

РЕШЕНИЕ

№ 379

гр. София, 21.01.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 7 състав,
в публично заседание на 02.12.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова и при участието на прокурора Никова, като разгледа дело номер **1108** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], с ЕИК[ЕИК], [населено място], представлявано от М. М. М. - управител срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/15.03.2012 г., издаден от А. Г. Ч.-Д. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С., в частта, в която е потвърден с решение № 2312/25.09.2012 г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, сега „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., касателно определени данъчни задължения в размер на 1 995 116,73 лв., в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 705 932,83 лв. и доначислен ДДС в размер на 534 922,17 лв. за периода м.03.2005 г., м.03, м.08., м.09, м.12.2006 г., м.03., м.07, м.12.2007 г. и м.01.2008 г., ведно с начислени лихви в размер на 696 276,71 лв. и допълнително определените задължения за корпоративен данък за 2007 г. в общ размер на 39 813,44 лв., както и определени лихви в общ размер на 18 171,58 лв.

В жалбата са релевирани оплаквания, че РА е незаконосъобразен, издаден в нарушение на основни принципи на данъчното производство, както и нарушения на материалния закон. Навеждат се твърдения за неправилен отказ да се признае правото на данъчен кредит при безспорно установени последващи доставки, респ. продажба на същите стоки или фактическата им наличност, което прави твърдението на ревизиращите за липса на реалност на доставката по придобиването им необосновано.

В с.з. жалбоподателят, редовно призован, чрез процесуалният представител адв. К.,

поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Представя писмени бележки.

Ответникът - Директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно- осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП, чрез представител по пълномощие юрк. Г., оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Представя писмени бележки.

Представителят на прокуратурата дава заключение за законосъобразност на ревизионния акт.

Административен съд София град, I отделение, VII състав, като извърши преценка на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

На основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №804665/25.08.2008 г., връчена на 02.09.2008 г., е възложена ревизия на [фирма], с ЕИК[ЕИК], [населено място]. Срокът на ревизията е изменен със Заповед № 807128/28.11.2008 г. Ревизионното производство е спряно със Заповед № 80365/12.12.2008 г. за срок до 12.03.2009 г. Със Заповед № 901762/12.03.2009 г. ревизията е възобновена със срок до 02.04.2009 г. Със Заповед № 900127/12.03.2009 г. ревизионното производство е спряно. Със Заповед № 1101480-В/04.02.2011 г. срокът на ревизията е възобновен, а със Заповед № 1102262/22.02.2011 г. срокът за извършване на ревизията е удължен до 23.05.2011 г. Всичките горесцитирани заповеди са издадени от П. Г. Г. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП С. и е възложено извършването на ревизия на [фирма], за определяне на данъчни задължения: по реда на ЗДДС за данъчните периоди от 01.01.2005 г. до 31.05.2008 г. и корпоративен данък за периода от 01.01.2005 г. до 31.12.2007 г.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад /РД/ №1102262/26.09.2011 г., връчен на пълномощник на 17.10.2011 г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК, лицето е упражнило правото си да подаде писмено възражение срещу РД с вх. № 1453-00-11748/30.11.2011 г. прието от ревизиращите за неоснователно.

Ревизията приключва с РА № [ЕГН]/15.03.2012 г., издаден от А. Г. Ч. - Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1102262/27.09.2012 г., от органа, възложил ревизията, съгласно Заповед № РД-01-6/04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С.. Определени са суми за внасяне в размер на 2 492 608,40 лв. при деклариращи от жалбоподателя за внасяне 497 491,67 лв., от които внесени 497 491,67 лв.

Ревизиращият екип е формирал извод, че по спорните фактури липсва доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и на основание чл. 64, ал. 4, т. 4 от ЗДДС в сила до 31.12.2006 г. /отм./ и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС в сила от 01.01.2007г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 705 932,83 лв. по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], включително е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 32,03 лв. поради неотразяване на кредитно известие, издадено от [фирма]. За данъчен период м.12.2005 г. и м.12.2006 г. на основание чл. 29, ал. 5 от ЗДДС е начислен ДДС в общ размер на 280 202,17 лв., по периоди както следва: за данъчен период м.12.2005г. е начислен ДДС в размер на 113 101,06 лв., а за данъчен период м.12.2006г. е начислен ДДС в размер на 167 101,11 лв. За данъчен период м.07.2007 г. е начислен ДДС в размер на 254 720,00 лв. За финансовата 2007 г. е увеличен финансовия резултат със сумата от 1 273 600,00 лв., на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, като след направено приспадане, е определен корпоративен данък за довносяне в размер на 39 813,44 лв. и лихва в размер на 18 171,58 лв.

В хода на ревизионното производство от ревизиращите органи по приходите са

извършени насрещни проверки на други задължени лица - преки доставчици на жалбоподателя.

Относно определените по ЗДДС задължения ревизиращите органи са установили следното:

1. За данъчен период м.03.2005 г. на основание чл. 55, ал. 5 от ЗДДС /отм./ е извършена корекция със сумата по КИ № [ЕГН]/12.03.2005 г. с ДО 160,16 лв. и ДДС в размер на 32,03 лв. Извършена е насрещна проверка с ИПДПОЗЛ №1453-00-6466/29.10.2008 г. на [фирма]. Видно от представените документи е установено, че към фактура [ЕГН]/10.03.2005 г. с ДО 160,16 лв. и ДДС 32,03 лв. е издадено КИ, което не е включено в дневника за покупки на ревизираното лице. В тази връзка на посоченото правно основание е извършена корекция за данъчен период м. 03.2005 г. със стойността по неотразеното КИ.

2. За данъчните периоди м.03.2006 г., м.08.2006 г. и м.09.2006 г. дружеството е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 4 фактури издадени от [фирма] с предмет на доставката материали и с начислен данък добавена стойност в общ размер на 570,80 лв.

Извършена е насрещна проверка, за резултатите от която е изготвен протокол № 481748 от 08.12.2008 г. За целите на проверката е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. № ВХ К 66539-1/25.11.2008 г., връчването на което е извършено след две посещения на декларирания от дружеството адрес за кореспонденция и при спазване на останалите предвидени по чл. 32 от ДОПК изисквания за изпращане на писмо с обратна разписка, изготвяне и публикуване на съобщение до задълженото лице. В предвидения срок не са представени исканите документи. От информационната система на НАП е установено, че процесните фактури са включени в дневника за продажбите.

Предвид непредставянето на изисканите по реда на ДОПК документи, доказващи правото на данъчен кредит на ревизираното дружество, а именно начислен ли е ДДС по реда на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС /отм./ по процесните доставки, разполагало ли е дружеството с материална и техническа обезпеченост за осъществяване на доставките, ревизиращият орган на основание чл. 65, ал. 4, т. 4 от ЗДДС/отм./ е отказал правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 570,80 лв. по фактури, издадени от [фирма].

3. За данъчните периоди м.03.2007 г. и м.12.2007 г., дружеството е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 5 фактури, издадени от [фирма] / [фирма]/, с предмет на доставката покупка на Д. и начислен ДДС в общ размер на 393 030,00 лв.

Извършена е насрещна проверка, за резултатите от която е изготвен протокол № 1122354 от 20.05.2011 г. За целите на проверката е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. № 1453-00-6615/31.10.2008 г., връчването на което е извършено при спазване на предвидения по реда на чл. 32 от ДОПК ред. В установения срок и до издаването на РА, изисканите документи не са представени. От информационния масив на НАП е установено, че процесните фактури са включени в дневника за продажби за съответния период.

При така установеното от фактическа страна, на основание чл. 6 във връзка с чл. 25 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е прието, че не е налице реална доставка по издадените фактури, поради което за лицето не възниква право на данъчен кредит. В случая, въпреки че са изискани по реда на ДОПК, не са представени документи, удостоверяващи реалното

предаване на спорните Д. от посочения доставчик на ревизираното лице, мястото на тяхното доставяне, транспортирането им, както и от кого е извършен превозът. Не е изяснено от къде са придобити машините. При тези данни ревизиращият екип е приел, че е налице неправомерно начислен ДДС по фактурите с доставчик [фирма].

С РД на 20.05.2011 г. са присъединени протоколите от заседания на СГС по Н. дело 5095/2009 г. заседание от 29.06.2010 г., от които е установено, че управителят и едноличен собственик на капитала на дружеството [фирма] Р. Б. Х. с ЕГН [ЕГН] за периода 2003 г. до 2008 г. не е осъществявала никога сделки от името на това дружество, нито е подписвала документи в тази връзка, в т. ч. и данъчни, а подписите положени върху фактурите, където е записано отговорен за стопанската операция, не са нейни. При поискване на писмени обяснения от представляващия дружеството с изх. № 14-53-4599-8/26.04.2011 г. също не са представени доказателства, от които да става ясно кои са лицата, отговорни за стопанските операции, съответно от кого са положени подписите в така представените документи. С вх. № 1453-004599-9 от 05.05.2011 г. са представени единствено протоколи и договори.

С придружително писмо №145300-4599-10 от 02.06.2011 г. са представени относно транспорта на машините по фактура № 67/16.03.2007 г. от [фирма] пътен лист 156492 от 20.03.2007г. на водач В. Р. с изминати километри 64 км. По отношение на плащането е представено уведомление от [фирма] за цесия от 24.09.2008 г. за прехвърляне на вземането по фактури №№ 67,470,471, 485 и 497 към [фирма]. Установено е, че същото е без дата и няма данни да е постъпило при ревизираното лице.

При така установеното от фактическа страна, на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 393 030,00 лв. по фактури, издадени от [фирма].

4. За данъчен период м. 01.2008 г. дружеството е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 4 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставката машини с начислен ДДС в общ размер на 312 300,00 лв.

Извършена е насрещна проверка, за резултатите от която е изготвен протокол № 1122349 от 20.05.2011 г. За целите на проверката е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №1453-00-6613/31.10.2008 г., връчването на което е извършено при спазване на предвидения по чл. 32 от ДОПК ред. В установения срок документи не са представени.

При така установеното от фактическа страна, на основание чл. 6 във връзка с чл. 25 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е прието, че не е налице реална доставка по така издадените фактури, поради което за лицето не възниква право на данъчен кредит. В случая, въпреки че са изискани по реда на ДОПК, не са представени документи, удостоверяващи реалното предаване на спорните Д. от посочения доставчик на ревизираното лице, мястото на тяхното доставяне, транспортирането им, както и от кого е извършен превозът. Не е изяснено от къде са придобити машините. При тези данни ревизиращият екип е приел, че е налице неправомерно начислен ДДС, поради което и на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 312 300,00 лв. по фактури, издадени от [фирма].

В допълнение е установено също така, че С. В. като съдружник на [фирма] също отрича да е осъществявал дейност. Управителят, вписан във фактурите - Н. В. - твърди, че е извършвал някаква дейност, но не си спомня нито каква, нито от кой и на

кого е продавал. Не са ангажирани също така доказателства относно плащането. Видно от хронология на сч. сметка 401 ревизиращите са констатирали, че същите не са платени.

В хода на ревизията във връзка с отчетените покупки на Д. от доставчиците [фирма] и [фирма], ревизираното лице е представило с вх. № 14-53-00-4599- 2/08.10.2008 г. документи, в т. ч. заверени копия на договор от 11.01.2008 г. сключен със [фирма] за продажба на машини по спецификация, съгласно приложение № 1, в което са описани въпросните машини; заверени копия на процесните фактури; заверени копия на идентични протоколи за предаване на стоките с дати, съвпадащи с датите на издаване на фактурите, копия на протоколи за отговорно пазене сключени между ревизираното лице и [фирма]. Представени са също така заверено копие на договор от 14.12.2007 г. сключен с [фирма] за покупко-продажба на следните машини: шлайф центрови, преса 63т., струг СУ, банцинг и идентични протоколи за предаване на стоките, копия на процесните фактури и споразумения за отговорно пазене между ревизираното лице и [фирма]; Договор от 13.03.2007 г. сключен с [фирма] за покупко-продажба на стенд за настройка и протокол за предаване на посочената стока, както и копие на фактура. Няма представено споразумение за отговорно пазене между ревизираното лице и [фирма] относно актива по тази фактура.

Посочено е, че транспортът на спорните машини е за сметка на доставчиците. С вх. № 1453-00-4599-7/17.04.2011 г. ревизираното лице е представило оригинали на спорните фактури, като относно местонахождението на стоките и с оглед на това, че същите не са били обект на покупко-продажба, е представена актуална справка № 3 за наличните машини, оборудване и стопански инвентар.

5. За данъчен период м. 12.2005 г. и м.12.2006 г. на основание чл. 29, ал. 5 от ЗДДС /отм./ е начислен ДДС в общ размер на 280 202,17 лв. поради установени продажби на стоки под себестойност.

Според констатациите в РА (стр. 8) и РД (стр. 38) касателно м.12.2005г., видно от представената справка „обороты по корреспондиращи сметки за синтетична сметка 701-постъпления от продажба на продукция“ е видно, че по дебита на сметка се изписва стойността на продадените активи - стоки материали продукция, а по кредита е съответният приход. 701/1, 701/2 и 701/3 по кредита е изписана продукция на стойност 908 049,28 лв., а приходите от продажба на продукция са в размер на 676 138.49 лв., откъдето е видно формирана загуба в размер на 565 505,28 лв. по кредита на сметка 123.

Фактическите основания за начисляването в м.12.2006г. (стр. 9 от РА и стр. 39 от РД) са данни от представена справка „обороты по корреспондиращи сметки“ за синтетична сметка 701, от която е видно, че отчетната стойност на продадената продукция е 1 056 772,96 лв., а приходите от продажба на продукция са в размер на 658 782,43 лв., откъдето е установена загуба в размер на 835 505,53 лв., формирана по кредита на сч. сметка 123. На основание чл. 29, ал. 5 от ЗДДС/отм./, данъчната основа при облагаемите доставки на стоки за целите на този закон не може да бъде по-ниска от данъчната основа при придобиване на стоката или себестойността по смисъла на Закона за счетоводството на произведената стока, а в случаите, когато стоката е внесена - от данъчната основа при внос.

Ревизиращият екип е установил, че през ревизирания период дружеството е продало голяма част от активите. Извършен е анализ на продажбите и е установено, че има активи с еднакъв инвентарен номер, които са продадени през различни години на

различни дружества на различни цени, подробно описани на стр. 39-41 в РД.

6. За данъчен период м.07.2007 г. е начислен ДДС в размер на 254 720,00 лв., като фактическите основания за това са следните:

В хода на ревизията са присъединени доказателства, събрани от Агенцията за приватизация и следприватизационен контрол, а именно договор за покупко-продажба от 19.05.2007 г., според който [фирма] в качеството му на продавач се договоря с [фирма] за продажба на енергетично оборудване - 2 бр. генератори във връзка с договора и е представено копие на фактура № 0...287/23.07.2007 г. с ДО 1 273 600,00 лв. и ДДС 254 720,00 лв. При извършена проверка в подадените дневниците за продажба от [фирма] е установено, че фактурата е отразена като анулирана. От документите е установен протокол от 23.07.2007 г.

При тези данни ревизиращият орган е приел, че е налице приход по издадената фактура, която документираща извършена облагаема доставка, но без да е начислен ДДС като задължение в счетоводството на дружеството. Въз основа на така представената фактура и договор следва да се приеме, че ревизираното лице, след като е било длъжно на основание чл. 86, ал. 1 във връзка с чл. 25 от ЗДДС, не е начислило данък, поради което за периода, в който е издадена фактурата, е извършена корекция на резултата с размера на отразения в тази фактура данък.

Относно определените по реда на ЗКПО задължения ревизиращите органи са установили следното:

Съгласно констатациите на РА, за финансовата 2007 г. е увеличен финансовият резултат със сумата от 1 273 600,00 лв., на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, като същата е приета за неотчетен приход по представената фактура № 0...287/23.07.2007 г. с ДО 1 273 600,00 лв. и ДДС 254 720,00 лв., издадена на [фирма] за продажба на енергетично оборудване - 2 бр. генератори. Финансовият резултат на дружеството е коригиран в посока увеличение със сумата по издадената фактура, като неотчетен приход в нарушение на счетоводното законодателство, който се признава за данъчни цели в годината на възникване. След направено приспадане е определен корпоративен данък за довносяне в размер на 39 813,44 лв. и лихва в размер на 18 171,58 лв.

Р. акт е връчен на пълномощник на ревизирувания субект на 05.04.2012г., а жалбата до директора на дирекция „О.“ - [населено място] при ЦУ на НАП е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 53-06-1010 от 19.04.2012г.

На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и директора на дирекция О. С. за срок до 25.09.2012 г.

В законоустановения срок по чл. 156, ал. 7 от ДОПК, решаващият орган се е произнесъл с решение № 2312 от 25.09.2012г., с което е потвърдил Ревизионен акт №[ЕГН]/15.03.2012 г., издаден от А. Г. Ч.-Д., на длъжност

главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., в оспорваната част на определените задължения по ЗДДС за данъчните периоди м. 03.2005 г., м.03, м.08., м.09, м.12.2006 г., м.03., м.07, м.12.2007 г. и м.01.2008 г., както и на определените задължения по ЗКПО за 2007 г. и е оставил без разглеждане жалбата в останалата оспорена част на определените задължения по ЗДДС и на определените задължения по ЗКПО за периода 2005 г., 2006 г., като недопустима поради липса на правен интерес.

Решението е връчено по електронен път, като потвърждаването за получаването му е изпратено на 01.10.2012г.

В срока за обжалване ревизирият субект е подал жалба до АССГ, на 15.10.2012г. чрез административния орган с вх. № 53-00-958/15.10.2012 г.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства, както и допълнително представените от страните с молба такива.

Изготвена е ССЕ от вещото лице М. П. А., прието и неоспорено от страните в с.з. на 28.10.2013 г., в заключението на която вещото лице установява, че процесните стоки, придобити от [фирма] и [фирма] са дълготрайни материални активи, подробно описани в констативно-съобразителната част, а от „Д. 2002“ – материали; данъкът по процесните фактури е надлежно начислен от доставчиците, като [фирма] и [фирма] са отчели и приходи във връзка с извършените продажби към жалбоподателя.

В съдебното заседание на 28.10.2013 г. жалбоподателят представи под опис като доказателства по делото документите, които са послужили за изготвяне на заключението на вещото лице по ССЕ - Дневник на сметка 204 „дълготрайни материални активи - машини и оборудване на [фирма]; Инвентарна книга на [фирма]; Счетоводни операции за заприходяването на закупените материали и машини от [фирма], включително доказателства за осчетоводяване на доставките от страна на доставчиците [фирма] и [фирма] – дневници на синтетични и аналитични сметки и хронологични описи на счетоводни операции; Дневници на сметка 411 „клиенти“ на [фирма]; СД и Дневници за продажбите на [фирма]; СД и Дневници за продажбите на [фирма]; Дневници на сметка 411 „клиенти [фирма]; Договори за цесия и заместване в дълг и последвалите ги счетоводни операции.

Изготвена е СТЕ от вещото лице Ю. Я. П., прието и неоспорено от страните в с.з. на 28.10.2013 г., в заключението на която вещото лице установява, че предметът на фактурите - закупени активи, по които е отказан данъчния кредит, са налични или продадени от публичен изпълнител при ТД на НАП (подробно посочени в табличен вид на стр. 2 и 3 от заключението), като наличните активи се намират на територията

на „Въгледобив Б. Дол“ или Т. „Б. дол“. Машините не се индивидуализират по индивидуализиращи белези, а по вид, предназначение и технически параметри и евентуално - по посочен производител на част от тях. При продажба на машини, съоръжения и оборудване втора употреба паспорти или книжки с технически характеристики се предоставят, само ако са запазени от продавача, но не са предмет на продажбата като окомплектовка.

В с.з. на 28.10.2013г., във връзка с констатациите в РА и цитираните свидетелски показания по НОХД 5095/2009 г. на СГС на законните представители на доставчиците [фирма] и [фирма], че не са извършвали търговска дейност от името на дружествата, бяха представени от жалбоподателя като доказателства по делото: Протокол за разпит в с.з. на 29.06.2010г. по НОХД №5095/2009г. по описа на СГС, НК, 13-ти състав на Р. А. – управител и собственик на [фирма], при който потвърждава, че е издала нотариално заверено пълномощно на Т. Н. да действа от името на фирмата; протокол за разпит от 02.04.2009г. на Т. К. Н. – пълномощник на [фирма], при който потвърждава, че той е извършвал дейността от името на [фирма]; протокол за разпит от 06.07.2009г. на Н. В. – управител и собственик на [фирма], при който потвърждава, че лично е извършвал дейност и е подписвал договори и фактури от името на [фирма]. Доколкото ответникът се позова на същите свидетелски показания, събрани в друго съдебно производство, то съдът ще ги цени като официални свидетелстващи документи, които имат отношение към установените в ревизионното производство факти, тъй като констатациите в оспорения акт се базират и на тези доказателства. В същото съдебно заседание жалбоподателят представи и оправдателна присъда по НОХД № 2390/2010г. на СГС, НК, 35 с-в, издадена спрямо Н. В. – управител на жалбоподателя през ревизирания период, в която наказателният съд е установил от фактическа страна реалност на получените доставки от [фирма], което е бил един от основните спорни въпроси по делото. Същата е потвърдена от въззивната и касационната инстанция и е влязла в сила. Съдът я приема по делото само за сведение, но не и като допустимо писмено доказателство. Следва да се посочи, че и ответникът в становището си (т. II), представено по делото в с.з. на 10.06.2013г. се позовава на първоинстанционното решение по това производство, но не го представя.

Ответникът е ангажирал като доказателства по делото справка, издадена от Главна дирекция „Гранична полиция“ към МВР за излизанията в чужбина на Р. Б. Х. (законен представител на [фирма]) и Т. К. Н. (пълномощник на [фирма]) за периода 01.01.2006г. до 31.07.2008г., която установява, че Р. Х. има две излизания през Аерогара С. на 15.03.2007г. и 12.09.2007г. и едно влизане в страната на

28.07.2007г. през Аерогара С., а за Т. Н. няма данни да е напускал страната. Съдът намира това доказателство за неотнормимо, доколкото тази справка не съдържа изчерпателни данни за всички пътувания на български граждани, както е посочено на стр. 1 от самия компетентен орган и въз основа на нея не могат да се приемат за установени или неустановени определени обстоятелства от значение за спорните по делото въпроси. От страна на ответника е поставен и допълнителен въпрос на вещото лице по допуснатата ССЕ и то е дало отговор в заключението си относно редовността на воденото счетоводство от доставчиците.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Съдът намира, че жалбата е подадена в рамките на 14-дневния срок по чл. 156, ал.1 от ДОПК от надлежна страна и същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е ЧАСТИЧНО ОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от 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 материалноправните разпоредби по издаването му. Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 1 от ДОПК от решаващия орган, е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Съгласно чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност „главен експерт по приходите“, „старши експерт по приходите“, „експерт по приходите“, „главен инспектор по приходите“, „старши инспектор по приходите“ и „инспектор по приходите“. В случая, видно от заповед за определяне на компетентен орган /З./ № К11022262/27.09.2012 г., издадена от органа, възложил ревизията на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, е определена А. Г. Ч.-Д. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма]. Самата З. е издадена от органа, възложил ревизията, съгласно Заповед № РД-01-6/04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С.. Процесният ревизионен акт е издаден от определения в З. орган по приходите - А. Г. Ч.-Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., т.е. от лице, разполагащо с материална компетентност при наличието на изрично издадена заповед за определяне на компетентен орган.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до

незаконосъобразност и необоснованост на обжалвания ревизионен акт. За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за доставките, осъществени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на доставките на стоки и действително настъпило данъчно събитие по чл.25 от ЗДДС, тъй като не са представени годни доказателства и не е установено по безспорен начин наличие на доставка по смисъла на именно чл. 6 и чл.9 от ЗДДС, във връзка с което и на основание чл. 64, ал. 4, т. 4 от ЗДДС в сила до 31.12.2006 г. /отм./ и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС в сила от 01.01.2007г. е отказал правото на данъчен кредит по процесните фактури. Според горестоящия административен орган, ревизиращите неправилно са приложили нормата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, а като правно основание за отказания данъчен кредит следва да се приложат разпоредбите на чл. 68, ат. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 от ЗДДС. С РА е отказан ДДС в размер на 32,03 лв. поради неотразяване на КИ в данъчен период м.03.2005г., издадено от [фирма]. За данъчен период м. 12.2005 г. и м.12.2006 г. на основание чл. 29, ал. 5 от ЗДДС е начислен ДДС в общ размер на 280 202,17 лв., тъй като от счетоводните документи на ревизирувания субект е установено, че същият е извършвал продажба под себестойност за периоди от 2005 и 2006 г. За данъчен период м.07.2007 г. е начислен ДДС в размер на 254 720,00 лв. поради извършена от жалбоподателя облагаема доставка на енергетично оборудване - 2 бр. генератори по фактура № 0...287/23.07.2007 г. с ДО 1 273 600,00 лв., за която не е начислен данък. За финансовата 2007 г. е увеличен финансовия резултат със сумата от 1 273 600,00 лв., на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО поради неотчитане на приходи по същата фактура № 0...287/23.07.2007 г., като след направено приспадане е определен корпоративен данък за довносяне в размер на 39 813,44 лв. и лихва в размер на 18 171,58 лв.

Спорните между страните въпроси се изразяват в това налице ли са законовите предпоставки за упражняване на правото на данъчен кредит от жалбоподателя по процесните фактури, респективно за доначисляване на ДДС от органите по приходите, както и за преобразуване на финансовия резултат на ревизирано лице по реда на ЗКПО за 2007г.

В частта по ЗДДС:

1. Неоснователни са възраженията на жалбоподателя за незаконосъобразност на оспорвания РА в частта му касателно отказани данъчен кредит за данъчен период м.03.2005г. в размер на 32,03 лв. по фактура [ЕГН]/10.03.2005 г. с ДО 160,16 лв., издадена от [фирма].

За данъчен период м.03.2005 г. на основание чл. 55, ал. 5 от ЗДДС

/отм./ е извършена корекция със сумата по КИ № [ЕГН]/12.03.2005 г. с ДО 160,16 лв. и ДДС в размер на 32,03 лв. Извършена е насрещна проверка с ИПДПОЗЛ №1453-00-6466/29.10.2008 г. на [фирма]. Видно от представените документи, към фактура [ЕГН]/10.03.2005 г. с ДО 160,16 лв. и ДДС 32,03 лв. е издадено КИ, което не е включено в дневника за покупки на ревизираното лице. В тази връзка на посоченото правно основание е извършена корекция за данъчен период м. 03.2005 г. със стойността по неотразеното КИ. Видно от потвърждаващото РА решение на ответника, в случая органите по приходите са отказали данъчен кредит в посочения размер, като стойността на начисления ДДС по фактурата (32,03 лв.) е включена в сумата, посочена като отказан данъчен кредит с РА общо в размер на 705 932,83 лв. След като ревизираното лице е ползвало данъчен кредит по фактура, за която впоследствие е издадено кредитно известие, което не е отразено в отчетните регистри на жалбоподателя, е следвало да бъде начислен ДДС в посочения размер, а не да се отказва П.. Доколкото обаче от констатациите на РД и РА се установява, че за данъчен период м. 03.2005г. табличната част за този период съдържа единствено начет в размер на 32,03 лв., ведно с дължимата лихва, а като правно основание в РА е посочена разпоредбата на член 55, ал. 5 ЗДДС (отм.), то РА се явява правилен и законосъобразен, а решението на горестоящия орган не променя характера на установеното задължение, което в случая е за допълнително начислен данък, а не за отказано право на данъчен кредит.

Поради изложеното настоящият съдебен състав счита за правилен и законосъобразен РА в частта относно м.03.2005г. и установеното задължение за ДДС в размер на 32,03 лв., ведно с начислената лихва.

2. Правилен и законосъобразен е РА и по отношение на данъчните периоди м.03.2006 г., м.08.2006 г. и м.09.2006 г. и отказан данъчен кредит по 4 фактури, издадени от **[фирма]** в общ размер на 570,80 лв.

За данъчните периоди м.03.2006 г., м.08.2006 г. и м.09.2006 г. дружеството е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 4 фактури издадени от [фирма] с предмет на доставката материали и с начислен данък добавена стойност в общ размер на 570,80 лв., както следва: ф-ра № 270/24.03.2006 с предмет МАТЕРИАЛИ, ДО 480,00лв и ДДС 96,00лв; ф-ра № 268/20.03.2006 с предмет МАТЕРИАЛИ, ДО 504,00лв. и ДДС 100,80лв.; ф-ра № 409/02.08.2006 с предмет МАТЕРИАЛИ, ДО 910,00лв. и ДДС 182,00лв.; ф-ра № 443/19.09.2006 с предмет МАТЕРИАЛИ, ДО 960,00лв. и ДДС 192,00лв.

Предвид факта, че на ревизиращия екип не са предоставени необходимите документи, доказващи правото на данъчен кредит на ревизираното дружество, а именно начислен ли е ДДС по реда на чл.55, ал.6 от ЗДДС (отм.) по процесните доставки от страна на доставчика,

т.е. начислен ли е данъкът като задължение към бюджета в счетоводството на доставчика, както и с оглед на обстоятелството, че доставчикът не е представил изисканите му доказателства във връзка с доставките, когато е бил уведомен по предвидения в закона ред, правилно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 570.80 лв. по изброените по-горе фактури на основание чл. 65, ал.4 т.4 от ЗДДС (отм.), която разпоредба представлява самостоятелно основание за отказ на П. съгласно приложимия закон за посочените периоди, а именно ЗДДС (отм.). Не е налице и хипотезата на чл. 65 ал.8 от ЗДДС/отм./, съгласно която разпоредбата на ал. 4 не се прилага по отношение на данъчния кредит, възникнал в резултат на доставка, ако данъкът по съответния данъчен документ е платен по "ДДС-сметка" на доставчика изцяло, най-късно до края на данъчния период, през който е упражнено правото на данъчен кредит, тъй като видно от заключението на вещото лице данъкът не е платен по "ДДС-сметка" на доставчика, а в брой с разходен касов ордер. Следва да се посочи и че жалбоподателят не излага конкретни възражения относно незаконосъобразността на РА в тази част, както и не ангажира никакви доказателства в съдебната фаза на производството по отношение на получените доставки от [фирма], изходящи от доставчика, поради което не са опровергани установените обстоятелства по чл. 65, ал.4 т.4 от ЗДДС (отм.). Освен това, следва да се има предвид и че вещото лице по приетата ССЕ също не е установило контакт с този доставчик и не е проверило счетоводните записвания във връзка с доставките към [фирма] (включително начисляването на данъка съгласно чл. 55, ал. 5 ЗДДС /отм./), а с оглед предмета на доставките – материали, вещото лице по приетата СТЕ не е установило наличността им или последващото разпореждане с тях. Представените с молбата на жалбоподателя в с.з. на 28.10.2013г. искания за отпускане на материални ценности и хронологични описи са доказателства, изходящи от получателя по доставките и не опровергават самостоятелното основание за отказ на П. по приложимия закон, а именно чл. 65, ал.4 т.4 от ЗДДС (отм.).

Поради изложеното настоящият съдебен състав счита за правилен и законосъобразен РА и в частта относно м.03.2006 г., м.08.2006 г. и м.09.2006 г. и установеното задължение за ДДС в размер на 570,80 лв., ведно с начислената лихва.

3/ По отношение на отказания данъчен кредит по 5 фактури, издадени от [фирма] / [фирма]/ за данъчни периоди м.03.2007 г. и м.12.2007 г. в общ размер на 393 030,00 лв., настоящата инстанция намира РА в тази му част за неправилен и незаконосъобразен по следните съображения:

За данъчните периоди м.03.2007 г. и м.12.2007 г. дружеството е

ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 5 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставката Д. и с начислен данък добавена стойност в общ размер на 393 030,00 лв., както следва: ф-ра № 67/16.03.2007, с предмет „покупка на Д.“, с ДО 362 600лв. и ДДС 72520лв; ф-ра № 485/21.12.2007, с предмет „покупка на Д.“, с ДО 298150лв. и ДДС 59630лв.; ф-ра № 471/18.12.2007, с предмет „покупка на Д.“, с ДО 413250лв. и ДДС 82650лв.; ф-ра № 470/18.12.2007, с предмет „покупка на Д.“, с ДО 440600лв. и ДДС 8 8120лв.; ф-ра № 497/28.12.2007, с предмет „покупка на Д.“, с ДО - 450 550лв. и ДДС 90 110лв.

Спорният между страните въпрос се концентрира именно по отношение наличието на осъществени от посочения доставчик спрямо жалбоподателя доставки на процесните стоки - Д.. По делото няма спор относно наличието на останалите предпоставки за упражняване на правото на данъчен кредит, визирани в чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 71, т. 1 от ЗДДС - доставчикът е регистрирано по ЗДДС лице, а жалбоподателят притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред.

За разрешаването на висящия административноправен спор е необходимо да бъдат разгледани приложимите в настоящия случай правни норми, а именно ЗДДС в сила от 01.01.2007г. (за разлика от доставките посочени по-горе, за които са приложими разпоредбите на отменения ЗДДС (отм., в сила до 21.12.2006г.). Съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Наличието на действително осъществена доставка е предвидено като изискване за възникване право на данъчен кредит в разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, според която 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. Според чл. 12, ал. 1 ЗДДС, облагаема доставка 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, а данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 ЗДДС представлява доставката на стоки или услуги и възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърляне или услугата е извършена (чл. 25, ал. 2 ЗДДС). От така цитираните законови разпоредби следва, че наличието на действително осъществена доставка е предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит и изпълнението ѝ следва да бъде проверено, за да бъде направена преценка дали ревизирият субект има право да приспадне данъчния кредит, който е декларирал в подадената справка-декларация.

Формалните предпоставки, свързани с документиране на облагаема

доставката между регистрирани лица с фактура и отразяването ѝ в отчетната им документация обаче не са достатъчни да обосноват правото на данъчен кредит. Реалността на доставката по редовно издадена фактура е основен въпрос при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка - чл.6, ал.1, чл.25, ал.2 и 6, чл.68, т.1 и 69, ал.2 от ЗДДС и пряко приложимите общностни норми - чл.62, 63, 167 и 168 от **Директива 2006/112/ЕО на Съвета** и актуалната практиката на С. - в т.31 от **решение от 06.12.2012г. по дело С-285/11** се сочи, че за да се установи, че на основание доставки на стоки е налице правото на приспадане на данъчен кредит за съответното данъчнозадължено лице, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от лицето за извършване на облагаеми сделки. Н. съд е задължен в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, за да определи дали съответното дружество може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки на стоки. Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани за целите на облагаемите сделки на съответното данъчно задължено лице, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано (т. 32, 33). Изискванията по отношение на доставките на услуги не се различават.

За целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението или задължението, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, а изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост и извършена услугата, данъчно събитие не съществува /в основната хипотеза на облагаема доставка по чл. 2, т.т. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащия задължението за доставката юридически факт е индичия за реалността на имущественото разместване при изпълнението.

Отказът да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит касае доставки на стоки - Д. от [фирма].

В ревизирия период от РЛ е осъществявана основна дейност: годишни технически прегледи на МПС; производство на метални изделия и конструкции; маркетинг, реклама и услуги във всички отрасли на икономиката; производство на метални изделия и конструкции, различни видове услуги, наеми и др. Дружеството е правоприемник на

[фирма] и е наследило неговите пасиви и активи. През ревизирания период дружеството има средносписъчен брой на персонала - 45 работници и служители на трудов договор.

Основният решаващ мотив на ревизиращия екип и на органа по чл. 152, ал. 2 ДОПК е липса на достатъчно доказателства, доказващи фактическото изпълнение на доставките, а именно недоказан произход, транспорт, съхранение и приемане-предаване на стоките - по отношение на признаците, характеризиращи транслативните сделки с обект родово определени вещи - превоз, постъпване/разтоварване в склад и т.н.

На първо място, съдът цени представените в с.з. на 28.10.2013г. с молба от страна на жалбоподателя подробни писмени доказателства за всяка една от спорните фактури, голяма част от които са представени още в ревизионното производство, както правилно посочва и ответникът в писмено становище депозирано по делото на 25.11.2013г., с изключение на представените дневници на синтетични сметки, хронологични описи на сч. операции, постановления за възлагане на движими вещи, искания за отпускане на материални ценности и инвентарна книга на жалбоподателя, които ответникът не възразява да се приемат. Останалите писмени доказателства са подробно описани в молбата на жалбоподателя от т.1. до т.86 от същата и по съществото си представляват изходящи от ревизираното лице доказателства за сключването и изпълнението на процесните доставки, както и за осчетоводяването на стопанските операции във връзка с придобиването на процесните Д.. Ответникът с писмена молба, представена в първото заседание по делото на 08.04.2013г., е оспорил по реда на чл. 193 от ГПК истинността /автентичността/ им по отношение на поставените подписи от страна на законните представители на доставчиците [фирма] (Р. А.) и [фирма] (Н. В.), както и тяхното съдържание, по-конкретно: издадените фактури, договори за покупко-продажба и приемо-предавателни протоколи.

По отношение на представените и описани в т. II и т. III. от същата молба доказателства, изходящи от преките доставчици [фирма] и [фирма], ответникът възразява относно тяхната допустимост, тъй като същите за заверени от упълномощено лице (относимо само са тези, изходящи от [фирма]), като излага аргументи за некредитирането им от съда. От своя страна представя подадените в Търговския регистър от [фирма] Счетоводен баланс и Отчет за приходите и разходите за отчетната 2007г. като твърди, че има разминавания между отчетените приходи по сч. с-ка 706 и в годишния отчет на приходите.

С оглед оспорването по реда на чл. 193 ГПК от страна на ответника по делото, направено с молба от 08.04.2013 година и поддържано със становището от 25.11.2013 година по отношение на подробно

цитираните в молбата доказателства, касателно оспорването на съдържанието, съдът намира, че не следва да се открива процедура по оспорване, тъй като се касае за частни свидетелстващи документи, за които дали да се кредитират или не е въпрос по същество. Оспорването на верността на документите е средство за защита срещу обвързващата им доказателствена сила и затова то има смисъл и е допустимо само срещу официалните свидетелстващи документи. При частни свидетелстващи документи защитата срещу тяхната материална доказателствена сила не става по реда на чл.193 – 194 ГПК, тъй като решаващият орган не е обвързан от нея, а ги преценява по свое вътрешно убеждение съобразно всички доказателства по случая, в какъвто смисъл е категоричната практика на ВКС, напр. Определение № 163 от 16.03.2009г. на ВКС по ч.т.д. № 69/2009г. Поради изложеното, с протоколно определение в с.з. на 02.12.2012г. настоящият съдебен състав е оставил без уважение искането на ответника по чл. 193 ГПК за оспорване съдържанието/верността на посочените доказателства.

По отношение на направеното оспорване на автентичността на посочените от ответника писмени документи в молбата от 08.04.2013 година и в становището от 25.11.2013 година, касаещи [фирма], съдът е оставил без уважение същото, предвид изявлението на жалбоподателя по отношение на подписите, че посочените документи не са подписани от законният представител. След като и двете страни твърдят, че тези документи не са подписани от лицето Р. А. /X./ - законен представител на [фирма], то очевидно не е необходимо да се ангажират доказателства за доказване на този факт, доколкото въпросът за автентичността касае именно съставителя на документа.

По отношение на твърдението на органите по приходите на стр. 5 от РА и на стр.4 от решението на ответника № 2312/25.09.2012г., че видно от представените протоколи от съдебно заседание по НОХД №5095/2009г. на СГС, лицето Р. А. /X./ – управител на [фирма] за процесния период, е дала свидетелски показания, че като представител на доставчика /през периодите, когато са извършени процесните доставки/ не е сключвала от името на дружеството никакви търговски сделки, следва да се вземе предвид следното:

Дори и настоящата инстанция да приеме за допустимо доказателство въпросните протоколи от разпит на свидетели по досъдебното производство и по НОХД №5095/2009г. на СГС, от тях се установява следното: При разпита на лицето Р. А. /X./ – управител на [фирма], в съдебното заседание по същото НОХД на 29.06.2010г., в обясненията си пред съда тя потвърждава, че е имала такава фирма, както и че дейността на същата е развивана от Т. Н., както и че му е направила нотариално пълномощно, с което му дава право да работи с фирмата. Т. Н. от своя страна е потвърдил това в проведения му разпит на

02.04.2009г., като обяснява от кого е изкупувал машините и на кого ги е продавал. Следователно от тези доказателства се установява представителната власт на лицето, действало от името и за сметка на [фирма], което в случая не е законния представител на дружеството Р. А. /Х./, а пълномощника Т. К. Н..

За пълнота на изложението следва да се посочи и че дори лицето Т. Н., подписало договора с [фирма] от името на [фирма], да не е разполагал с пълномощно, то по българското право действията без представителна власт от името на търговско дружество не са недействителни. Съгласно чл.301 (Нов - ДВ, бр.83 от 1996г.) от Търговския закон, когато едно лице действа от името на търговец без представителна власт, се смята, че търговецът потвърждава действията, ако не се противопостави веднага след узнаването. По настоящото производство липсват данни законният представител на [фирма] да се е противопоставил на сключения договор с [фирма], както и изобщо да се е противопоставял на извършени действия от Т. Н. или друго лице от името на [фирма]. Напротив, управителят Р. А. /Х./ е потвърдила, че от името на дружеството търговската дейност е осъществявана именно от лицето, подписало договорите и приемо-предавателните протоколи с [фирма]. Освен това, следва да се посочи и че са налични други данни за потвърждаване на сключените сделки по процесните фактури. От името на [фирма] са изготвяни и подавани СД и дневниците за покупки и продажби, в които са включени и процесните фактури. След като лица с надлежни пълномощни са осчетоводили процесните фактури и са подали тези отчетни регистри пред НАП това означава, че сключените сделки с жалбоподателя не са оспорени, а дори напротив – са предприети действия по изпълнението и отразяването им. В този смисъл се е произнесъл и ВАС при напълно идентична фактическа обстановка в решение № 14719 от 08.11.2013г. по адм. дело № 8124/2013г.

По изложените причини, настоящата инстанция не споделя твърдението, че договорът с [фирма] е сключен без представителна власт, тъй като липсвали доказателства по преписката за надлежно упълномощаване.

Следователно индиции за реалността на процесните доставки са и събраните писмени доказателства от доставчика [фирма] – това са именно : пълномощно за лицето И. Б.; Фактура № [ЕГН]/ 16.03.2007г. – 1 стр.; Протокол за прихващане на взаимни задължения – 1 стр; Дневник синтетични и аналитични сметки за п-да м. Я. до м.Декември 2007г., [фирма] – 1 стр.; Дневник синтетични и аналитични сметки за п-да м. Я. до м.Декември 2008г., [фирма] – 1 стр; Фактура № [ЕГН]/ 18.12.2007г. – 1 стр.; Дневник синтетични и аналитични сметки за п-да м. Я. до м.Декември 2007г., [фирма] – 1 стр.; Дневник синтетични и аналитични

сметки за п-да м. Я. до м.Декември 2008г., [фирма] – 1 стр.; Фактура № [ЕГН]/ 28.12.2007г. – 1 стр.; Дневник синтетични и аналитични сметки за п-да м. Я. до м.Декември 2007г., [фирма] – 1стр; Дневник синтетични и аналитични сметки за п-да м. Я. до м.Декември 2008г., [фирма] – 1 стр; Фактура № [ЕГН]/ 18.12.2007г. – 1 стр; Дневник синтетични и аналитични сметки за п-да м. Я. до м.Декември 2007г., [фирма] – 1 стр; Дневник синтетични и аналитични сметки за п-да м. Я. до м.Декември 2008г., [фирма] – 1 стр; Фактура № [ЕГН]/ 21.12.2007г. – 1 стр; Дневник синтетични и аналитични сметки за п-да м. Я. до м.Декември 2007г., [фирма] – 1 стр; Дневник синтетични и аналитични сметки за п-да м. Я. до м.Декември 2008г., [фирма] – 1 стр; Хронологичен опис за операции в диапазона 344-348 всички сметки; Договор за прехвърляне на вземане от 24.09.2008г. между [фирма] и [фирма] – 2 стр. и Приемо-предавателен протокол от 24.09.2008 г – 1 стр. Представителят на ответника в представено становище в с.з. на 25.11.2013г. изразява аргументи за некредитиране на представените доказателства, тъй като същите били заверени „вярно с оригинала“ от лицето И. Б., а приложеното пълномощно за И. Б. е издадено от Т. К. Н., като липсвали доказателства за представителната власт на последния по отношение на това дружество. В тази връзка, следва да се имат предвид мотивите на съда, изразени по-горе в настоящото решение. Освен това, вещото лице по приетата ССЕ потвърди, че лично е посетило мястото, където се съхранява счетоводството на доставчика [фирма] и е изготвила заключението си след запознаване с оригиналите на представените документи. На практика представените в съдебното производство счетоводни документи от доставчика, въз основа на които е работило вещото лице, са заверени от лицето, което фактически ги съхранява, тъй като дружеството не извършва дейност. Същите представляват частни свидетелстващи документи, следователно трябва да се преценяват при съпоставка с другите доказателства по делото. След изявлението на вещото лице, че се е запознало с оригиналите, въпросът какви са отношенията между пълномощника на доставчика, съхраняващ документацията на дружеството към момента на съдебното производство, е ирелевантен (*решение на ВАС № 14719 от 08.11.2013г. по АД № 8124/2013г.*). Освен това следва да се отбележи и че съдържащите се счетоводни записвания в представените извлечения кореспондират и с другите установени факти по делото, а именно – същите са в съответствие с декларираните данни в дневниците за продажби и справка-декларациите на доставчика за всеки от периодите, които са подавани в ТД на НАП в законоустановените срокове, следователно имат достоверна дата.

Съставената във връзка с всяка една от доставките на Д. счетоводна и търговска документация е подробна и съответства на данните за

местонахождението на закупените Д.. Обстоятелството, че липсват транспортни документи за превоз на част от закупените активи до предприятието на жалбоподателя не е достатъчно да обоснове извод за липса на стока от вида на процесната при доставчика. От една страна, напълно логични са дадените писмени обяснения пред ревизиращите органи, че транспортът, който е бил за сметка на доставчика и следователно дружеството - получател по спорните доставки не би могло да разполага с транспортните документи на доставчика. Описаният механизъм на доставка е логически издържан при подобен род доставки и същият обяснява липсата на доказателства за извършен транспорт и прочие обстоятелства, от отсъствието на които е направена констатация за липса на реални доставки.

Установява се от допусната по делото съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от вещото лице М. П. А. и изслушана в с.з. на 28.10.2013г. - неоспорена от страните, чието заключение съдът кредитира като обективно и безпристрастно, че процесните данъчни фактури са оформени съобразно Закона за счетоводството и ЗДДС и счетоводството на жалбоподателя е водено при спазване на изискванията на ЗСч. (факт, потвърден и в РД на стр. 4 и 5). Вещото лице е проверило на място счетоводството на доставчика, както е проверило и счетоводството на жалбоподателя, където е установило, че всички ДФ са включени и са осчетоводени от дружеството - жалбоподател и доставчика [фирма], като за процесния период не са налице неизплатени задължения на жалбоподателя към този доставчик. Използваната в случая цесия и последващо прихващане, са част от допустимите погасителни способи. Страни по цесията са доставчикът (първоначален кредитор) и трето лице - нов кредитор и поемател на вземането. Длъжникът не е страна по тази сделка, а само се уведомява, като в тази насока следва да се има предвид, че в новия ЗДДС, за разлика от отменения, не е предвидено възникване на данъчно събитие, респективно изискуемост на данъка при плащане на стоката, а съгласно чл.25 ал.2 от ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена.

В конкретния случай е налице валидно правно основание между страните, като е установено, че между [фирма] в качеството на продавач и [фирма] в качеството на купувач, е сключен договор от 14.12.2007 г. за покупко-продажба на следните машини: шлайф центрови, преса 63т., струг СУ, банцинг, детайлно описани в приложение №1 към договора по вид, количество и единична цена без ДДС, дадени са и сроковете за доставка, представени са и протоколи за предаване на стоките. Ревизираното лице с писмо с вх. № 1453-00-4599-7/17.04.2011 г. е представило оригиналите на процесните фактури и споразумения за отговорно пазене между ревизираното лице

и [фирма] за посочените в договора от 14.12.2007 г. машини. Посочено е, че транспортът на спорните машини по този договор е за сметка на доставчика. Ревизираното лице е представило и Договор от 13.03.2007 г. сключен с [фирма] за покупко-продажба на стенд за настройка (фактура № 67/16.03.2007 г.) и протокол за предаване на посочения актив, както и оригинал на фактурата. Няма представено споразумение за отговорно пазене между ревизираното лице и [фирма] за този актив, но с придружително писмо №145300-4599-10 от 02.06.2011 г. е представен относно транспорта на машината по фактура № 67/16.03.2007 г. пътен лист № 156492 от 20.03.2007 г. на водач В. Р. с изминати километри 64 км.

Фактическото предаване на закупените стоки, респективно прехвърлянето на правото на собственост и възникването на данъчното събитие, се удостоверяват от представените фактури за доставка на машини /с необходимите и достатъчни по закон реквизити/, придружени с приемо-предавателни протоколи. Към всяка от процесните фактури жалбоподателят е представил още по време на ревизията, освен сключения договор с подробен опис на активите и приемо-предавателни протоколи, които именно удостоверяват фактическото предаване на всеки от тях. Представени са и доказателства за счетоводното отразяване на извършените операции по въвеждане на активите в експлоатация или предоставянето на отговорно пазене, както и номера, датата и името на доставчика, от който е придобит. Вярно е, че анализиранията доказателства представляват частни документи, но следва да се отбележи, че при съпоставянето им с другите налични доказателства по делото не се констатираха несъответствия. Освен това, тези доказателства са били представени още в хода на ревизията на органите по приходите, както и са напълно в съответствие с представените в съдебното производство доказателства от трето лице, а именно от страна на доставчика [фирма]. Също така, обстоятелствата, които удостоверяват тези документи, се подкрепят и от заключението по приетата ССЕ, както и са в съответствие с представената инвентарна книга на жалбоподателя, от която са видни датата на въвеждане в експлоатация, местонахождението и видът на всеки актив.

От друга страна, вещото лице по приетата по делото в с.з. на 28.10.2013г. и неоспорена от страните СТЕ установи, че закупените активи са все още налични, с изключение на продадените от публичен изпълнител при ТД на НАП, а именно: ф-ра № 067/16.03.07, инв. № 204011, СТЕНД ЗА НАСТРОЙКА - продажба от публичен изпълнител при ТД на НАП; ф-ра № 470/18.12.07, инв. № 204999, ШЛАЙФ Ц. - продажба от Публичен изпълнител при ТД на НАП; ф-ра № 471/18.12.07, инв. № 2043001, ПРЕСА 63 Т – Налична; ф-ра № 485 /21.12.07, инв. №

2043002, БАНЦИНГ – Налична; ф-ра № 497/28.12.07, инв. № 2043003, СТРУГ СУ - продажба от Публичен изпълнител при ТД на НАП; ф-ра № 0137/18.01.08, инв. №2047027, НАСТОЛНА БОРМАШИНА - продажба от Публичен изпълнител при ТД на НАП; ф-ра № 0137/18.01.08, инв. №2047028, КОЛОННА БОРМАШИНА - продажба от Публичен изпълнител при ТД на НАП; ф-ра № 0145/18.01.08, инв. № 2047029, ХИДРАВЛИЧНА НОЖОВКА - продажба от Публичен изпълнител при ТД на НАП; ф-ра № 0150/22.01.08, инв. № 2047030, ФРЕЗА УНИВЕРСАЛНА - продажба от Публичен изпълнител при ТД на НАП; ф-ра № 0152/23.01.08, инв. № 2047031, ЕКСЦЕНТЪР ПРЕСА – Налична. (Посочените констатациите по СТЕ касаят както закупените активи от [фирма], така и тези, закупени от С. С Т.“ Е. или всички процесни Д..)

Тези съпътстващи доказателства се отнасят към всяка от спорните фактури по делото. Следва да се посочи, че когато се касае за прехвърляне на родово определени вещи, това са обичайните доказателства, които лицата съставят в търговската си дейност. Както в договорите от 13.03.2007 г. и 14.12.2007 г. за покупко-продажба, така и в приемо-предавателните протоколи към тях, са посочени търговските наименования на [фирма] като продавач и [фирма] като купувач, следователно са налице и други доказателства, че процесните активи са доставени именно от този продавач, освен издадените фактури, по които се претендира правото на данъчен кредит. От друга страна е установено и доказано от приетата ССЕ, че доставчикът [фирма] е отразил в счетоводството си продажбата на същите тези активи към [фирма], като е осчетоводил надлежно издадените фактури, включително начисляването на данъка и отчитането на приходи. Вещото лице потвърди на стр. 17 от заключението, че [фирма] е осчетоводила приходи от продажби по всяка от процесните фактури в сметка 706 „приходи от продажби на дълготрайни материални активи“. Представените от ответника Счетоводен баланс и Отчет за приходите и разходите за отчетната 2007г. не променят констатацията на вещото лице за отчетени приходи по сметка 706, тъй като от годишните отчети не може да се устави, коя точно фактура е участвала при формирането на получения резултат и коя не, за разлика от аналитичността на осчетоводяването по сметки от група 70 – в случая сметка 706 „приходи от продажби на дълготрайни материални активи“.

Всички тези писмени доказателства са намерели отражение и в счетоводството на жалбоподателя, което според констатациите на ревизиращите органи е редовно водено. Тези обстоятелства са потвърдени и от изслушаната по делото ССЕ (неоспорена от страните), изготвена след преглед на счетоводството на жалбоподателя и доставчика. Вещото лице е установило, че жалбоподателят е получил всички активи по процесните фактури, част от които са били предмет на

публична продан по реда на ДОПК, а останалите са все още налични в дружеството. Казано с други думи, установява се, че част от закупените активи, доставени от прекия доставчик, се използват в дейността на жалбоподателя, а друга част са продадени от органите на НАП на трети лица, при които е начислен дължимият ДДС, т.е. закупените стоки са използвани за последващи облагаеми доставки. Тези доставки са обективирани със съответните първични счетоводни документи – постановления за възлагане на движими вещи, описани в заключението по ССЕ и СТЕ и приобщени към доказателствения материал по делото, т.е. налице е последващата реализация на процесните активи или е установено използването им в дейността на жалбоподателя.

С оглед разпоредбата на чл. 170, ал. 1 АПК вр. с § 2 от ДР на ДОПК, върху административния орган пада тежестта да докаже наличието на фактическите и правни основания за издаване на акта си, т.е. че собствеността върху процесните стоки не е прехвърлена от продавача върху купувача и че тези стоки не са налични у ревизираното лице, или са налични, но не са придобити от лицето, сочено като доставчик. По делото такива категорични доказателства не са представени и не са ангажирани от страна на приходна администрация. Ревизиращите органи са се задоволили единствено с обстоятелството да констатират, че доставчиците не са намерени в хода на ревизията и че не са представили изисканите им по реда на ДОПК документи, всички останали мотиви в РД се свеждат до съждения до какво води непредставянето на документи от доставчика.

В тази връзка следва да се посочи, че ненамирането на адреса за кореспонденция, съответно непредставянето на изискани по реда на ДОПК документи от доставчиците на ревизираното лице, за разлика от отменения ЗДДС, в частност чл. 65, ал. 4, т. 4 (в сила до 31.12.2006 г.), не е въведено като основание за отказ на данъчен кредит по сега действащия ЗДДС, т.е. констатирането само на това обстоятелство не е достатъчно да обоснове извод за липса на извършена доставка. Все в тази насока следва да се отбележи, че органите по приходите не са освободени от задължението си да подкрепят фактическите си и правни изводи с надлежно събрани по реда на ДОПК доказателствени средства (арг. чл. 170, ал. 1 АПК вр. § 2 ДР на ДОПК). Ето защо в случая фактическите констатации на приходната администрация трябваше да обхващат начина на осчетоводяване на процесните доставки и свързаните с тях плащания. Следваше да се проследи стоковият поток, което е възможно да бъде сторено не само при прекия доставчик, но и при самото ревизирано лице, като се анализират и последващите доставки на процесните стоки - Д., като част от тях са необходими за осъществяване на дейността на РЛ, а друга – предмет на публична продан. Фактът на последващата реализация на част от процесните

активи, установен от заключението на приетата ССЕ и СТЕ, сам по себе си е косвено доказателство за придобиване собствеността върху стоките от страна на жалбоподателя и следователно всички тези факти и обстоятелства е трябвало да се преценят с оглед редовността на заведената от жалбоподателя счетоводна отчетност и едва тогава да се формира крайният извод относно реалността на спорните доставки.

В процесния случай е установено и плащането на цената на активите, закупени от [фирма] и предмет на процесните доставки. Основанието на тези плащания не е оспорено от органите по приходите, поради което следва да се приеме, че е такова, каквото е посочено в процесните фактури, в израз на постигнато съгласие между страните за прехвърляне на право на собственост върху тази стока, за чиято действителност не се изисква писмена форма.

Казаното дотук означава, че в конкретния случай има достатъчно индиции за прехвърлянето на правото на собственост и възникването на данъчното събитие относно процесните активи. Да се приеме, че всички тези доказателства са недостатъчни, би означавало да се вменят неоправдано тежки задължения на регистрираните по ЗДДС лица да съставят и поддържат отчетност, различна от установеното в закона и търговската практика.

Твърденията на ответника, че липсват доказателства за произхода на стоките и за придобиването им от прекия доставчик, са ирелевантни относно правото на данъчен кредит за дружеството-жалбоподател. Съгласно константната практика на ВАС по този въпрос, изясняването на произхода на стоките не е факт от значение за правото на данъчен кредит. Същото се отнася и за изпълнението или респективно неизпълнението на други изисквания на данъчното или осигурителното законодателство от страна на доставчика, като например надлежното начисляване на амортизации, подаване на уведомления до НАП за назначени лица по трудово правоотношение и др. подобни.

Следва да се отбележи, че по делото не са събрани доказателства, нито са налице данни, че в случая е извършена данъчна измама и е нанесена вреда на държавния бюджет. Вярно е, че този въпрос е останал без доказване както в административното, така и в съдебното производство. От друга страна обаче, по делото липсват доказателства или данни, че жалбоподателят [фирма] е знаел или е бил длъжен да знае, че участва в данъчна измама, още по-малко пък, че е извършил такава.

Следователно, по отношение на доказателствата, разгледани в тяхната съвкупност, няма пречка да се приеме, че същите са годни да установят надлежното начисляване на данъка и наличието на доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС, респективно на правото на данъчен кредит за получателя. Поради изложеното, ревизионният акт в частта относно

данъчните периоди м.03.2007 г. и м.12.2007 г. и отказан данъчен кредит по 5 фактури, издадени от [фирма] / [фирма]/ в общ размер на 393 030,00 лв. се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен. В този смисъл е и съдебната практика по идентични доставки от [фирма], напр. реш. №4095/23.03.2010г. по адм.д. №13136/2009г. на ВАС; реш. №5746/30.04.2009г. по адм.д. №131/2009г. на ВАС; реш. №11867/27.09.2012г. по адм. дело №7051/2012г. на ВАС; реш. №5448/27.04.2010г. по адм. дело №15315/2009г. на ВАС; реш. № 14943/13.11.2013г. по адм. дело № 10554/2013г. на ВАС; реш. № 16970/17.12.2013г. по адм. дело № 9321/2013г. на ВАС; реш. № 14719 от 08.11.2013г. по адм. дело № 8124/2013г.

4. Неправилен и незаконосъобразен е РА и по отношение на отказания данъчен кредит по 4 фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 312 300,00 лв. за данъчен период м.01.2008 г. и

За данъчен период м.01.2008 г. дружеството е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 4 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставката Д. и с начислен данък добавена стойност в общ размер на 312 300,00 лв., както следва: ф-ра № 152/23.01.2008, с предмет ПОКУПКА НА Д., с ДО 460600лв. и ДДС 92120лв.; ф-ра № 137/16.01.2008, с предмет ПОКУПКА НА Д., с ДО 375750лв. и ДДС 75150лв.; ф-ра № 145/18.01.2008, с предмет ПОКУПКА НА Д., с ДО 368750лв. и ДДС 73750лв.; ф-ра № 150/22.01.2008, с предмет ПОКУПКА НА Д., с ДО 356400лв. и ДДС 71280лв.

Доколкото фактическата обстановка е сходна с посочената по-горе, касаеща получените доставки по издадените от [фирма] фактури, то не е необходимо да се повтарят изложените мотиви, а ще се посочат само разликите.

Ревизираното лице е представило с вх. № 14-53-00-4599- 2/08.10.2008 г. документи, в т. ч. заверени копия на договор от 11.01.2008 г. сключен със [фирма] за продажба на машини по спецификация, съгласно приложение № 1, в което са описани въпросните машини; заверени копия на процесните фактури; заверени копия на протоколи за предаване на стоките с дати, съпадащи с датите на издаване на фактурите, копия на протоколи за отговорно пазене между ревизираното лице и [фирма]. Посочено е, че транспортът на спорните машини е за сметка на доставчика. С вх. № 1453-00-4599-7/17.04.2011 г. ревизираното лице е предало оригинали на спорните фактури, като относно местонахождението на стоките е представена актуална справка № 3 за наличните машини, оборудване и стопански инвентар.

В хода на съдебното производство са представени доказателства за извършване на доставките, изходящи от [фирма], по които е работило вещото лице по ССЕ, а именно: Протокол за приемане на декларации и дневници по ЗДДС – 1 стр; Дневник на продажбите за п-да от

01.01.2008г. до 31.01.2008г. – 3 стр; Справка-декларация по ДДС – 2 стр; Дневник синтетични и аналитични сметки за п-да м. Я. до м.Декември 2008г.– 9 стр; Протокол за предаване на документи на НАП от 26.09.2008г.- 3 стр. Следва да се отбележи, че представените документи са заверени от Н. В., което е бил управител на [фирма] през процесния период. По делото е представен протокол за разпит от 06.07.2009г. на Н. В. – управител и собственик на [фирма], в който същият потвърждава, че лично е извършвал дейност и е подписвал договори и фактури от името на [фирма]. Неоснователен е доводът на ответника за недействителност на подписите върху процесните фактури, тъй като съгласно чл.283 от **Шеста директива на Съвета 77/388/Е.**, възпроизведен и в чл.229 от **Директива на Съвета 2006/112/ЕО**, държавите-членки не изискват фактурите да бъдат подписани. Такова изискване липсва в ЗДДС и ЗСч.

Следва да се посочи, че от значение за възникването на правото на данъчен кредит е единствено качеството „възмездност” на доставката, но не и обстоятелството на лице ли е плащане (или такова се дължи) по доставката, нито дали то е цялостно или частично. Доказателствата дали е извършено плащане са относими единствено към изпълнението на едната от насрещните престации при двустранния договор за покупко-продажба, поради което непогасяването на задължението към доставчика [фирма] не е основание за отказ на П.. Освен това бе доказано от заключението по ССЕ, че доставчикът [фирма] е отчетел приходи във връзка с издадените процесни фактури за целите на корпоративното облагане, т.е. на лице е съпоставимост на отчетените разходи с отчетените приходи и при доставчика, което именно е релевантно за данъчното облагане. На стр. 17 от заключението по ССЕ е посочено, че [фирма] е осчетоводило приходи от продажби по всяка от процесните фактури в сметка 702 „приходи от продажби на стоки”. Вещото лице потвърди и че задълженията на жалбоподателя към доставчика [фирма] по спорните фактури са намерили отражение и в счетоводството му.

Липсата на доказателства за извършването на предходните доставки не може да обуслови безспорен и категоричен извод, че не са осъществени преките доставки, доколкото законовите изисквания за признаване право на данъчен кредит касаят конкретната доставка, а не множеството други доставки, извършени преди това. Данъкът е станал изискуем и е възникнало задължение за доставчика да го начисли, съответно и право на жалбоподателя да ползва данъчен кредит. По фактурите са изпълнени кумулативно всички предпоставки на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС за възникване право на данъчен кредит и тези на чл. 71 от закона за неговото упражняване, като не е на лице и отрицателното условие на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС за непризнаването му.

Следователно, с оглед горното, съдът намира, че е налице пълна идентичност между доказателствата, представени от една страна от жалбоподателя и от друга от доставчика, които са достатъчни да удостоверят прехвърлянето на собствеността върху процесните активи, респективно възникването на данъчното събитие, както е установено и използването им в дейността на предприятието, респективно извършването на последващи облагаеми доставки, поради което е налице П. за жалбоподателя.

Поради изложеното, ревизионният акт и в частта относно данъчен период м.01.2008 г. и отказан данъчен кредит по 4 фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 312 300,00 лв. се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

В. в тази насока е необходимо да се отбележи, че според чл. 110, ал. 2 от ДОПК, ревизията е съвкупност от действия на органите по приходите, насочени към установяване на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски, т.е. това в никакъв случай не е производство, в което единствената цел на органите на приходна администрация е да намерят някакъв формален повод, предположение или безпринципно смешение при тълкуването на отделни правни норми, за да откажат във всеки случай декларираното от съответния правен субект право на данъчен кредит. В конкретния казус е сторено именно това.

В този смисъл е и **решението на С. по дело С-324/11**, според което Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото да приспадне дължимия или платен ДДС за предоставени му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги не е декларира наетите от него работници, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. Уредбата на съюзното право, националното позитивно право и практиката на С. са разяснени в същия смисъл от изпълнителния директор на НАП в **Указание № 20-00-134 от 21.06.2013 г.** Така в раздел трети т. 1 от указанието се утвърждава, че *"...не е допустимо да се обосновава теза за липса на доставка в условията на абсолютна симулация само с доказателства за нередности при доставчика или предходни доставчици, включително такива за липса на персонал, активи и т. н. Подобни доказателства биха могли само да подкрепят други основни доказателства, с които се установяват нередности при самия получател по така издадени фактури."*

Липсата на материален и персонален потенциал у доставчика за извършване на облагаемата доставка на услуга е индиция за

несъществуваща доставка, без да е достатъчно за дисквалифициране на правото на данъчен кредит - вж. т.т. 44 и 45 от решението на **С. по дело С-324/11** /"....Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че фактът, че данъчнозадълженото лице не е проверило дали доставчиците по спорните фактури са имали кадрови, технически или най-общо казано ресурсен потенциал за покупка на доставената стока, не представлява обективно обстоятелство, от което може да се заключи, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че участва в сделка, свързана с измама с ДДС, когато този получател не е разполагал с данни, въз основа на които да заподозре наличието на нарушения или измама в това отношение от страна на този издател."

Не се установяват и „нередности“ при получателя по издадените фактури. Органите по приходите не оспорват редовността на воденото от ревизираното лице и неговите доставчици счетоводство. По записванията в счетоводствата на доставчика и получателя е оставена информационна следа за доставките, а позоваването на счетоводните записвания е допустимо при действието на чл. 51 от ДОПК.

Разбирането, че добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стоки или услуги не следва да бъде санкциониран с отказ на право на данъчен кредит поради нарушения или недобросъвестност на неговия доставчик, е последователно проведено с константната практика на С., а именно:

По дело С-80/2011: установено е, че доставчиците са посочили фактурите в данъчната си декларация, потвърждавайки, че доставките са извършени и след доставката внася ДДС. /т.16/.; установено е, че процесните стоки, които получателят е закупил от спорните доставчици, са отразени в инвентарната му книга и след това са били използвани от него в дейността му или за последваща доставка /т. 16/.; С. приема, че въпросите по преюдициалното запитване се основават на констатацията, че са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняване на правото на приспадане. /т. 52/. Няма съмнение, че наличие на реална облагаема доставка по фактурата е материалноправно условие за упражняване на посоченото право. В тази връзка, Съдът в т.13 на Решението по **Г. Н. С-342/87** приема, че упражняването на правото на приспадане, предвидено в Шестата директива, не включва данъка, който се дължи само защото е вписан във фактура; упражняването на това право се ограничава само до действително дължимите данъци т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка или платени, доколкото са дължими. В т. 17 на същото решение се казва, че „ако всеки фактуриран данък можеше да се приспада, дори когато не отговаря на действително дължим данък, то данъчната измама би била по-лесна“.

по дело С-142/2011: С. приема, че от акта за преюдициално запитване по С-142/2011 следва, че доставките на стоки/услуги/ впоследствие са използвани от жалбоподателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки /т.43/; данъчно-задълженото лице е получило стоките и услугите /т.45/; самият втори преюдициален въпрос по това дело /т.33/ съдържа предпоставката, че данъчната администрация не оспорва извършването на отразената във фактурата сделка.

Най-общо според изложеното в Решение от 21 юни 2012г. по обединени дела **С-80/11** (*M. kft срещу N. Ad y-űs Vűmhivatal D.-dűnűntbli R. ő/űs A. F.*) и **С-142/11** (*P. D. срещу N. Ad y- űű Vűmhivatal Iszak-alfijldi R./űs A. F.*) във връзка с приложението на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347), ако е установено предаването и приемането на стоките между доставчика и получателя и последващата им реализация чрез облагаеми доставки и за целите на икономическата дейност, неизпълнението на задълженията на прекия доставчик или предходните по заприходяване на стоките в тяхното счетоводство или друго неизпълнение на задължения във връзка с воденото от тях счетоводство и доказването на произход на стоката или направени съпътстващи разходи, могат да обосноват отказ на право на данъчен кредит, само ако въз основа на обективни данни е установено, че получателят на стоките е знаел или е трябвало да знае, че конкретната сделка е част от данъчна измама, извършена от доставчика или стопански субект по веригата. В настоящия случай това не е установено, а органът по приходите не следва да вменява задължение на получателя на фактурата да извършва проверки на съдоговорителя си, каквито по принцип той не е длъжен да прави. Следователно в конкретния случай от една страна дружеството - жалбоподател притежава данъчни фактури, издадени съгласно всички правила на ЗСч и ЗДДС, а от друга - няма каквито и да било данни, че действията на преките доставчици на жалбоподателя са неправомерни, както и за евентуални нарушения или измама от тяхна страна.

Затова Решенията на С. по посочените по-горе дела, дават основание да се приеме, че при доказана реалност на предмета на пряката доставка на получателя по фактурата се следва данъчен кредит, който не може да бъде отказан поради действия на преките доставчици, които ревизираното лице не може да контролира. Без съмнение, тези решения следва да бъдат прилагани като прецедент при доказан /или безспорен /наличен при ревизираното лице или предмет на последваща облагаема доставка предмет на пряката доставка, като на РЛ не следва да се възлага доказателствена тежест относно обстоятелствата по т.61 от Решението от 21.06.2012г.: дали издателят на фактурата е ДЗЛ /в тази връзка и Решението от 22.12.2010г. по С-438/09 D./.

5. Относно данъчен период м. 12.2005 г. и м.12.2006 г. и начислен ДДС в общ размер на 280 202,17 лв. на основание чл. 29, ал. 5 от ЗДДС /отм./ поради установени продажби на стоки под себестойност.

Р. акт в и тази част е неправилен и незаконосъобразен.

Според органите по приходите, на основание чл. 29, ал. 5 от ЗДДС/отм./ данъчната основа при облагаемите доставки на стоки за целите на този закон не може да бъде по-ниска от данъчната основа при придобиване на стоката или себестойността по смисъла на Закона за счетоводството на произведената стока, а в случаите, когато стоката е внесена - от данъчната основа при внос. Поради установени продажби на стоки „под себестойност“ (стр. 8 от РА и стр. 12 от решението на ДДОУИ), т.е. отчетната стойност на продадената продукция е по-висока към момента на придобиването, а приходите от продажба на продукцията са в по-малък размер, откъдето е установена загуба.

Принципно това твърдение е вярно, но не и в конкретната фактическа обстановка. Органите по приходите незаконосъобразно не са приложили разпоредбата на същия член 29, но ал. 6, т. 1 от ЗДДС (отм.), която дерогира това правило. Съгласно тази разпоредба алинея 5 на чл. 29 ЗДДС (отм.) не се прилага при продажба на стоката по пазарна цена, определена по методите, посочени в § 1, т. 10, букви "а" и "б" от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

Именно такъв е настоящият случай. Закупените и продадените стоки представляват движими вещи и няма забрана същите да бъдат продадени на по-ниска цена от цената им на придобиване, стига продажната цена да не се отличава от пазарната. Дори напротив, посоченото правило на чл. 29, ал. 6, т. 1 ЗДДС (отм.) изрично предвижда, че това е възможно. Следователно неправилно се начислява ДДС върху отчетната стойност на продуктите, т.е. върху цената им на придобиване, а не върху реалната им продажна цена.

Следва да се подчертае, че в хода на ревизията няма събрани доказателства, че декларираната от ревизираното лице продажна цена се отличава от пазарните цени. Няма дори и направени такива твърдения или събрани данни за това. А е задължение на органите по приходите, с оглед служебното начало, да събират доказателства за всички относими факти и обстоятелства. След като такива доказателства не са събрани, а и няма данни за отклонение от пазарни цени, то следва да се приеме, че продажбите на тези движими вещи са извършени по пазарни цени, респективно е приложимо правилото на чл. 29, ал. 6, т. 1 от ЗДДС (отм.), което изключва правилото на чл. 29, ал. 5 от ЗДДС (отм.), на основание на което е извършено доначисляването в РА. Освен това следва да се отбележи и че по отношение на твърдението, че има активи с еднакъв инвентарен номер, които са продадени през различни години на различни дружества с различни

цени, подробно описани на стр. 39-41 в РД, следва да се има предвид, че счетоводното законодателство допуска под един инвентарен номер да са заведени няколко актива, ако са от един и същи вид, каквито данни са установени в производството, следователно не може да се твърди, че в случая са продавани едни и същи активи. Ревизиращият орган не е проследил хронологически записванията във връзка с придобиванията на такива активи от един и същи вид, поради което, макар и ирелевантно относно законосъобразността на начета, следва да се отбележи, че направеното твърдение е недоказано.

Поради изложеното, ревизионният акт в частта относно данъчен период м. 12.2005 г. и м.12.2006 г. и начислен ДДС в общ размер на 280 202,17 лв. е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

6. Що се отнася за данъчен период м.07.2007 г. е начислен ДДС в размер на 254 720,00 лв., оспорваният ревизионният акт и в тази част се явява неправилен и незаконосъобразен.

Ревизиращият орган е приел, че е налице приход по издадената фактура № 0...287/23.07.2007 г. с ДО 1 273 600,00 лв. и ДДС 254 720,00 лв. за продажба на енергетично оборудване - 2 бр. генератори във връзка с договор за покупко- продажба от 19.05.2007 г. с [фирма], която документира извършена облагаема доставка, но без да е начислен ДДС като задължение в счетоводството на дружеството. Въз основа на така представената фактура и договор органът по приходите е приел, че ревизираното лице, след като е било длъжно на основание чл. 86, ал. 1 във връзка с чл. 25 от ЗДДС, не е начислило данък, поради което за периода, в който е издадена фактурата е извършена корекция на резултата с размера на отразения в тази фактура данък.

Констатациите са неправилни. В хода на ревизията е установено, че тази фактура е била анулирана. Каква е причината за анулирането е ирелевантно. Установено е, че е издаден протокол от 23.07.2007г. за анулирането на фактурата, както и че анулирането е отразено в дневниците за продажба на [фирма] (стр. 9 от РА).

Съгласно чл. 116, ал. 1 от ЗДДС погрешно съставени или поправени документи се анулират. Няма твърдения в РА, че ревизираното лице не е спазило процедурата по анулиране или че съставеният протокол не отговаря на законовите изисквания.

Освен това следва да се отбележи, че в съставения РД няма констатации във връзка с доначисляване на ДДС фактура № 0...287/23.07.2007 г. Този начет се появява за първи път в РА и не се съдържа като предложение за установяване в РД. Това означава, че РА в тази част е издаден при съществено нарушение на производствените правила, поради което е незаконосъобразен в тази част и на това самостоятелно основание. След като такова предложение за начет не се съдържа в съставения в резултат на ревизионното производство

доклад, то лицето е било лишено от възможността да се запознае с фактическите установявания на органите по приходите, респективно е било лишено от възможността да изложи възражения срещу тези констатации и направените правни изводи. Това представлява самостоятелно основание за отмяна на РА в тази част поради съществено нарушаване на административнопроизводствените правила по издаването му.

Поради изложеното, ревизионният акт се явява незаконосъобразен в частта относно данъчен период м.07.2007 г. и начислен ДДС в размер на 254 720,00 лв. и следва да бъде отменен в тази му част.

По ЗКПО:

Съгласно констатациите на РА, за финансовата 2007 г. е увеличен финансовият резултат със сумата от 1 273 600,00 лв., на основание чл. 78 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, като същата е приета за неотчетен приход по представената фактура № 0...287/23.07.2007 г. с ДО 1 273 600,00 лв. и ДДС 254 720,00 лв., издадена на [фирма] за продажба на енергетично оборудване -2 бр. генератори. Финансовият резултат на дружеството е коригиран в посока увеличение със сумата по издадената фактура, като неотчетен приход в нарушение на счетоводното законодателство, който се признава за данъчни цели в годината на възникване. След направено приспадане е определен корпоративен данък за довносяне в размер на 39 813,44 лв. и лихва в размер на 18 171,58 лв.

С оглед изложеното по-горе в частта на доначисления ДДС по същата фактура и липсата на доказателства за възникване на данъчно събитие, респективно основание за отчитане на приходи, както и поради издаване на акта при допуснати съществени процесуални нарушения, РА следва да бъде отменен и в тази част.

По изложените съображения, ревизионният акт в частта на: отказан данъчен кредит в общ размер на 393 030,00 лв. по фактури, издадени от [фирма] през данъчни периоди м.03.2007 г. и м.12.2007 г.; отказан данъчен кредит в общ размер на 312 300,00 лв. по фактури, издадени от [фирма] през данъчен период м.01.2008 г.; начислен ДДС в общ размер на 280 202,17 лв. за данъчни периоди м. 12.2005 г. и м.12.2006 г.; начислен ДДС в размер на 254 720,00 лв. за данъчен период м.07.2007 г., ведно с начислените лихви и определения корпоративен данък за довносяне за 2007г. в размер на 39 813,44 лв. и лихва в размер на 18 171,58 лв. следва да бъде отменен като незаконосъобразен - постановен при неправилно приложение на материалния закон (а в частта относно начисления ДДС и преобразувания финансов резултат по фактура № 0...287/23.07.2007 г. и поради допуснати съществени процесуални нарушения), а в останалата част да бъде оставен в сила.

С оглед изхода на спора и направеното искане на жалбоподателя

следва да му бъдат присъдени разноски, пропорционално на уважената част от иска. По делото е доказано плащането на 50лв. държавна такса, 500лв. възнаграждение за ССЕ и 300лв. възнаграждение за СТЕ, от които по компенсация следва да му бъдат присъдени разноски в размер на 849 лв.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД-С. град, I-во отделение, 7-ми състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], с ЕИК[ЕИК], [населено място], представлявано от М. М. М. - управител Ревизионен акт № [ЕГН]/15.03.2012 г., издаден от А. Г. Ч.-Д. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С., в частта на: отказан данъчен кредит в общ размер на 393 030,00 лв. по фактури, издадени от [фирма] през данъчни периоди м.03.2007 г. и м.12.2007 г.; отказан данъчен кредит в общ размер на 312 300,00 лв. по фактури, издадени от [фирма] през данъчен период м.01.2008 г.; начислен ДДС в общ размер на 280 202,17 лв. за данъчни периоди м. 12.2005 г. и м.12.2006 г.; начислен ДДС в размер на 254 720,00 лв. за данъчен период м.07.2007 г., ведно с начислените лихви, както и в частта на определения корпоративен данък за довносяне за 2007г. в размер на 39 813,44 лв. и лихва в размер на 18 171,58 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], с ЕИК[ЕИК], [населено място], представлявано от М. М. М. - управител срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/15.03.2012 г., издаден от А. Г. Ч.-Д. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С. в останалата част.

ОСЪЖДА директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, [населено място] да заплати на [фирма], с ЕИК[ЕИК], [населено място] разноски в размер на 849 /осемстотин четиридесет и девет/ лева.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

Преписи.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: