

РЕШЕНИЕ

№ 8

гр. София, 02.01.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21
състав,** в публично заседание на 12.12.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Румяна Лилова

при участието на секретаря Кристина Петрова и при участието на прокурора Костов, като разгледа дело номер **5636** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба с вх. № 13906 от 11.06.2012 г. по описа на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” (Д”О.”), сега Дирекция „Обжалване и данъчноосигурителна практика” (Д”ОДОП”) при Централно управление (ЦУ) на Националната агенция за приходите (НАП), подадена от [фирма], с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управлението в [населено място], [улица], партер, офис № 5, представлявано от управителя В. М. Г., срещу Ревизионен акт №[ЕИК] от 27.12.2011 г. (РА), издаден от орган по приходите при Териториална дирекция на НАП – С., в потвърдената част с Решение № 638 от 26.03.2012 г. на директора на Д”О.”, сега Д”ОДОП” – С. при ЦУ на НАП.

Дружеството – жалбоподател оспорва посочения РА, в частта, в която не е признато право на приспадане на данъчен кредит и са определените задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчен период м. 03.2011 г., в размер на 11317,00 лв. по фактури, както следва: № 5 от 02.03.2011 г., № 6 от 11.03.2011 г. и № 8 от 24.03.2011 г. Поддържа, че изводите на органа по приходите, издал спорния РА са незаконосъобразни и неправилни. Излага, че изводите, направени в РА, за непредставяне на достатъчно документи за доставките, извършени от едноличен търговец (ЕТ) „И. 2007 – П. И.” са в противоречие с представените в хода на ревизията доказателства, а изводът за липса на извършени доставки към [фирма] е основан на формална и неправилна преценка на фактите и обстоятелствата в тяхната

цялост. Твърди, че заключенията относно неустановения произход на стоката при [фирма], също са неправилни, тъй като в хода на ревизията са събрани доказателства, от които се установява, че стоките са закупени от „N.” SRL - италиански контрагент. Освен това са представени и доказателства за последваща реализация на процесните стоки, част от които са използвани в рамките на основната дейност на дружеството – жалбоподател. Предвид всичко изложено и това, че всички изисквания на закона за възникване и упражняване на право на данъчен кредит са налице, моли отмяната на спорния РА, в обжалваната пред съда част.

В съдебните заседания дружеството - жалбоподателят се представлява от редовно упълномощената адвокат В. Т., която от негово име поддържа жалбата. След оттегляне на дадените на адв. Т. пълномощия, в съдебното заседание на 12.12.2013 г. жалбоподателят не се представлява. На 20.12.2013 г. по делото са постъпили писмени бележки, в които се взема становище по същество на спора и се прави искане за присъждане на направените по делото разноски. Към писмените бележки е приложен списък на разноските по чл. 80 от Гражданския процесуален кодекс (ГПК).

Ответникът директорът на Д”ОДОП” - С. при ЦУ на НАП, редовно призован, не се явява и не се представлява.

С. градска прокуратура, чрез участващия по делото прокурор, дава заключение за неоснователност на жалбата и моли нейното отхвърляне.

По допустимостта на жалбата:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу РА, в частта, в която той е потвърден с решение на директора на Д”О.” (сега Д”ОДОП”) – С., се явява процесуално допустима и следва и следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Административен съд София – град, Първо отделение, 21 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1105109 от 29.04.2011 г. (л. 266, 267 от делото, том 1), на осн. чл. 112 ДОПК и чл. 113 ДОПК. С посочената ЗВР е възложено извършването на ревизия на [фирма], с адрес за кореспонденция в [населено място],[жк], вх. Г, ет. 1, ап. 1 и адрес по чл. 8 ДОПК – [населено място], [улица], № 19, за задължения на дружеството по Закона за данък добавена стойност (ЗДДС) за периода 24.02.2011 г. – 31.03.2011 г. Определени да извършат ревизията са лицата В. Б. Л. – главен инспектор по приходите, ръководител екип и М. Й. В. – старши инспектор по приходите. Заповедта е издадена от компетентен орган по приходите В. С. М. – началник сектор „Ревизии, Дирекция „Контрол” при ТД на НАП - С. (виж Заповед № РД-01-6 от 04.01.2010 г. на директор на ТД на НАП – С., т. I.2, на л. 17 - 19 от делото, том 1 и Заповед № 1437 от 18.05.2009 г., л. 385 от делото, том 2). Връчена е на пълномощник на данъчния субект на 13.06.2011 г. (чл. 113, ал. 2 ДОПК). Срокът на ревизията е определен на три месеца, считано от датата на връчването на посочената ЗВР, тоест до 13.09.2011 г.

На 09.09.2011 г. е издадена ЗВР № 1110497 (л. 256, 257 от делото, том 1), с която се изменя ЗВР № 1105109 от 29.04.2011 г. и се определя нов срок за завършване на ревизията - до 13.10.2011 г. Тази ЗВР е връчена на пълномощник на данъчния субект на 05.10.2011 г.

На 27.10.2011 г., в срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК, е издаден РД № 1110497 (РД, л. 51 –

59 от делото, том 1) от ревизиращите органи В. Б. Л. и М. Й. В., определени с посочената по – горе ЗВР. Р. доклад има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК и е връчен на ревизирувания субект по реда на чл. 32 ДОПК на 28.11.2011 г. (л. 63, 64 от делото, том 1).

В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК, дружеството-жалбоподател не е представило писмено възражение срещу РД.

На основание чл. 119, ал. 2 ДОПК, от компетентен орган по приходите (Заповед № РД-01-6 от 04.01.2010 г., т. I.2, на л. 17 - 19 от делото, том 1) е издадена Заповед № К 1110497 от 27.10.2011 г. (3., на л. 46, 47 от делото, том 1), с която е определен компетентният да издаде РА орган по приходите – В. Б. Л.. Последната е връчена на пълномощник на ревизираното лице на 09.01.2012 г.

На 27.12.2011 г., в срока (26.12.2011 г. е почивен ден) по чл. 119, ал. 3 ДОПК (в редакцията, действала към датата на провеждане на ревизионното производство), определеният със 3. компетентен орган е издал спорния РА №[ЕИК] (на л. 35 – 42 от делото, том 1). Последният, ведно със 3., били надлежно връчени на жалбоподателя на 09.01.2012 г., тоест след изтичането на срока по чл. 119, ал. 4 ДОПК (в редакцията, действала към датата на провеждане на ревизионното производство). Р. акт съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 ДОПК. Видно от него, издалият го орган по приходите е възприел констатациите и мотивите на органите по приходите, издали РД, относно спорните доставки.

В срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК, издаденият срещу ревизирувания субект РА е бил обжалван по административен ред с жалба вх. № 53-06-152 от 18.01.2012 г. по описа на ТД на НАП – С. (л. 30 – 34 от делото, том 1), по отношение на установените задължения за м.03.2011 г., в размер на 11317,00 лв. Така определените задължения са предмет и на жалбата до съда. Жалбата е подадена по реда на чл. 152, ал. 3 ДОПК до решаващия орган – директора на Д"О.", сега Д"ОДОП", чрез ТД на НАП – С..

В срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, решаващият орган се е произнесъл с изрично мотивирано Решение № 638 от 26.03.2012 г. (на л. 20 – 24 от делото, том 1) по повдигнатия с жалбата въпрос. По повод проведеното оспорване на издадения РА, директорът на Д"О.", сега Д"ОДОП" – С., го е потвърдил в обжалваната пред него част относно определените задължения по ЗДДС за данъчен период м. 03.2011 г. Решението е връчено на пълномощник на данъчния субект на 27.04.2012 г. (л. 26 от делото, том 1).

В ревизирувания период [фирма] е извършвало основно търговско посредничество с нехранителни стоки. Дружеството не е декларирало търговски обекти.

Относно спорните доставки от [фирма], съдът приема за установено от фактическа страна следното:

По долуизброените фактури, издадени от този доставчик, органът по приходите не е признал право на приспадане на данъчен кредит за услуги в общ размер на 11317,00 лв., както следва:

- по фактура № 5 от 02.03.2011 г., (л. 137 от делото, том 1) с данъчна основа 9825,00 лв. и начислен ДДС в размер на 1965,00 лв., с предмет на доставката „дамско яке пролет; дамски ръкавици; зимен дамски шал; дамски кожени ръкавици; дамски колан; дамска чанта; мъжки бермуди; официален мъжки панталон; gilet мъжки оф. 3306; аксесоар uoto inve; мъжка риза – море 0048”.

- по фактура № 6 от 11.03.2011 г., (л. 139 от делото, том 1) с данъчна основа 19675,00 лв. и начислен ДДС в размер на 3935,00 лв., с предмет на доставката „аксесоари uoto

inve; мъжки шал; мъжки шал зима; мъжка риза – море 0048; мъжка риза неоф. 0901; фитнес комплект момиче – различни размери; фитнес комплект момиче 3/7 fuseaux 0048; фитнес комплект момиче 3/7 fuseaux 0960; детска фитнес жилетка 3/7 0048; спортни панталони момиче 0048; детски суитчър 048; детски суитчър 1170; детски обувки 0048; детска зимна жилетка - различни размери; gilet новородено – различни размери; момичешки панталонки; канизолка момиче; интимен комплект момиче; пижама момиче – пролет, пижама момиче – лято; боксер момиче; согро памук; пижама момиче – зима; къси вълнени чорапи; дълги вълнени чорапи; дамски панталон зима; свещи; спортна мрежа лято; коледни стоки; лятна кърпа; мебели; надуваеми стоки; аксесоари за море; аксесоари за дома; коледна украса; дамска джинсова пола зима; дамски спортен пуловер пролет; дамски спортен панталон пролет; дамски спортен панталон лято; дамска риза премаман пролет; дамска риза премаман лято; мъжка пролетна дреха; мъжко яке зима; дамски костюм зима; дамски костюм модерна лято”.

Някои от артикулите в горепосочените две фактури фигурират няколко пъти, но поради факта, че не са индивидуализирани по някакъв признак (модел, търговска марка), същите не са изброени по отделно при описанието на техния предмет. За всяка от посочените стоки във фактурите са посочени количество и единична цена;

- по фактура № 8 от 24.03.2011 г., (л. 141 от делото, том 1) с данъчна основа 27085,00 лв. и начислен ДДС в размер на 5417,00 лв., с предмет на доставката „мъжко яке зима; дамски костюм зима; дамски костюм пролет; детски ски комплект; канцеларски материали; плюшени играчки; играчки; бельо премаман пролет; сутиен; „грижа за децата”; подаръци; телефон; домакински; къмпинг; барети/кърпа за глава бебешки; детски чанти; обувки; аксесоари; аксесоари за коса; козметика; торби; прежда; дамски костюм тенденз зима; дамски костюм класик зима; дамско яке класик зима; дамско яке лято; дамски костюм тенденз лято; дамски костюм класик лято; дамски костюм тенденз пролет; дамски костюм модена пролет; дамски костюм класик пролет; домашен халат; дамска пола тенденз зима; дамска пола модена зима; дамска пола тенденз лято; дамска пола модена лято; дамска пола класик пролет; дамска пола модена пролет; дамски трикотаж класик зима; дамски трикотаж класик пролет; дамски трикотаж тенденз пролет; дамски трикотаж модена пролет; дамски трикотаж модена зима; дамски ръкавици зима; дамски обувки/шалове зима; дамски бикини; дамски панталони; интимно дамски бельо; дамски сутиен класик; дамско боди; дамска к-я топ есен/зима; дамско наметало есен/зима; дамски половинки есен/зима; дамски дълги ръкави есен/зима; памучни дамски половинки; дамски памучни дълги ръкави; памучно дамско наметало; дамски долни гащи; дамска пижама пролет; дамски комбинизон, дамски халат, къса дамска пижама лято; дамски костюм модерна зима; дамска риза класик; дамска ризи, различни модни марки за зима или лято; дамска шапка зима; дамски аксесоари зима; дамски шал лято; дамски калъф; дамска шапка лято; дамски аксесоари; дамска чанта лято; дамска пижама зима; нощна жилетка; дамски чорапогащи зима; дълги дамски чорапогащи пролет; дълги дамски чорапогащи; мъжки официален панталон пролет/лято/зима; неофициален мъжки панталон пролет/зима/лято/мода лято; неофициални мъжки бермуди лято; официален мъжки костюм пролет; официално мъжко яке пролет/зима; мъжка риза”. За всяка от посочените стоки във фактурата са посочени количество и единична цена.

Видно от РД в хода на ревизията, на основание чл. 45 ДОПК, е извършена насрещна проверка на [фирма]. След анализ на представените документи, ревизиращите

органи са приели, че доставчикът не представя годни доказателства за произхода на стоките, обект на сделката, сключена с ревизираното лице. Приходните органи са констатирани, че в хода на проверката не са представени в превод изисканите фактури, поради което не може да се идентифицира вида, мярката и количеството на стоките, съдържащи се в тях. Освен това в тях не е вписан V. номера на доставчика „N.” S.R.L., не са представени протоколи по чл.117, ал.1 ЗДДС и справка за стокския поток. Предвид изложеното ревизиращият екип е приел, че е невъзможно да установи съответствието по вид и количество на закупените и продадени стоки, поради което е направил извод, че доставчикът не може да се легитимира по безспорен начин като собственик на стоките, които е фактурирал към [фирма]. Съобразено е също така, че доставчикът не е представил доказателства за съхраняването на стоките, обект на фактуриране, тъй като същият не разполага със собствени или наети складови помещения или търговски обекти. Установено е несъответствие между обясненията във връзка с наемането на склада, в който е извършена товаро-разтоварната дейност на процесните стоки. По отношение на твърденията на ревизираното лице, че спорните доставки са използвани за последващи облагаеми доставки – ВОД към Г., ревизиращите са отчели, че липсват документи, отговарящи на изискванията на чл. 45 ППЗДДС за доказването им, във фактурата липсва идентификационният номер по ДДС на получателя, в транспортния документ няма подпис на същия, удостоверяващ, че стоката е получена, няма доказателства за място (склад), където е съхранявана стоката и откъдето би следвало да е натоварена, а соченият като превозвач [фирма] не е издал документ за извършена транспортна услуга. Предвид така изложеното ревизиращите органи са направили предложение на основание чл. 70, ал. 5 ЗДДС, във връзка с чл. 68, ал. 2, чл. 6, ал. 1 и чл. 25, ал. 2 и чл. 6, т. 1 ЗДДС на [фирма] да не се признае право на приспадане на данъчен кредит в размер на 11317,00 лв. по посочените три фактури, издадени от [фирма]. С издадения РА направените констатации и предложения от органите по приходите, изготвили РД, във връзка с издадените от този доставчик фактури, са възприети изцяло.

За да се произнесе по жалбата на дружеството, ответникът е приел, че от представените в хода на ревизионното производство доказателства не се установява по безспорен начин, че се касае именно за доставки, по издадените към жалбоподателя фактури от [фирма]. Счел е, че не е установен произходът и местонахождението на стоките, предмет на доставките, начина на индивидуализирането или фактическото им предаване, движението на тези стоки - транспортиране, товарене, разтоварване, съхранение и наличието на необходимите документи, доказващи осъществяването на тези действия, лицата, осъществили тези действия, наличието на необходимата кадрова и материално-техническа обезпеченост за извършването им, както и други факти, които са довели до заключението, че декларираните доставки не са и не биха могли да бъдат осъществени. Приел е, че при липсата на доказателства за предаване на стоките не може да бъде прието за доказано, че е прехвърлена собствеността върху тях, тоест не е доказано изпълнението на дължимата от продавача престация, поради което следва да се откаже правото на данъчен кредит по тези фактури, поради липса на действително извършена доставка. Във връзка с изложеното е направил извод, че правилно и законосъобразно е отказано право на признаване на данъчен кредит, поради недоказване реалността на доставките, обективирани в спорните фактури, издадени от [фирма].

От представените в хода на ревизионното производство и в хода на съдебното

производство доказателства се установява също така следното:

На 16.03.2011 г. между [фирма], в качеството му на купувач, и [фирма], в качеството му на продавач, е сключен договор за покупко-продажба (л. 218, 219 от делото, том 1) по силата, на който първият купува от втория промишлени стоки, съгласно одобрени между двете страни цени и количества към момента на всяка доставка в зависимост от моментното състояние на пазара (чл. 1 и чл. 2). Собствеността на стоката преминава върху купувача в момента на предаването и в склада на продавача, а документите които я съпровождат са фактура и приемо-предавателен протокол (чл. 4 и чл. 6). Договорът е сключен за срок за от една календарна година, след изтичането, на която се продължава автоматично (чл. 10).

На 02.03.2011 г. между [фирма], в качеството му на продавач, и „А. Т. Г.“, със седалище в Г., в качеството му на купувач, е сключен Договор за покупко-продажба (л. 220, от делото, том 1) по силата, на който първият продава на втория платове, съгласно одобрени между двете страни цени и количества към момента на всяка доставка, в зависимост от моментното състояние на пазара, като цената е франко склад на купувача в Г. (чл. 1 и чл. 2). Собствеността на стоката преминава върху купувача в момента на предаването на и в склада на купувача, а документите които я съпровождат са фактура, приемо-предавателен протокол и нота за доставка – опаковъчен лист (чл. 4 и чл. 6). Договорът е сключен за срок за от една календарна година, след изтичането, на която се продължава автоматично (чл. 10).

Представена е фактура № [ЕГН] от 25.03.2011 г. (л. 235 – 236 от делото, том 1), издадена от [фирма] с получател „А. Т. Г.“. При сравнителен анализ със спорните по делото фактури се установява, че с цитираната фактура са фактурирани стоки, като посочени във фактура № 5 от 02.03.2011 г. и част от артикулите, описани във фактура № 6 от 11.03.2011 г., издадени на жалбоподателя.

От приетото по делото заключение на допуснатата и изслушана съдебно - счетоводна експертиза (ССЕ), изготвена от вещо лице Г. Л. З. се установява, че процесните фактури са включени в дневника за продажбите на доставчика за м. 03.2011 г., а вписаният данък е начислен като задължение към бюджета, продажбите са осчетоводени и в счетоводния регистър е отразена продажбата на всеки един артикул по брой и стойност, а доставчикът е разполагал с наличното количество стоки, за да бъдат продадени. Жалбоподателят не е представил на експерта документи за заплащане по процесните фактури, а по оборотните ведомости до 31.05.2011 г. стои задължение към доставчика. В разрез с изискванията на Счетоводен стандарт 2 „Отчитане на стоково-материални запаси” жалбоподателят е завел процесните стоки само стойностно по синтетична сметка 304 без да ги заведе аналитично по вид, брой, единична цена и стойност.

Съдът кредитира заключението на ССЕ, но намира, че дадените отговори на поставените въпроси не водят на самостоятелно основание до извод за реалност на спорните доставки.

Разпитаният в съдебното заседание на 10.10.2013 г. свидетел Р. К. М. – В. установява, че към спорния период е била пълномощник на [фирма], като е контактувала с клиенти, доставчици и институции, приемала е заявки, осчетоводявала е документи. През март 2011 г. едноличният търговец е

осъществил към [фирма] две доставки, като поръчките са направени от управителя на жалбоподателя по телефона и са приети лично от свидетеля. Предмет на поръчката са били текстилни изделия – дрехи, аксесоари. Стоката е товарена в нейно присъствие от склад на „А. Логистик“ на камион, осигурен от „Н.". Дейността, която е извършвала свидетелката била свързана с описване на стоката по кашони, по приемо-предавателни протоколи, броила е и е отваряла кашоните. Цените са договаряни като е изготвяна оферта с количества и цени, които са изпращани на клиентите за потвърждение.

Съдът кредитира казаното от свидетелката М. – В., но намира, че е неотносимо към спорните доставки. Поради изминалия период от време съдът намира, че свидетелката свидетелства относно доставки към дружеството – жалбоподател, различни от процесните. На първо място, свидетелката установява осъществяването на две доставки към жалбоподателя през месец март 2011 г., а спорните през този месец са три. На следващо място, на контролен въпрос на съда относно това, дали между стоките, предмет на доставките, за които свидетелката дава показания, е имало и телефон, същата категорично заявява, че такъв не е доставян. Видно е обаче, от спорната фактура, издадена на 24.03.2011 г., че под № 12 са описани като продадени три броя телефони. Отделно от това под № 7 са описани играчки, поради което във връзка с казаното от свидетелката, съдът приема, че не се касае за играчка – телефон. Съдът намира, че механизмът на договаряне на количествата стоки и техните цени (оферта и потвърждение), които свидетелката установява, се отнася и за спорните доставки предвид това, че дадените показания са общи и очевидно се отнасят по принцип до начина на работа на доставчика и конкретно взаимоотношенията му с [фирма].

В същото съдебно заседание е разпитан и свидетелят И. В. И., който установява, че към спорния период е бил пълномощник на [фирма], който през март 2011 г. е бил нает от жалбоподателя да транспортира стока до Г.. Това бил единственият случай, в който свидетелят е работил с дружеството – жалбоподател. Стоката била натоварена в С., в склад на „А. Логистик“. Возил е кашони. Сочи, че е подписал попълнено ЧМР с номера на камиона. Стоката е била опакована в кашони, които не е отварял, за да я провери, тъй като били добре запечатани и не искал да ги къса.

Съдът кредитира казаното от свидетеля И., но намира, че е неотносимо към установяване на последващата реализация на спорните стоки, тъй като последният няма преки и лични впечатления за вида на натоварените стоки, а установява само, че е возил кашони. Подписването на ЧМР-то от негова страна не променя този извод предвид съдържанието на последното.

За установяване реалността на спорните доставки и реализирането на последващи такива жалбоподателят представи: 1. Приемо-предавателни протоколи от 24.03.2011 г., от 02.03.2011 г. и от 11.03.2011 г., съставени и подписани между [фирма] и [фирма] с оглед установяване на приемането на описаните в тях стоки (л. 170 – 172, л. 173, л. 174 от Приложение 1); 2. Неподписани приемо-предавателни протоколи от 02.03.2011 г. и от 25.03.2011 г., между [фирма] и „А. Т. Г.“ с оглед установяване на приемането на описаните в тях стоки (л. 161 – 162, л. 163 - 164 от Приложение 1); 3. Договор за наем на склад, находящ се в [населено място] от 02.03.2011 г. сключен

между [фирма] и [фирма] за срок от 10 години; 4. Фактура № 902 от 02.05.2011 г. (л. 158 от Приложение 1), издадена от [фирма] на [фирма] на стойност 1700,00 лв. и начислен ДДС в размер на 340,00 лв., с предмет „Извършен транспорт Б. – Г.”; 5. Фактура № 1 от 25.03.2011 г. (л. 156 от Приложение 1), издадена от [фирма] на „А. Т. Г.” на стойност 24741,025 лв., с предмет „Промислени стоки”. Със същата молба по делото са представени и документи на чужд език (л. 1 – 138 и л. 216 – 245 от Приложение 1), за които с протоколно определение от 10.10.2013 г. на жалбоподателя беше дадена възможност да представи същите в превод на български език в срок до 12.12.2013 г., но същият не прояви процесуална активност в указания смисъл. Предвид това същите не следва да бъдат обсъждани. Представените от жалбоподателя в хода на съдебното производство с молба от 11.10.2012 г. приемо-предавателни протоколи към процесните фактури, договори за наем и фактури, по принцип биха могли да установят реалността на спорните доставки и да докажат, че са осъществени последващи облагаеми доставки, но в настоящия случай, предвид липсата на кореспонденция (предвидена в договора с ЕТ „И. 2007 – П. И. и в договора с германското дружество, чийто предмет, впрочем касае платове), в това число доказателства по чл. 1 и чл. 2 от тези договори за одобряване на цените и количествата към момента на всяка от доставките (чл. 1 и чл. 2), при съобразяване на казаното от свидетелите в съдебното заседание на 10.10.2013 г. и непредставянето на изготвена оферта с количества и цени и потвърждение (виж свидетелските показания на св. М. – В. в частта, която съдът взема предвид), същите не могат да се приемат като реално осъществени.

Предвид така установеното от фактическа страна, съдът намира следното от правна страна:

Относно доставките от [фирма], за които не е признат данъчен кредит със спорната част от РА, съдът намира, че жалбата е неоснователна. Спорният РА е законосъобразен, поради което оспорването срещу него следва да бъде отхвърлено. Правилни и законосъобразни са изводите на органите по приходите и на ответника за липсата на реалност по спорните доставки, за които се твърди, че са извършени от този доставчик. Представеният договор от 16.03.2011 г. установява единствено съществуващи между страните облигационни отношения, но не доказва реалното осъществяване на спорните доставки, още повече че две от спорните фактури са съставени преди датата на неговото сключване. По делото не се установи и доказва реалното осъществяване на доставките на стоките, за които се твърди, че са извършени от този доставчик в изпълнение на Договора от 16.03.2011 г., а и въобще. За целите на данъчното облагане следва да се установи и докаже по какъв начин е извършена доставката. Въпреки дадените на жалбоподателя указания с разпореждането за насрочване от 12.06.2012 г. (л. 284 от делото, том 1) относно разпределението на доказателствената тежест да представи доказателства за реалност на спорните доставки, той не прояви процесуална активност в указания му смисъл. По делото не бяха приобщени доказателства, от които да се установи начинът на възлагане на спорните доставки, списък със стоките, с които е разполагал доставчикът към момента на извършване на доставката, изготвените оферти и потвърждения от страна на жалбоподателя,

както и „договор за списък с цени“, за съществуването на който свидетелства разпитаната свидетелка. Останаха неизяснени и условията на доставката, в това число относно срокът за изпълнение, считано от поръчката до нейното изпълнение от страна на доставчика.

От съдържанието на Договора за покупко-продажба от 16.03.2011 г. (л. 218 – 219 от делото, том 1) не може да се установи какво точно включва неговия предмет. Приложение към договора, в което стоките да бъдат подробно разписани, тоест предметът му да е конкретизиран, не е представено по делото. Представените в хода на производството пред съда приемо-предавателни протоколи към всяка една от процесните фактури не могат да заместят липсата на такава конкретизация. Във връзка с казаното от свидетеля М. – В. относно начина на осъществяване на поръчките по делото не се представиха изготвени оферти и потвърждения от страна на жалбоподателя, както и „договор за списък с цени“. Нито в процесните фактури, нито в приемо-предавателните протоколи, е посочено в изпълнение на кой договор, оферта, поръчка или потвърждение са издадени. Дори да се приеме, че поръчките са правени по телефона именно в изпълнение на посочения договор, по делото не се установи и доказва откъде жалбоподателят е имал информация за артикулите, с които доставчикът разполага. Следва да се отбележи също така, че стоките, предмет на спорните фактури, не са индивидуализирани, макар същите да са изброени поотделно. Някои от тях са посочени общо (аксесоари, обувки, аксесоари за коса, играчки, телефон и др.), без посочване на производител, размер, модел, материя. Предвид количеството и разнообразието на стоки съдът приема, че по делото следваше да бъдат приобщени доказателства за възлагане на всяка от поръчките и начинът на индивидуализиране на всеки от артикулите, изброени във фактурите. Доколкото предмет на доставките са различни видове стоки, които представляват родово - определени вещи, прехвърлянето на правото на собственост се извършва чрез предаването им съгласно чл. 24, ал. 2 ЗЗД. Съгласно посочената разпоредба, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Доказателства за определянето на вещите по съгласие на страните не се представиха. Приемо-предавателен протокол по принцип би могъл да индивидуализира стоката, предмет на доставка, но процесните протоколи, представени към всяка от фактурите за продажба на стоки не индивидуализират по никакъв начин обсъжданите родово-определени вещи. Ето защо, съдът приема, че доказателства за предаването на стоките, респективно за прехвърлянето на собствеността не са представени. След като не са ангажирани доказателства за предаването на вещите, не може да се заключи, че доставките са реално осъществени. Предвид количествата и вида на процесните стоки (родово определени вещи), то начинът на съхраняването, предаването и транспортирането им е част от реалното прехвърляне на правото на собственост, което е изискване за настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 ЗДДС, респективно за изискуемост на данъка.

В тежест на ползващия се от правата по процесните фактури беше да докаже, че отразените сделки действително са се осъществили. За събирането и представянето на тези доказателства по делото поведението на доставчика

[фирма] е без значение. Недоказаната реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчнозадълженото лице. Фактурите следва да са придружени с други доказателства, насочени към установяване на основната, водеща предпоставка за признаване на правото на данъчен кредит – облагаема доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС. Непредставянето на документи и неангажирането на други доказателства, доказващи реалността на фактурираните стоки в процесната хипотеза, влече след себе си като правна последица непризнаването на получателя на правото на данъчен кредит. Предвид това, законосъобразно с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставки от този доставчик по посочените по-горе фактури. Признаването на правото на данъчен кредит е свързано с установяване по несъмнен начин на реалността на доставката. Заключение на вещото лице не променя горните изводи доколкото чрез него не може да се установява реалността на коя да е доставка.

За доказване на осъществена последваща облагаема доставка със спорните стоки по делото е приобщен Договор за покупко-продажба от 02.03.2011 г. (л. 220 от делото, том 1). Съдът намира, че същият не може да бъде приет като доказателство за твърденията на жалбоподателя, тъй като от предвидените в него клаузи е видно, че страните са се споразумели за доставката на платове (чл. 1). Към договора няма допълнително споразумение, анекс или кореспонденция, от които да е видно, че е налице промяна вида на доставяните стоки. По делото не бяха приобщени и доказателства, от които да се установи начинът на възлагане на поръчките от страна на немското дружество към българския му контрагент, както и такива за начина на формиране на цените. Представените в хода на съдебното производство приемо-предавателни протоколи от 02.03.2011 г. и от 25.03.2011 г. съставени между [фирма] и „А. Т. Г.“ с оглед установяване приемането на описаните в тях стоки (л. 161 – 162, л. 163 - 164 от Приложение 1) не доказват, че същите са приети, тъй като не са подписани. Освен това от представените в хода на ревизията и пред настоящата съдебна инстанция фактури, издадени от [фирма] на „А. Т. Г.“ също не може да се направи обоснован извод, че е налице последваща облагаема доставка. Това е така, тъй като при сравнителен анализ на фактура № [ЕГН] от 25.03.2011 г. (л. 235 – 236 от делото, том 1) със спорните по делото фактури се установява, че със същата са фактурирани стоките, посочени във фактура № 5 от 02.03.2011 г. и част от артикулите във фактура № 6 от 11.03.2011 г., издадени на жалбоподателя, а фактура № 1 от 25.03.2011 г. (л. 156 от Приложение 1), е с предмет „промишлени стоки“. Предвид така изложеното не може да се направи заключение, че съществува връзка между предмета на представения по делото договор от 02.03.2011 г., приемо-неподписаните преемо-предавателни протоколи и фактурите, издадени на немското дружество „А. Т. Г.“.

По всички изложени причини, съдът намира, че правилно и законосъобразно, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС и чл. 70, ал. 5 ЗДДС, във вр. с чл. 6 и чл. 9 ЗДДС, органите по приходите са приели, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит по доставките, за които се твърди, че са извършени от [фирма].

По искане на процесуалния представител на жалбоподателя, с протоколно определение от 31.01.2013 г. се постанови разкриване на данъчна и осигурителна информация по отношение на [фирма], предвид което по делото бяха приобщени ревизионен акт № [ЕГН] от 20.01.2012 г. (л. 376 – 383 от делото, том 2), ревизионен доклад РД № 1111680 от 29.11.2011 г. (л. 361 – 375 от делото, том 2) и ЗВР, протоколи и съобщение по чл. 32 ДОПК (л. 352 – 360 от делото, том 2).

Във връзка с тези доказателства следва да се посочи, че не се възприема от съда поддържаната теза за основателност на жалбата предвид представения РА, издаден след извършена ревизия на [фирма] за периода, в който са издадени спорните фактури. Съставеният РА на доставчика, макар и да са направени корекции свързани с процесните доставки, не представлява основание за признаване на право на данъчен кредит. Този РА следва да бъде обсъден и преценен наред с останалите доказателства и обстоятелства по делото, съобразно общото правило, което е приложимо за преценката на всички доказателства. Ако законодателят е допускал съставянето на РА на доставчик (пряк или предходен) да има безусловно значение за признаване правото на данъчен кредит на ревизираното лице, то би предвидил това с изрична правна норма, каквато в действащата нормативно уредба няма. В процесния случай, този РА не може да бъде дори косвено доказателство за реалността на спорните доставки, доколкото е издаден в ревизия по особения ред на чл. 122 ДОПК, при която липсват и каквито и да било констатации, че спорните доставки са реално осъществени.

В тази насока е и крайното становище, изразено в постановеното от С. Решение на съда (трети състав) от 31.01.2013 г. по дело С - 642/11 г., с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 от Договора за функциониране на Европейския съюз (ДФЕС) от Административен съд —В. (Б.) с акт от 2 декември 2011 г, в рамките на производство по дело: [фирма] срещу директора на Д"О." – В. – виж т. 36, 38 и диспозитива на решението.

Предвид всичко изложено, съдът намира, че не са налице материалноправните предпоставки за признаване право на данъчен кредит на [фирма] по всички спорни фактури. При недоказаност на реалността на доставките на стоки или услуги, изпълнението на останалите законови изисквания, не води до признаване правото на приспадане на данъчен кредит. Събраните по делото доказателства не установяват реалното изпълнение от [фирма] на фактурираните от него продажби на стоки. При това положение за целите на облагането по ЗДДС не са възникнали данъчни събития, няма основание за начисляване на ДДС от доставчика и няма право на приспадане на данъчен кредит от получателя. В процесния случай реалност не се установи, поради което оспорването по жалбата, като неоснователно и недоказано, следва да бъде отхвърлено изцяло.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваването 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.

Съгласно чл. 118, ал. 2 ДОПК РА се издава от органите по приходите,

посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП). В настоящия случай, на осн. чл. 119, ал. 2 ДОПК, в съответствие с правомощието си по чл. 119, ал. 3 ДОПК, органът възложил ревизията е издал 3., с която е определен компетентният да издаде РА орган по приходите – В. Б. Л.. Обжалваният РА е издаден именно от това лице, тоест от такова, разполагащо с материална компетентност. РА е издаден в писмена форма и съдържа реквизитите по чл. 120 ДОПК. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

След като обсъди приложените в административната преписка доказателства, съдът намира, че при издаването на РА не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да повлияят на неговата законосъобразност. Констатираното от съда връчване на 3. и РА след изтичането на сроковете по чл. 119, ал. 3 ДОПК (в релевантната редакция) представлява несъществено процесуално нарушение, което не би могло да доведе до издаването на различен по съдържание РА и не влияе на законосъобразността на издадения такъв. Ето защо то не може да бъдат самостоятелно основание за неговата отмяна.

По разностките:

Предвид изхода на спора ответникът има право на разноски и юрисконсултско възнаграждение, но поради липсата на направено искане в тази насока, съдът не следва да се произнася по присъждането на такива в решението си.

Водим от горното и на осн. чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, Първо отделение, 21 състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ изцяло оспорването по жалба, подадена от [фирма], с ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], партер, офис № 5, представлявано от управителя В. М. Г., срещу Ревизионен акт №[ЕИК] от 27.12.2011 г., издаден от орган по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите – С., в частта, потвърдена с Решение № 638 от 26.03.2012 г., издадено от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“, сега „Обжалване и данъчноосигурителна практика“ – С. при Централно управление на Националната агенция по приходите.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред тричленен състав на Върховния административен съд в четиринадесетдневен срок, считано от съобщението и получаване на препис от него от страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: