма] и [фирма]). След проверка от органите по приходите в счетоводствата на тези дружества е установено, че не са отразени стопански операции за извършена спедиция към основния доставчик на ревизираното лице [фирма], както и към [фирма]. От страна на ревизираното дружество не са представени доказателства за предаването, респективно за приемането на стоката между същото и неговия доставчик [фирма] за това от кои лица е предадена/приета стоката, къде е извършено предаването/приемането, не са представени доказателства за транспортиране на стоката. Правото на приспадане на данъчен кредит е отказано на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС.

Осъществено е обжалването на ревизионния акт по административен ред, като решаващият административен орган – директорът на дирекция „О.“ в ЦУ на НАП е потвърдил ревизионния акт в обжалваната му част. В хода на съдебното производство е изслушана съдебно-счетоводна експертиза, заключението, по която не е оспорено от страните.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи: Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, подадена е от лице, имащо право на жалба, срещу подлежащ на обжалване административен акт, и след като е осъществено обжалването по административен ред в съответствие с чл. 156, ал. 2 от ДОПК и е процесуално допустима.

По същество същата е неоснователна.

Р. акт се обжалва в частта на непризнаване на правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] за данъчните периоди 01.01 – 31.01.2011 г. и 01.03 – 31.03.2011 г. в размер на 22 345, 33 лв. по фактури с предмет на доставката арматурно желязо, издадени от [фирма] и за данъчните периоди 01.04.2011 г. – 31.07.2011 г. в размер общо а 115 405, 60 лв. по фактури, издадени от [фирма]. Изводите на ревизиращите органи са формирани след анализ на събраните по делото доказателства и правилно прилагане на приложимите правни разпоредби. След анализ на тези доказателства ревизиращите органи са приели, че не са налице извършени от [фирма] и от [фирма] доставки на арматурно желязо към дружеството жалбоподател. Направените изводи са правилни.

От събраните по делото доказателства се установява, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 74/19.01.2011 г., № 75/19.01.2011 г., № 92/01.03.2011

г., № 93/11.03.2011 г., № 95/23.03.2011 г.

(всичките с предмет на доставката арматурно желязо), както и се установява, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактури № 1/06.04.2011 г., № 2/15.04.2011 г., № 3/20.04.2011 г., № 5/28.04.2011 г., № 6/28.04.2011 г., № 9/16.05.2011 г., № 10/27.05.2011 г., № 11/30.05.2011 г., № 8/26.05.2011 г., № 6/27.05.2011 г., № 7/20.05.2011 г., № 5/13.05.2011 г., № 4/09.05.2011 г., № 12/14.06.2011 г., № 13/22.06.2011 г., № 14/24.06.2011 г., № 15/07.07.2011 г., № 17/26.07.2011 г. (всичките с предмет на доставката арматурно желязо). От събраните по делото доказателства се установява, че фактурите са включени в дневника за продажби и в справките декларации за съответните данъчни периоди, разплащанията по фактурите са били извършени в брой, за което са приложени дневни финансови отчети на ЕКАФП (обстоятелство, което е отразено и в ревизионния доклад). Спорът между страните е относно реалността на доставките по процесните фактури, като наличието или не на реалност на доставките следва да се прецени при съобразяване на приложимите правни разпоредби и събраните по делото доказателства.

Това е така предвид и обстоятелството, че самият факт на издаване на фактурите, тяхното счетоводно отразяване в съответните регистри и извършването на плащане по тях не е достатъчно и необходимо условие, за да се приеме, че е налице реалност на доставките по същите. Това е обстоятелство, което несъмнено произтича от анализа на приложимите правни разпоредби, регламентиращи предпоставките относно правото на приспадане на данъчен кредит. Правото на приспадане на данъчен кредит е определено в чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, съгласно който данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Следователно, правото на приспадане на данъчен кредит във всеки случай предполага наличието на осъществена доставка на стоки или услуги. Освен това чл. 68, ал. 1 от ЗДДС предполага правото на приспадане на данъчен кредит за получени от лицето стоки или услуги по облагаема доставка. Облагаема доставка съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на [чл. 6](#) и [9](#), когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Напълно идентична в тази насока е и разпоредбата на чл. 178 от директивата 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (директивата), съгласно която, за да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия за целите на приспадане в съответствие с член 168, буква а) по отношение на доставката на стоки или услуги, той трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и членове 238, 239 и 240.

От своя страна, съгласно чл. 168, б. а” доколкото стоките и услугите се

използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице. Следователно, и съгласно чл. 178, вр. чл. 168 от директивата съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалния доставчик на доставката на стока или услуга. В тази връзка, както се посочи и по-горе, самото издаване на фактурите не е достатъчно, за да обоснове реалност на документирания с тях доставки на стоки или услуги. В тази връзка при изследване на обстоятелството дали по отношение на жалбоподателя е налице правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури следва да се съобрази и обстоятелството, че законодателят в никакъв случай не предпоставя признаването на разходите само с формалното им документално оформяне, ако то не е свързано с реални стопански операции, както е в процесния случай. Следователно, при една реално осъществена стопанска операция, данъчно задължените лица трябва да я оформят и документално в счетоводствата си и тогава ще е налице както реално осъществена доставка, така и нейното документално оформяне (в процесния случай от събраните по делото доказателства се установява само и единствено документалното оформяне на доставките в счетоводството).

Другата хипотеза не намира опора в закона - недоказана реална доставка, но доказване на нейното документално оформяне в счетоводството. В тази хипотеза първият въпрос, който се поставя - документалното оформяне предпоставя ли реална доставка или без значение дали такава е осъществена. В този случай правилният отговор ще бъде винаги отрицателен, тъй като законът при всички случаи, независимо дали се касае за определяне на косвени или на преки данъци изисква преди всичко доказателства за реалност на доставката, а след това и правилното ѝ счетоводно оформяне. От събраните по делото доказателства не се доказва реалността на доставките по процесните фактури. Както и се посочи по-горе в мотивите на настоящото решение, за признаване правото на приспадане на данъчен кредит съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалният доставчик на доставката на стока или услуга. В тази връзка се прави и извода, че от събраните по делото доказателства не може да се установи, че именно лицата, посочени като доставчици на стоките по процесните фактури, а именно [фирма] и [фирма] са извършили посочените доставки на арматурно желязо.

Относно надлежното счетоводно оформяне на доставките при жалбоподателя и неговите доставчици [фирма] и [фирма] във връзка с фактуриране, осчетоводяване и деклариране, не са сочени основания от приходните органи

като предпоставки за отказ на правото на приспадане. В тази връзка са налице и данните от приетата счетоводна експертиза, според която осчетоводяването на фактурите, счетоводното отписване на стоките при доставчика, както и съответното заприходяване на същите при получателя, е извършено редовно, при съвпадащи си наличности от счетоводна гледна точка. Както се посочи и по-горе в мотивите на настоящото решение спорен по делото е въпросът за реалното получаване на фактурираните доставки от жалбоподателя. В тази връзка относими обстоятелства, подлежащи на доказване, са наличността на стоките при доставчика, приемо-предаване и индивидуализация на същите, прехвърляне на право на собственост, транспорт, разтоварване, съхранение, извършване на последващи облагаеми доставки със същите стоки. От писмените доказателства по делото не се установява наличие на приемо-предаване между жалбоподателя и преките му доставчик [фирма] и [фирма].

От събраните по делото доказателства се установява, а и това е обстоятелство, по което страните не спорят (констатации по това не се съдържат в обжалвания ревизионен акт, а и в решението на решаващия административен орган), че стоките (арматурно желязо) по фактура № 74 и № 75 от 19.01.2011 г. са В. от Република Гърция. От жалбоподателя се твърди, че транспорта на стоките до Република България е бил извършено с транспорт на [фирма], за което е била издадена и фактура № 1221/26.01.2011 г., като плащането е извършено по банков път. Това обстоятелство, обаче не се доказва в производството пред настоящата инстанция. От получен отговор от Столичната дирекция на вътрешните работи се установява, че не са налични данни и не са регистрирани излизания от територията на Република България на посочените в международните товарителници номера на транспортните средства. От събраните по делото доказателства се установява, че стоката, фактурирана с фактура № 92/01.03.2011 г. е В. от Република Гърция, представена е международна товарителница, от която се установява, че транспортът на стоката от Република Гърция до Република България е извършен с МПС [рег.номер на МПС]. В хода на ревизията е издадена справка от Р. КАТ „Пътна полиция” (вх. № 19739/07.12.2011 г.), от която е установено, че посоченото моторно превозно средство е собственост на [фирма]. От получения отговор от СДВР, Национална служба „Гранична полиция” се установява, че не са налични данни и не са регистрирани излизания от територията на Република България на посочения влекач през целия период на ревизията.

От събраните по делото доказателства се установява, че стоката, фактурирана с фактура № 93/11.03.2011 г. също е В. от Република Гърция. Представена международна товарителница, от която е видно, че транспортирането на стоките от Република Гърция до Република България е извършено с МПС [рег.номер на МПС]. По фактура № 95/23.03.2011 г. е представена международна товарителница от 22.03.2011 г. с посочен превозвач [фирма] с МПС Е 04-66 ВН/Е 4766 А. От получения отговор от СДВР се установено, че е

регистрирано излизане на цитирания влекач от територията на Република България на 14.03.2011 г., като към ЧМР е приложена, издадена от [фирма] фактура за транспорт - спедиция, В. – С.. Не са представени както в ревизионното производство, така и в производството пред настоящата инстанция доказателства, от които може да се направи обосновен извод, че дружеството доставчик [фирма] разполага с Д., в т.ч. и собствени складове за съхранение на желязото, не е доказана обезпечеността на дружеството за съхраняване на стоките. От приложените заявки от [фирма] до [фирма] се установява, че условията по доставките са транспорт за сметка на доставчика и разтоварен пункт в [населено място], паркинг викинг, обект „Арматурен двор Ф.“. Не са представени документи относно осъществения транспорт на стоките до [населено място], както и от кого са извършени товаро-разтоварните работи, липсва доставяне и физическо движение на арматурно желязо. Не са представени доказателства за притежавана специализирана техника, като кранове и друга подемна техника, които са били необходими за извършването на складирането и товаренето на желязото. Предвид изложеното са правилни изводите на ревизиращите органи, а и на решаващия административен орган, че не е доказана реалността на доставките по процесните фактури по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и правилно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС.

По отношение на доставчика [фирма] от събраните по делото доказателства се установява, че количествата за доставка на арматурно желязо от доставчика [фирма] съвпадат с фактурираните количества от жалбоподателя към неговия клиент [фирма], като префактурирането е извършено в същия ден. Както в хода на ревизионното производство, така и в производството пред настоящата инстанция не са представени доказателства, от които да може да се направи обосновен извод, че [фирма] разполага със собствена база за съхранение на желязото, като е установено, че желязото е разтоварвано в базата на [фирма], находяща се в [населено място]. Не са представени доказателства за превозването на стоката от съответния граничен пункт до мястото на разтоварването, липсват, пътни листа, както и кантарни бележки, както и информация за лицата, извършили разтоварването на желязото. По отношение на фактура № 1/06.04.2011 г. от жалбоподателя е посочен превозвач на стоката [фирма] с МПС № Е 04-46/Е 5655 ЕА. (същият е посочен и в издадената международна товарителница от 06.04.2011 г., във връзка с което е представена като доказателство по спора фактура, издадена от [фирма] в полза на [фирма] с предмет на доставката спедиция Гърция-България с ЧМР от 06.04.2011 г.)

От събраните по делото доказателства, а именно от получената информация от Главна дирекция „Гранична полиция“ се установява, че е налице само влизане на територията на Република България на 04.01 и на 19.01.2011 г. на ГКПП И. и не е регистрирано излизане през м. април (когато е била издадена процесната фактура). По фактура № 2/15.04.2011 г. и по фактура № 3/20.04.2011 г. като доказателства по спора са представени заявка-договор от 15.04.2011 и от

19.04.2011 г. с посочен номер на МПС Е 67 25 ВХ и № 6578 НС, представена е и издадена фактура от [фирма] в полза на [фирма], с която е фактурирана спедиция по ЧМР от 15.04.2011 г. с Е 6725 ВХ и от 19.04.2011 г. със С 65 78 НС, като са представени и два броя товарителници, от които е видно, че на тази от 15.04.2011 г. е положен печат на превозвач [фирма]. От получената информация от КАТ – Пътна полиция се установява, че посочените 2 МПС № С6578/НС/С 9745 ЕН са собственост на [фирма] и влекач [рег.номер на МПС] на [фирма], като не са установени данни за издадени фактури към [фирма]. От получената информация на Гранична полиция се установява, че по отношение на посочените МПС е отбелязано излизане извън страната на 12.02.2011 г. По отношение на фактура № 6/28.04.2011 г. като превозвач е посочен [фирма] с МПС [рег.номер на МПС] /Е 6225 ЕА. По отношение на посочения влекач е получена информация от Главна дирекция „Гранична полиция, като е отбелязано само едно влизане на територията на Република България на 04.01 и 19.01.2011 г. на ГКПП И., като не е регистрирано излизане през м. април. От представените по делото доказателства се установява, че е издадена фактура за спедиция от [фирма] на [фирма], като в информационната система на НАП не са установени данни за издадена фактура от [фирма] към [фирма].

От представените по делото доказателства се установява, че по фактура № 7/03.05.2011 г. и № 8/06.05.2011 г. посочените превозвачи са [фирма] с МПС [рег.номер на МПС] /Е 6225 ЕА и [фирма] по фактура № 8 с влекач [рег.номер на МПС]. По отношение на влекача на [фирма] като доказателство по делото е представена информация от ГД „Гранична полиция” като е отбелязано само влизане на територията на страната на 04.01 и 19.01.2011 г. на ГКПП И., като не е регистрирано влизане през м. април 2011 г., а за влекач [рег.номер на МПС] е регистрирано влизане на територията на страната на 19.05.2011 г. От събраните по делото доказателства се установява, че е издадена е фактура за спедиция от [фирма] на [фирма], като в информационната система на НАП не са установени данни за издадена фактура от [фирма] към [фирма], а само от [фирма]. По отношение на фактура № 9/16.05.2011 г. като превозвач е посочен [фирма], като се установява, че на 17.05.2011 г. дружеството фактурира спедиция на [фирма] за 900 лв., като последното дружество издава фактура № 1550/17.05.2011 г. на [фирма]. От представената ЧМР е установено, че транспортът е бил извършен с влекач № 7365 ВР, който е собственост на [фирма]. Като доказателство по делото е представена получена информация от КАТ Пътна полиция, че полуремаркетото е собственост на [фирма]. В писмото на ГД „Гранична полиция” е посочено, че няма данни за преминаване през ГКПП на Република България на МПС влекач с [рег.номер на МПС]. Към фактури № 10/27.05.2011 г., № 12/14.06.2011 г., № 13/22.06.2011 г. и № 15/07.07.2011 г. са представени международни товарителници от превозвачи – [фирма], [фирма], [фирма] и „А. К. О.. От събраните по делото доказателства се установява, че датите на издаване на

посочените фактури не съвпадат с посочените в писмото на ГДГП излизания извън територията на Република България.

По фактура № 17/26.07.2011 г. е представена международна товарителница от [фирма]. От събраните по делото доказателства се установява също така, че [фирма] е представило приемо-предавателни протоколи и фактури от предходен доставчик [фирма]. Като предходен доставчик на желязото към [фирма] са представени 2 фактури, издаден от [фирма].

При извършената насрещна проверка на [фирма] от посоченото дружество е дадено обяснение, че транспортът не е за негова сметка. След анализ на тези доказателства са правилни изводите на ревизиращите органи, а и на решаващия административен орган, че не е доказано реалното извършване на доставките към [фирма]. Така направените изводи не се отричат от обстоятелството, че както беше посочено и по-горе в мотивите на настоящото решение, че издадените фактури за количества за доставка на арматурно желязо от доставчика [фирма] съвпада с фактурираните количества от ревизираното лице към неговия клиент [фирма], като префактурирането е било извършено в същия ден. От събраните по делото доказателства не се установява [фирма] да разполага със собствена база за съхранение на желязо, като същото е разтоварвана в база на [фирма] в [населено място], обект Арматурен двор Ф.. Доказателства за превозването на стоката от съответния граничен пункт до мястото на разтоварването не са представени, липсват пътни листове, кантарни бележки, информация за лицата извършили разтоварването.

По част от посочените фактури фактурираната стока е В. от Република Гърция, транспортирана до страната от [фирма]. В представените в хода на ревизията международни товарителници са посочени данните на влекачи, с които се твърди, че стоката е била транспортирана до Република България, които по данни от СДВР не са напускали страната през съответните периоди. От събраните по делото доказателства се установява също така също така, че посочените влекачи са собственост на други лица, различни от доставчика ([фирма] и [фирма]). От страна на ревизираното дружество не са представени доказателства за предаването, респективно за приемането на стоката между същото и неговия доставчик [фирма] за това от кои лица е предадена/приета стоката, къде е извършено предаването/приемането, не са представени доказателства за транспортиране на стоката. Настоящата съдебна инстанция съобразява и обстоятелството, че предмет на доставката по процесните фактури е доставката на родово определени вещи. Спазването на разпоредбата на чл. 6 от ЗДДС (доставка по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост върху стока или други вещни права върху стоката, когато се извършват срещу насрещна престация на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи) и с оглед на обстоятелството, че предмет на доставката е родово определена вещь несъмнено предполага, че прехвърлянето на правото на собственост би следвало да се извърши съобразно чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите.

В тази насока подлежи на съобразяване чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите, съгласно който текст при договори за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Както в ревизионното производство, така и в производството пред настоящата инстанция не са събрани доказателства, от които може да се направи обоснован извод за предаването на родово определените вещи по процесните фактури. Следователно от събраните по делото доказателства не може да се направи обоснован извод за реалност на доставката по процесните фактури, поради което и изводите на ревизиращите орани, а и на решаващия административен орган са правилни. Във връзка с правото на приспадане на данъчен кредит и принципа на данъчен неутралитет следва да се посочи и решение на Съда на Европейския съюз от 31 януари 2013 г., постановено по дело C-643/2011 г. съгласно т. 41, от което правото на съюза не изключва възможността компетентната администрация да провери дали фактурираните от данъчнозадължено лице сделки действително са извършени и с оглед на декларираното то него евентуално да установи наличието на данъчно задължение. Резултатът от такава проверка, както и декларирането и плащането на начислен ДДС от издателя на фактурата са обстоятелства, които националният съд следва да вземе предвид при преценката относно наличието на облагаема сделка, предоставящо право на приспадане на данъчен кредит на получателя по фактурата. В мотивите на посоченото решение дори се приема, че само от акта, че в съставен на издателя на фактурата ревизионен акт данъчната администрация не е извършила корекция на декларирания от него ДДС не може да се направи изводът, че посочената администрация е признала, че фактурата съответства на действително извършена облагаема сделка (т. 42 от решението).

В процесния случай правото на приспадане на данъчен кредит е отказано на жалбоподателя поради обстоятелството, че доставчикът не е представил документите, които биха доказали неговата техническа и кадрова обезпеченост за извършване на доставката (това е обстоятелство, по което в мотивите си се е произнесъл и съдът на Европейския съюз в посоченото решение). В тази връзка съгласно мотивите на посоченото решение националната юрисдикция, както данъчната администрация, така и в настоящия случай съдебната инстанция следва да провери обстоятелствата в тази връзка, като в съответствие с правилата за доказване по националното право извърши обща преценка на всички доказателства. Такава обща преценка е била извършена от органите по приходите, издали обжалвания ревизионен акт. В настоящото съдебно производство, обаче доказателствената тежест относно опровергаване на констатациите, съдържащи се в ревизионния акт принадлежи на жалбоподателя. Още с определеното за насрочване на делото съдът е указал доказателствената тежест на страните, като в тежест на жалбоподателя по спора е опровергаването на констатациите, съдържащи се в ревизионния акт, а

именно той е лицето, което следва да докаже реалността на осъществените доставки. И след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, то в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

Съдът счита, че оспореният акт е издаден и от компетентен орган същият е определен като компетентен орган по издаването на ревизионен акт със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1114329/16.02.2012 г., издадена от Р. Г. Я. – началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Д.” в ТД на НАП С.. С оглед на тези съображения, съдът счита, че обжалваният ревизионен акт е постановен от компетентен орган, в нужната форма, при спазване на процесуалните разпоредби.

От страна на жалбоподателя е направено искане за присъждане на разноски по делото. Съдът с оглед изхода на спора намира направеното искане за неоснователно. Искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е направено от страна на ответника по спора, което с оглед изхода на спора съдът намира за основателно. На основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 от ДОПК, вр. чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, издадена от Висшия съдебен съвет, в полза на Националната агенция за приходите следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 3205, 02 лв.

Като взе предвид изложените фактически и правни изводи и на основание чл. 160, ал. 1, предложение последно от ДОПК съдът,

РЕШИ

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу ревизионен акт № [ЕГН]/20.04.2012 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С., в частта му, в която е потвърден с решение № 2612/05.11.2012 г. на директора на дирекция „О.” С., като неоснователна.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати в полза на Националната агенция за приходите разноските по делото в размер на 3205, 02 лв., представляващи юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с връчване на преписи по реда на чл. 138 от АПК.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: