

РЕШЕНИЕ

№ 2615

гр. София, 22.05.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,
в публично заседание на 30.09.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **12206** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], ж.к. „Б.“, [жилищен адрес] представлявано Й. Г., срещу РА № Р-22002217007999-091-001/02.04.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], в частта в която е потвърден с Решение № 1465/25.09.2018г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на дружеството са определени допълнителни данъчни задължения за ДДС по ЗДДС за данъчен период м.09.2016г. в размер на 5740.00 лв. главница и лихва за забава общо в размер на 853.10 лв.

Жалбоподателят в жалбата си, излага подробни съображения за нищожност и незаконосъобразност на ревизионния акт и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Соочи, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства за реалност на доставките по процесните фактури. Позовава се на практиката на ВАС и на СЕС. Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Моли съда, при отхвърляне на жалбата да присъди юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП” – [населено място].

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-22002217007999-020-001/17.11.2017г. / л.17 от делото/, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-803/ 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС по ЗДДС за д.п.м. 09.2016 г., м.02.2016г. и м.09. и м.10.2015г., като срока за завършване на ревизията е 3 месеца от датата на връчване на заповедта. Заповедта е връчена по реда на чл.30, ал.6 от ДОПК на 22.11.2017г. Издадена е във връзка с решение № 1680/24.10.2017 г. на директора на Дирекция“ОДОП“ – [населено място]. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по-късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок не е спазен. РД е издаден с № Р-22002217007999-092-001/12.03.2018г. /л.20-32 от делото/. РД е връчен по реда на чл.30, ал.6 от ДОПК на 12.03.2018г. В законоустановения срок не е постъпило възражение срещу РД. В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22002217007999-091-001/02.04.2018г. от компетентни органи съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията /л.34-39 от делото.

С процесния РА е установено задължение за внасяне на ДДС в общ размер на 57 500.63 лв., при деклариран от жалбоподателя ДДС за възстановяване в размер на 322,15 лв. и са начислени лихви в размер на 12 351.87 лв. Корекцията произтича от отказано, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, право на приспадане на данъчен кредит, както следва: за м. 09.2015 г., м. 10.2015 г. и м. 02.2016 г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 28 812,78 лв. по фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставките глюкозо-фруктозен сироп; за м. 02.2016 г. не е признато право на данъчен кредит в размер на 23 250,00 лв. по фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставките запалки „Бик Мини“, и за данъчен период м. 09.2016 г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 5 760,00 лв. по фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставките запалки „Бик Мини“.

В хода на ревизията е установено, че основната дейност на ревизираното лице през ревизираните периоди е търговия със запалки и глюкозо-фруктозен сироп и неговите производни, аромати и овкусители за хранително-вкусовата промишленост. За извършване на дейността си, дружество ползва складова база, находяща се в [населено място], Фуражен завод, наета от [фирма].

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК и в изпълнение на задължителните указания на директора на дирекция ОДОП С., дадени в Решение №1680/24.10.2017 г., на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002217007999-040-001 от 23.11.2017 г. Със същото са изискани приемо-предавателни протоколи за приемане на закупените от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] стоки за периода от 01.09.2015 г. до 31.10.2015 г. и от 01.02.2016 г. до 30.09.2016 г.; експедиционни и кантарни бележки, както и складови разписки за изписване на закупените стоки от горесцитираните доставчици; транспортни документи за транспортирането на стоките от складови бази на гореописаните доставчици до склад на ревизираното дружество; приемо-предавателни протоколи и складови разписки, експедиционни бележки и други документи, удостоверяващи изписване на стоките от склад на [фирма]; транспортни документи, удостоверяващи транспортирането на стоките до склад на

[фирма]; хронологии на счетоводни сметки от гр. 30, гр. 40 и гр. 60 за периода от 01.09.2015 г. до 31.10.2015 г. и от 01.02.2016 г. до 30.09.2016 г.; стокосен поток за движението на закупените стоки от спорните доставчици за ревизирания период; документи за собствени или наети активи; документи за получени средства през ревизирания период – договори за заем, договори за кредит, платежни и счетоводни документи във връзка с получени средства, хронологии на счетоводни сметки от гр. 15, гр. 48, гр. 49 и гр. 50; първични счетоводни документи за осчетоводяването на сума в размер на 273 000,00 лв., отразена по кредита на сч. сметка 492 /разчети със собствениците/ на оборотната ведомост за месец 09.2016 г.; документи за собственост на МПС; лицензи, разрешителни за дейността; договор за счетоводно обслужване на дружеството, телефон и електронен адрес за контакт със счетоводителя на [фирма]; писмени обяснения за това как са осъществени контактите със спорните доставчици, както и водената търговска кореспонденция със същите; кои са материално отговорните лица приели стоките във склада на ревизираното дружество и др.

В отговор жалбоподателят е представил писмени обяснения, съгласно, които контактът със [фирма] е осъществен чрез електронния сайт на дружеството, а останалите доставчици са дългогодишни контрагенти, с които има установени отношения. Представени са счетоводни документи – хронологии на сч. с-ки от гр. 40, 30, 50, 70 и др. Приложена е фактура за транспорт от [фирма], справка за стокосен поток на процесните стоки, обяснения относно механизма на доставките и др., които са подробно описани в РД. Част от изискваните доказателства са представени и в хода на предходната ревизия.

На 23.11.2017 г. на [фирма] е връчено и ИПДПОЗЛ №Р-22002217007999-040-002, с което е изисквано представянето на допълнителни документи /оборотна ведомост за м. 12.2017 г.; хронологии на сметка 304; документи, удостоверяващи произхода на сума в размер на 273 000,00 лв., отразена по кредита на сметка 492 /разчети със собствениците/ на оборотната ведомост за м. 09.2016 г. и др./ Изискан е и достъп до търговската и счетоводна документация за ревизирания период на [фирма], както и достъп до обект, където се съхраняват налични стоки запалки „Бик мини“, запалки „бик макси“ и „глюкозо-фруктозен сироп“ с цел извършване на физическа проверка. В указания срок, вкл. до издаване на РА, изискваните документи и достъпи не са осигурени.

С Протокол №0825866/24.11.2017 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на предходната ревизия.

На 17.01.2018 г. ревизиращият екип е посетил складовата база, находяща се в [населено място], [улица], собственост на [фирма], което е удостоверено с протокол обр. Кд-73 №1394638. Констатирано е, че към 17.01.2018 г. в складовата база няма налични стоки, собственост на [фирма].

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на основните доставчици на търговеца и са направени справки в информационната система на НАП. Извършена е насрещна проверка на [фирма], ЕИК[ЕИК] – наемодател на складова база, ползвана от доставчика [фирма]. Резултатите от същата са отразени в ПИНП №П-22220317205701-141-001 от 15.12.2017 г. Изготвеното ИПДПОЗЛ с изх. №П-22220317205701-040-001 от 23.11.2017 г. е връчено по електронен път. В отговор с придружително писмо с вх. №53-00-2848 са представени фактури, издадени на [фирма] и на [фирма]; договор за наем на недвижим имот от 05.12.2016 г., съгласно който [фирма] отдава под наем на

[фирма] етаж втори от сграда, находяща се в [населено място], [улица]; протокол № ММ-БГ002/05.12.2016 г. за предаване на гореописания имот; нотариален акт /НА/ рег. №3938, дело №735 от 14.07.2003 г., удостоверяващ собствеността върху имота; договор за наем от 07.05.2014 г., съгласно който [фирма] отдава под наем 15 товарни автомобили „Фиат Ф.“ и 5 товарни автомобили „Л. Нива“ на [фирма]; оборотни ведомости и хронологии на счетоводни сметки. В хода на извършената проверка са представени и писмени обяснения от [фирма], в които е посочено, че дружеството няма сключени договори и не е издавало фактури на [фирма] и [фирма].

С ПИНП №П-22001417205707-141-001/15.12.2017 г. са документирани резултатите от насрещната проверка, извършена на [фирма]. Съгласно констатациите на същия изготвеното ИПДПОЗЛ с изх. №П-22001417205707-040-001 от 23.11.2017 г. е връчено на доставчика по електронен път. В отговор с придружително писмо с вх. №53-00-2848#2 са представени фактури, издадени от [фирма]; цитираният по-горе договор за наем на транспортни средства от 07.05.2014 г.; приемо-предавателен протокол от 07.05.2014 г. за предаване на транспортните средства; документи, удостоверяващи извършени плащания към [фирма]. От проверяваното дружество е представен и договор за превоз на товари от 18.01.2016 г., във връзка с който е издадена фактура №[ЕГН]/01.06.2016 г. на [фирма]. Към договора за превоз на товари е приложено и копие от фактура №[ЕГН]/01.06.2016 г., издадена от [фирма] на [фирма], както и дневен отчет от сметка. От проверявания доставчик са представени още 42 заявки за транспорт от [фирма] до [фирма]; приемо-предавателни протоколи; платежни документи. От [фирма] са представени и оборотни ведомости за периода от 01.02.2016 г. до 30.09.2016 г., както и хронологии на счетоводни сметки.

Извършена е и насрещна проверка на [фирма], резултатите от която са обективирани в ПИНП №П-22220517205710-141-001/15.12.2017 г. Съгласно констатациите на същия изготвеното ИПДПОЗЛ с изх. №П-22220517205710-040-001 от 23.11.2017 г. е връчено на доставчика по електронен път. С придружително писмо с вх. №53-00-2848#3 са представени писмени обяснения, в които е посочено, че транспортът на стоките /запалки/, предмет на последваща продажба към [фирма], е за сметка на [фирма]. В тази връзка е приложен и договор за превоз на товари от 18.01.2016 г., сключен между [фирма], в качеството му на превозвач и [фирма], в качеството му на товародател, съгласно който двете дружества уреждат взаимоотношенията си помежду си „относно многократното превозване на товари“. С горесцитираното придружително писмо са представени още фактура №[ЕГН]/01.06.2016 г., издадена от [фирма] за извършени транспортни услуги; вносна бележка; заявки за транспорт; счетоводни разпечатки на сметки 401-7 и 602-1.

Извършена е насрещна проверка на [фирма], ЕИК[ЕИК], резултатите от която са обективирани в ПИНП №П-22220517205716-141-001 от 15.12.2017г.Изготвеното ИПДПОЗЛ с изх. № П-22220517205716-040-001/23.11.2017 г. е връчено на доставчика по електронен път. С придружително писмо с вх. №53-00-2848#4 са представени документи и писмени обяснения. От проверяваното дружество са представени писмени обяснения, в които е посочено, че транспортът на стоките /запалки/ - предмет на последваща продажба към [фирма] е за сметка на предходния доставчик [фирма], поради което проверяваното дружество няма издадени фактури от [фирма], както и сключен договор за транспорт. От [фирма] е представен договор за покупко-продажба от 01.04.2016 г., сключен със [фирма]. Със същият

[фирма] се задължава да предаде и прехвърли правото на собственост върху запалки BIC MINI и BIC M. на [фирма] срещу цена, определена в чл. 5 и чл. 6 на договора. В чл. 8 на договора е посочено, че транспортът на стоката от склад на продавача до склад на купувача се организира от продавача за сметка на купувача. В хода на извършената насрещна проверка от [фирма] са представени още копие на фактура №[ЕГН]/28.04.2016 г., издадена от [фирма] с предмет извършен транспорт във връзка с доставки на стоки за м. 04.2016 г.; фискален бон за извършено разплащане със [фирма] по фактура №[ЕГН]/28.04.2016 г.; копия на заявки за транспорт от [фирма] към [фирма]; договор за покупко-продажба от 31.03.2016 г., сключен между [фирма] /продавач/ и [фирма] /купувач/.

Решаващият орган е констатирал, че процесните фактури са издадени в периоди, които не са включени във времеви обхват на настоящата ревизия. Видно от ЗВР, с която е иницирано процесното производство, ревизиращият екип е възложил извършването на ревизия за периодите м.02.2016 г. и м. 09.2016 г. Това е в нарушение на указанията, дадени в Решение №1680/24.10.2017 г. на директора на дирекция ОДОП С., в диспозитива на което по изричен начин е указано да се възложи нова ревизия за периодите от м. 02.2016 г. до м.09.2016 г. Поради това изложените по-горе констатации, касаещи този доставчик са неотнормисими и не са намерили отражение в РА, съответно при установяване на задълженията.

В хода на настоящата ревизия е извършена и насрещна проверка на [фирма], резултатите от която са обективирани в ПИНП №П-22221417205718-141-001/15.12.2017 г. В отговор на връчено по електронен път ИПДПОЗЛ с изх. №П-22221417205718-040-001 от 23.11.2017 г., са представени документи и писмени обяснения. Предмет на изследване е доставката на глюкозо-фруктозен сироп с неговите производни, аромати и овкусители за хранително-вкусовата промишленост. За доказване реалността на доставката са представени писмени обяснения, в които е посочено, че когато стоката предмет на последваща продажба към [фирма] е закупена от българско дружество, транспортът е включен в цената и се организира от [фирма], а когато стоката е закупена от Р. – Италия, транспортът е включен в цената ѝ и превозът се извършва от превозвач на Р.-Италия. В писмените обяснения е посочено още, че фактическото прехвърляне на стоките се удостоверява със заповеди за експедиция. От [фирма] са представени фактури, издадени на [фирма] ведно със заявки за експедиция; фактури от предходни доставчици; стокови разписки; фактури за транспорт на стоките; оборотни ведомости, главни книги по сметки; хронологии на счетоводни сметки; банкови извлечения за извършено разплащане по доставките.

За изясняване на фактическата обстановка е извършена насрещна проверка и на [фирма], резултатите от която са обективирани в ПИНП №П-22221717205720-141-001/31.01.2018 г. В отговор на връчено по електронен път ИПДПОЗЛ с изх. №П-22221717205720-040-001 от 23.11.2017 г. са представени фактури, издадени на [фирма]; приемо-предавателни протоколи; хронологии на счетоводни сметки; опис към фактурите; товарителници във връзка с покупката на запалките от предходен доставчик; извлечения от дневни отчети на ЕКАФП; вносни бележки за извършени плащания кам предходен доставчик. Съгласно представените писмени обяснения дейността на [фирма] е търговия на едро с нехранителни стоки, предимно от внос. Процесните фактури документират доставка на запалки, които са закупени от гръцкото дружество „Оведенски Г. М.“. От [фирма] е декларирано още,

че дружеството не притежава собствени или наети складове и транспортни средства, поради което закупените стоки се съхраняват на адреса на дружеството до тяхната последваща продажба, а транспорта на същите е извършен от [фирма]. От дружеството е посочено също, че осчетоводяването на спорните продажби, фактурирани на жалбоподателя е с датата на издадените фактури, а фактическото предаване на стоките е извършено през месец 11.2016 г., когато са издадени и приемо-предавателните протоколи.

След анализ на събраните в хода на ревизионното производство доказателства, органите по приходите са приели, че ангажираните от [фирма], [фирма] и [фирма] доказателства не удостоверяват осъществяване на реални доставки и наличие на данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС. Изводите на ревизиращите са обосновани с липсата на данни за произхода на процесните стоки, доставени от [фирма] и [фирма], както и несъответствия в данните на лицата, посочени в експедиционните бележки, представени от [фирма]. Относно транспортирането на спорните стоки е установено, че [фирма] /дружеството извършило транспорта на стоките, фактурирани от [фирма]/ не е разполагало с кадрова обезпеченост, а относно фактурираните от [фирма] доставки на стоки е прието, че липсват доказателства за транспорт. От органите по приходите е посочено също, че не са представени и документи, конкретизиращи мястото на предаване на стоките.

Въз основа на горното е прието, че не са налице доказателства за фактическото прехвърляне на собствеността върху стоките. В тази връзка на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 57 822.78 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 12 351.87 лв.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчнозадълженото лице е обжалвало РА № Р-22002217007999-091-001/02.04.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], пред директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място]. С Решение № 1465/25.09.2018г., Директора на Дирекция на „ОДОП”- [населено място] **е потвърдил РА в частта на определените задължения за ДДС за д.п. м.09.2016 г.** В останалата част РА е отменен.

В хода на съдебното обжалване на РА от страна на жалбоподателя и ответника не са ангажирани други доказателства.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, в частта потвърдена с Решение № 1465/25.09.2018г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място], поради което същата се явява **ДОПУСТИМА** за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е **НЕОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

По валидността на акта:

Настоящият състав намира за неоснователни и оплакванията на жалбоподателя, че при извършването на ревизията, изготвянето на ревизионния доклад и ревизионния акт, както и при издаването на

потвърдителното решение на Дирекция "ОДОП", са допуснати нарушения на принципите на служебното начало, на добросъвестност и право на защита, установени съответно в чл. 5 и чл. 6 от ДОПК както и че ревизията не е приключила в законоустановения срок. От посочените основни начала на данъчно-осигурителния процес органите по приходите следва да се ръководят в действията си на всеки етап от регламентираната с ДОПК процедура по установяване публичните вземания и нарушението им действително би довело до незаконосъобразност на извършените действия и издадените актове. В настоящия случай обаче, от събраните по делото доказателства не се установява да са допуснати такива нарушения. Обратно - при извършване на ревизията са спазвани всички законови изисквания, като констатациите на проверяващите органи са извършени изцяло на база служебно събраните от тях по съответния ред в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят е бил запознат с всички действия и актове на приходната администрация и му е предоставена достатъчна възможност да реализира защитата си. От преписката не се установява при извършването на ревизията, събирането и обсъждането на доказателствата, и формирането на фактическите и правните им изводи, да е нарушаван принципа на служебно начало и добросъвестното упражняване от страна на ревизиращите органи по приходите на техните процесуални права, или същите да са извършили действия, надвишаващи законовите им правомощия. В хода на ревизията са събрани всички относими доказателства и от трети лица, приобщени по съответния ред от ревизиращия екип, съгласно изискванията на ДОПК.

Предвид особеностите на връчването на документи и съобщения в рамките на ревизията, за съществено нарушение на административно- процесуални разпоредби би могло да се счита това нарушение, което е засегнало сериозно правото на защита на ревизираното лице и което, ако не би било допуснато, би довело до различен по съществото си акт. В случая правото на защита на ревизираното лице не е било нарушено. Сроковете за връчване на документи и актове от органите по приходите, визирани в ДОПК са инструктивни и неспазването на същите няма пряко отношение към законосъобразността на установените задължения. Всички процесуални действия са извършени от органите по приходите в сроковете по чл.114 от ДОПК. Издаването на РД след срока по чл.117, ал.1 от ДОПК не е съществено процесуално нарушение и то не води до незаконосъобразност на издадения ревизионен акт, или до неговата нищожност, тъй като сроковете по чл. 117, ал. 1 и ал. 4 от ДОПК са само инструктивни.

С оглед на горното, при извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото/ л.42-50 от делото/. Видно от представените в писмото доказателства, електронните подписи на

органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП. При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби, визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА № Р-22002217007999-091-001/02.04.2018г. не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит по посочените по-горе фактури, издадени от **[фирма]** органите по приходите са приели, че по фактурите не са налице реално извършени доставки, не са възникнали данъчни събития, и данъкът по тези доставки е начислен неправомерно. С оглед на което на основание чл. чл.68, ал.1, т.1, вр. с чл.69, ал.1, т.1, вр. с чл.70, ал.5, вр. с чл. 6 от ЗДДС е отказал право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. До този извод органът по приходите е достигнал след анализ на представените документи от жалбоподателя и поради факта, че при извършените насрещни проверки на доставчика същият не е представил исканите документи, обосноваващи реалността на доставките по фактурите. Приел е, че представените документи от жалбоподателя са частни такива, без доказателствена сила и не удостоверяват действително доставяне на стоките към дружеството жалбоподател, че липсват доказателства за транспортирането на стоките до получателя, както и реалното им предаване на жалбоподателя от страна на доставчика, както и доказателства за извършването на последващи доставки с тези стоки. За това е посочено, че в случая е налице формално документиране на сделки и оформяне на счетоводни документи, без да е налице фактическо изпълнение на доставки.

Жалбоподателят оспорва тези изводи на органа по приходите като твърди, че стоките, посочени във фактурите са реално доставени и получени като в хода на ревизионното производство са представени всички необходими документи доказващи този факт. Жалбоподателят счита, че органът по приходите е приложил неправилно материалният закон. Позовава се на практиката на СЕС.

Възраженията на жалбоподателя са неоснователни.

Спорът между страните е формиран по въпроса извършени ли са реални доставки на стоки – запалки от доставчика **[фирма]**, респективно възникнало ли е за жалбоподателя **[фирма]** правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

Съгласно разпоредбата на чл.68, ал.1 от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1/ получени от него стоки или услуги по облагаема доставка; 2/ извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка; 3/ осъществен от него внос; 4/ изискуемия от него данък като платец по глава осма. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 ЗДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС

възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл.25, ал.3 ЗДДС. Тоест, извършването на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит, поради което само при наличието на доставка данъкът се явява начислен от доставчика правомерно.

Съгласно цитираната разпоредба, доставката на стока се дефинира, като прехвърляне на правото на собственост върху стоката, т.е. за да се установи извършването на доставка, следва да се докаже, че доставчикът - ДЗЛ, което е издало фактурата и е начислило ДДС, е прехвърлил собствеността върху стоката предмет на продажбата на нейният получател. При родово определените вещи, като в процесния случай, прехвърлянето на собствеността се осъществява с факта на предаване на стоката на получателя, което пък означава, че следва да е безспорно установено, че доставчикът е разполагал със стоката към датата на извършване на доставката. В тежест на жалбоподателя е да установи това обстоятелство, тъй като той трябва да установи всички предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органът по приходите, относно доставчика за липса на реални доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС не са опровергани. За да бъде признато право на данъчен кредит не е достатъчно само да е издадена фактура, данъкът по нея да е начислен към бюджета и да е включена в СД по ЗДДС и в дневника за покупки за периода, необходимо е доставката да е реално извършена.

Видно от представените доказателства в административната преписка, в хода на първото ревизионно производство, както е посочено и в Решение №1680/24.10.2017 г. на директора на дирекция ОДОП С., е останала неизяснена фактическата обстановка около спорните доставки. В тази връзка от ревизиращите е извършена насрещна проверка на спорния доставчик, при която са изискани данни за транспортирането, съхранението и произхода на спорните стоки. От [фирма] са представени писмени обяснения, в които е посочено, че запалките, предмет на последваща доставка към [фирма], са закупени от „Оведенски Г. М.“ с идентификационен номер по ДДС EL161065783, за което са представени и копия от фактури и товарителници. От процесния доставчик са представени още писмени обяснения, в които е посочено, че за ревизирания период [фирма] не разполага със собствени или наети транспортни средства, както и складове, поради което предаването на стоките на [фирма] е извършвано на адреса на доставчика, а транспортът е извършен от жалбоподателя. В тази връзка от [фирма] са изискани доказателства за транспортирането на процесните запалки, фактурирани от [фирма], но такива не са представени. В хода на повторното ревизионно производство, което е второ за процесния период, отново не са ангажирани доказателства, удостоверяващи транспортирането на стоките до обект на [фирма], при условие, че както бе споменато по-горе транспортът следва да е извършен от самия жалбоподател. Такива доказателства не бяха представени и в хода на съдебното производство.

Следва да се отбележи, че при извършената съпоставка на представените

приемо-предавателни протоколи от [фирма] и тези от [фирма], се канстатират съществени различия, както в датата на приемо-предаване и издаване на същите, така и в тяхната форма. Протоколите представени от жалбоподателя са с датата на фактурите, а тези представени от неговия доставчик са от м. 11.2016 г. Представените документи във връзка със закупуването на спорните запалки от „Оведенски Г. М.“, също не могат да се приемат като годно доказателство за произход на стоките. Видно от приложените товарителници, в същите липсват данни за превозвач, като в кл. 23 е посочен единствено регистрационен номер на транспортно средство. В товарителниците липсва и информация за точното местонахождение на разтоварване на стоките, като е посочено единствено С., България. Също така видно от представените вносни бележки е нареден превод към гръцкото дружество, чиито банкови сметки са регистрирани в банки в България. Не на последно място при извършената служебна проверка е констатирано, че соченият като предходен доставчик на спорните стоки „Оведенски Г. М.“ е сочен и като купувач на същите от [фирма] /клиент на [фирма] за процесните запалки/. Следва да се отбележи, че е лишено от икономическа логика обстоятелството едно и също дружество да е и доставчик и клиент на собствената си стока.

Следва също така да се посочи, че въпреки дадените могократно указания от съда по реда на чл.171, ал.4 от АПК на жалбоподателя, същият не е ангажирал никакви доказателства, вкл. и ССЕ, която да установи по безспорен начин реалността на процесните доставки.Т.е. не може да се установи категорично, че счетоводството на жалбоподателя и доставчика са водени редовно, че представените документи в хода на ревизионното производство са идентични с тези които се намират в счетоводствата на жалбоподателя и доставчика, липсват и доказателства за транспортирането на стоките, тяхното реално предаване както дали доставчика е притежавал тези стоки към момента на тяхната продажба на купувача. Отделно от това не са представени доказателства как и по какъв начин е била закупена стоката, къде е била съхранявана, как е било осчетоводено горивото за транспорта при жалбоподателя, доказателства за заплащането на стоката, както и доказателства за последваща реализация на стоките.Факта, че фактурите са осчетоводени при жалбоподателя е ирелевантен към факта на извършване на доставките.

Данъчната фактура представлява частен документ, удостоверяващ само съгласно чл.180 от ГПК, че изявленията, които се съдържат в нея, са направени от лицата, които са я подписали.Данъчната фактура не представлява доказателство за фактическо осъществяване на доставката.Такова доказателство не е и осчетоводяването на фактурата и включването и в СД и в дневниците за покупки и продажби. За да бъде призната доставката за реална не е достатъчно да бъдат издадени счетоводни документи, а и да има доказателства, че доставчикът е извършил доставката.Такива доказателства не са представени нито в ревизионното производство и административното оспорване на РА, нито в настоящото съдебно производство.

Позоваването на практиката на СЕС не освобождава данъчно задълженото

лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, да установи по пътя на пълно и главно доказване наличието на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит за съответните данъчни периоди, първата от които е осъществяването на доставката на стоката именно от издателя на фактурите, по които се претендира данъчният кредит. В този смисъл е и решението на СЕО по дело С-152/02. Доказателства, които да обосноват категоричен извод за реалност на процесните доставки не бяха представени и в настоящото съдебно производство.

С оглед на гореизложеното, съдът намира, че органът по приходите правилно и законосъобразно е заключил, че не е установено наличие на доставка по смисъла на чл.6, данъчно събитие и изискуемост на данъка по смисъла на чл.25 от ЗДДС за доставки от **[фирма]** и е отказал право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл.70, ал.5 от ЗДДС, във вр. с чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, с чл. 6 от ЗДДС за процесния данъчен период.

Предвид гореизложеното съдът счита, че обжалваният РА, в частта в която е потвърден с Решение № 1465/ 25.09.2018 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде оставена без уважение.

Предвид изхода на спора, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, съдът намира за основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.8,ал.1, т.3 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения/в актуалната ѝ ред./, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 6593.10 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 659.65 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София- град, Трето отделение, 49 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на **[фирма], ЕИК[ЕИК]**, със седалище и адрес на управление: [населено място], ж.к. „Б.“, [жилищен адрес] представлявано Й. Г., срещу РА № Р-22002217007999-091-001/02.04.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], в частта в която е **потвърден** с Решение № 1465/25.09.2018г. на директора на Дирекция на „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на дружеството са определени допълнителни данъчни задължения за ДДС по ЗДДС за данъчен период м.09.2016г. в размер на 5740.00 лв. главница и лихва за забава общо в размер на 853.10 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], ж.к. „Б.“, [жилищен адрес] представлявано Й. Г., да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП” - [населено място] сумата в размер на 659.65 / шестотин петдесет и девет лева и шестдесет и пет стотинки/, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщението, че същото е изготвено.

СЪДИЯ: