

РЕШЕНИЕ

№ 6710

гр. София, 07.12.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43 състав, в публично заседание на 28.11.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Ванюша Стоилова, като разгледа дело номер **9992** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма] [населено място],[ЕИК] с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], вх.1, ет. 3, ап.10, представлявано от управителя Р. В. Д. против ревизионен акт №[ЕГН]/04.05.2012г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП [населено място], в частта, в която е обжалван по административен ред и е потвърден от директора на дирекция „ОУИ” при ТД на НАП - С. с решение №1767/23.07.2012г.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт с искане за неговата отмяна в частта, в която не му е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 288 368.36 лева по 17 броя фактури, издадени от [фирма] за доставка на слънчоглед през периода 01.09.2010г. – 30.11.2010г.

В жалбата се твърди, че при издаване на ревизионния акт са допуснати съществени процесуални нарушения и нарушения на материалноправните разпоредби. Правят се възражения, че не са обсъдени представените от [фирма] в хода на ревизията доказателства, както и възражението срещу ревизионния доклад. Счита, че процесните сделки между [фирма] и [фирма] са документирани и доказани, както и износа на същия слънчоглед за Р. М., а сделките с поддоставчиците на [фирма] нямат отношение към предмета на ревизията. Позовава се на идентични сделки между същите страни през други периоди, по които е признато право на приспадане на данъчен кредит. Иска се отмяна на ревизионния акт в обжалваната част и издаване на

акт за прихващане и възстановяване за сумата от 288 368.36 лева, ведно с лихвите и разноските по делото. Подробни съображения са изложени в писмени бележки, представени с молба от 26.11.2012г., преди заседанието по делото.

Процесуалният представител на ответника иска жалбата да бъде отхвърлена, а ревизионният акт да бъде потвърден като правилен и законосъобразен. Поддържа мотивите на решението на директора на дирекция „ОУИ” при ТД на НАП – С.. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните, счита за изяснено следното:

По процесуалната допустимост на жалбата:

Жалбата е подадена след изчерпване на възможността за оспорване на ревизионния акт по административен ред, от процесуално легитимирано лице, което има правен интерес да обжалва ревизионния акт, предвид установените с него допълнителни данъчни задължения. Спазен е на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. По изложените съображения жалбата е процесуално допустима.

По съществуването на жалбата:

На основание заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №1008602/13.10.2010г., изменена със ЗВР № 1009806/12.11.2010 г., изменена със ЗВР № 1010991/15.12.2010 г., издадени от С. И. А., началник сектор „Ревизии”, дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на [фирма] "за определяне на задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.11.2008г. до 30.11.2010г.

В законоустановения по ДОПК срок е издаден ревизионен доклад /РД/ №1201861/26.03.2012 г.. връчен на ревизираното лице на 06.04.2012 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение, което е обсъдено при издаване на ревизионния акт и е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с ревизионен акт № [ЕГН]/04.05.2012г. издаден от А. А. Н., на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП - С., упълномощена със Заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) № К 1201861/05.04.2012г., издадена от Ц. К. Н., началник сектор „Ревизии”, дирекция „Контрол” при ТД на НАП - С..

С ревизионния акт, в обжалваната му част, за ревизираните периоди е определен данък върху добавената стойност за възстановяване в размер на 65723,36 лв., при деклариран от задълженото лице ДДС за възстановяване в размер на 354 091,42 лв., в резултат на непризнат данъчен кредит в размер на 288 368,36 лв, по 17 броя фактури, както следва: №171/23.09.2010г.; №173/27.09.2010г.; №206/ 04.10.2010г.; № 207/07.10.2010г.; № 208/12.10.2010г.; № 211 / 14. 10. 2010г.; № 214 / 14. 10. 2010г.; № 216 / 20. 10. 2010г.; № 217 от 25.10.2010г.; № 218/28.10.2010г.; № 219/01.11.2010г.; №220/02.11.2010г.; №222/03.11.2010г.; № 223/12.11.2010г.; №226/02.11.2010г.; № 308/ 24.11.2010г.; № 310/29.11.2010г., всичките издадени от [фирма] и предмет на доставката слънчоглед.

В хода на ревизията е установено, че основната дейност на дружеството през ревизираните периоди е търговия на едро със зърнени култури, за която дружеството притежава удостоверение от Националната служба по зърното и фуражите.

Във връзка с доставките от [фирма] по процесните фактури е извършена насрещна проверка на доставчика. От страна на прекия доставчик са представени копия на спорните фактури, ведно с фактури от предходни доставчици [фирма] и [фирма] за закупено зърно, констативни протоколи, между предходните доставчици и

прекия доставчик, удостоверяващи, че стоката е предадена, приемо-предавателни протоколи между прекия доставчик и ревизираното лице, декларации за произход и добра земеделска практика, договори за наем между предходните доставчици и трети лица, обяснение относно транспортирането на стоките, справки - декларации, дневници за продажби и аналитични счетоводни регистри за съответните данъчни периоди. Във връзка с фактура 310/29.11.2010 г. е представен Протокол за изкупуване на земеделска продукция от частни земеделски производители от 26.04.2010 от В. П. А. от [населено място], лице регистрирано като земеделски производител. От писмените обяснения на [фирма] от 29.12.2010 г. е видно, че транспортирането на товарите е извършвано с коли на [фирма], директно от базите на контрагентите. Това е посочено и в констативните протоколи, като базите са в [населено място] и [населено място].

При извършените насрещни проверки на предходните доставчици е установено, че с влязъл в сила ревизионен акт на [фирма] за процесния период от 01.09.2010г. – 30.11.2010г. е констатирано, че дружеството не е извършило реални продажби и за неговите контрагенти не е налице право на приспадане на данъчен кредит по получените от [фирма] фактури, тоест няма реализирани доставки към [фирма], което не е придобило стоки, които да са обект на последваща реализация към [фирма]. [фирма] е представил декларации, че не е продавал продукцията по посочените фактури, няма търговски отношения с [фирма], не е издавал съответните фактури, приемо-предавателни протоколи, констативни протоколи и декларации. Няма договор за наем с [фирма], не знае къде е [населено място], посочено в договора като складова база и няма сключен договор за съхранение на посочените земеделски култури. Третият поддоставчик В. П. А. не е открит на посочения адрес за кореспонденция и не е установено реално извършване на доставките.

За всички доставчици на [фирма] е установено, че не са извършвали продажба на слънчоглед на [фирма]. Спорният данъчен кредит е формиран от покупка на слънчоглед от [фирма].

Същевременно е установено, че за процесния период [фирма] е извършило износ на маслодаен слънчоглед за Р. М.. За износа е прието, че са налице всички изискуеми документи, поради което факта на последваща реализация на слънчогледа е доказан.

Безспорно е че доставките между [фирма] и [фирма] са надлежно осчетоводени. Правото на приспадане на данъчен кредит е отказано, поради липса на реалност на доставката, тъй като не е установено, че [фирма] е разполагало със стоките, предмет на процесните доставки. За продажбата на слънчоглед между [фирма] и [фирма] няма писмен договор, условие за действителност на сделката по чл. 28, ал. 1 от Закона за съхранение и търговия със зърно, няма доказателства за транспортирането на зърното, задълженото лице няма собствени МПС, няма доказателства за осигурени складове.

В хода на съдебното производство, въпреки дадени указания в тази насока с разпореждането на съда при насрочване на делото, жалбоподателят не представя други доказателства и няма доказателствени искания.

Въз основа на установената фактическа обстановка, съдът направи следните изводи от правна страна:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и

материалноправните разпоредби по издаването му.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал.2 от ДОПК, вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП, надлежно оправомощен със заповед № К 1201861/О5.04.2012г., на органа, възложил ревизията. Последният е оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 11, ал. 1, т. 4 и ал. 3 от ЗНАП със Заповед № РД-01-6/04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С..

Ревизионният акт е съставен в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Съдът не констатира допуснати съществени процесуални нарушения при издаване на ревизионния акт. Неоснователно е възражението за нарушение на чл.115, ал. 2 от ДОПК. Твърдението, че ревизиращите не са се запознали на място с намиращите се у задълженото лице документи не сочи на съществено нарушаване на процесуалните правила, доколкото жалбоподателят е разполагал с възможност да ангажира доказателства в подкрепа на твърденията си, каквито доказателства са представени от него и обсъдени в ревизионния акт.

При проверка относно спазването на материалния закон, съдът достигна до следните изводи:

Необходимо и задължително условие за възникване на правото на данъчен кредит по смисъла на чл. 68, ал. 1 от ЗДДС е да е налице реална доставка на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. В съответствие с разпоредбата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, право на приспадане на данъчен кредит възниква когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. По смисъла на чл. 25, ал. 6 от ЗДДС, данъкът е изискуем на датата на данъчното събитие. На основание чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, данъчното събитие по смисъла на закона е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица. В случая не е доказана реална доставка на слънчоглед от [фирма] на [фирма] по спорните фактури. Причината е, че продавача по фактурите [фирма] не е разполагал със стоката, предмет на продажбата, за да може да прехвърли собствеността на получателя. За прекия доставчик [фирма] е установено, че не разполага с материално-техническа и кадрова обезпеченост, няма собствена или наета складова база за съхранение на слънчогледа, няма собствени или наети транспортни средства. За продажбата на слънчогледа не е сключен договор в задължителната писмена форма по чл. 28, ал. 1 от Закона за съхранение и търговия със зърно. Съгласно цитираната разпоредба, търговските сделки, с които се прехвърля собствеността върху зърно, се сключват в писмена. Освен процесните фактури за доказване предаването на стоките между [фирма] и [фирма] са представени приемателно-предавателни протоколи, от които обаче не се установява по какъв начин е предадена стоката и къде. В протоколите е вписано място на сключване М., но не са посочени складови бази, от които е изнасян слънчогледа, нито превозни средства, с които той е транспортиран. По условията на доставката е следвало [фирма] да получи слънчогледа и го транспортира за собствена сметка от зърнобази на поддоставчиците на [фирма]. Като такива са посочени зърнобазите в [населено място] и [населено място], посочени като ползвани от предходни доставчици и място на предаване на слънчогледа по пряката доставка. За предходния доставчик [фирма] е установено, по негова декларация, че не знае къде се намира склада в [населено място], няма сключен договор за съхранение на слънчоглед в [населено място], няма търговски отношения с [фирма], не познава и няма никакви отношения с наемодателя на склада [фирма]. От това може да се направи извода, че не е доказано

предаване на слънчогледа по пряката доставка в складова база, наета от поддоставчик. Реално такава сделка не е осъществена за количествата слънчоглед с поддоставчик [фирма] . Същият декларира освен това, че не е съхранявал, не е изкупувал, не е препродавал слънчоглед и не е могъл да произведе такъв в количествата, за които е посочен като поддоставчик на [фирма]. Следователно [фирма] не е разполагала със слънчоглед, който да продаде на [фирма].

При договори за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Сделката за продажба на слънчоглед е при такива условия и съгласно разпоредбата на чл. 24, ал. 2 от ЗЗД, собствеността не е прехвърлена между „В. Т.- Т. 48” и [фирма].

Относно поддоставчика [фирма] е установено, че с влязъл в сила ревизионен акт е констатирано, че за периода, включващ издадените към [фирма] фактури дружеството не е извършвало реални продажби и за неговите клиенти не е налице право на приспадане на данъчен кредит по получените от [фирма] фактури. Следователно не е налице продажба на слънчоглед от [фирма] на [фирма]. По условията на сделките и следвало продадения от [фирма] слънчоглед на [фирма] да е предаван в базата на [фирма] в [населено място] и превозван от тази база с транспорт на [фирма]. Относно склада е представен договор за наем с [фирма], за наем на склад в собствената му автобаза. Зърно, което не е собствено обаче се съхранява само в лицензирани и регистрирани вместимости, по аргумент от чл. 8б от Закона за съхранение и търговия със зърно. Тоест складовата база в [населено място] не е лицензиран склад за съхранение на зърно и не може да се приеме, че там е извършено предаването на стоките на [фирма].

За третия поддоставчик В. П. А., производител от [населено място] също е прието, че не е доказано да е обработвала земеделски площи, да е произвела слънчоглед, да е съхранявала такъв, няма данни с каква материално-техническа и кадрова обезпеченост е разполагала. Няма данни къде е предаден слънчогледа, предмет на доставките, с какви автомобили е транспортиран, плащането по сделките е в брой. Ообснован е законосъобразен е извода, че не е настъпило прехвърляне на собствеността при условията на чл. 24, ал. 2 от ЗЗД.

За упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит не е достатъчно единствено притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, а трябва да е изпълнено изискването да са налице реално осъществени облагаеми доставки. В чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е регламентирано изискване, съгласно което правото на данъчен кредит е неразделно свързано с получаването на стоки или услуги по облагаема доставка.

В настоящия случай не са събрани доказателства относно фактическото изпълнение на процесните доставки. След като не е налице облагаема доставка, то не възниква задължение за доставчика да начислява данък по нея, а за получателя не е налице право на данъчен кредит. Съгласно чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, 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. По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит е сложен фактически състав, правните последици по който могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го

елементи. Първият и основен елемент на този състав е наличието на доставка.

Основните предпоставки на правото на данъчен кредит са уредени в чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, а ограниченията на това право са регламентирани в чл. 70 от закона, едно от които е посоченото в ал. 5. Събраните доказателства не доказват тезата на жалбоподателя за реално извършена доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, респективно за възникнало право на приспадане на данъчен кредит.

[фирма] е реализирало износ на слънчоглед за Р. М., но няма доказателства, че изнесения слънчоглед е този, за който са издадени фактури от [фирма]. След като [фирма] няма придобита собственост върху слънчоглед във фактурираните количества, то не би могло да извърши продажба. Изнесеният слънчоглед не е закупен от [фирма]. Доказателство в тази насока е и факта, че в документите по износа цялото количество слънчоглед е с посочено място на товарене в [населено място], където няма складови бази нито на [фирма], нито на поддоставчиците.

Неоснователно е възражението, че правото на приспадане на данъчен кредит следва да бъде признато по аналогия на признато такова в друг ревизионен акт с доставчик [фирма]. Сделките са различни, с различни поддоставчици, с различни условия на изпълнение и в различен данъчен период.

На основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 и 3 от ДОПК съобразно отхвърлената част от жалбата ответникът има право на юрисконсултско възнаграждение в размер на 6217 лв. (шест хиляди двеста и седемнадесет) лева, определен по реда на чл. 7, ал. 1, т. 4, вр. чл. 8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Предвид горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София-град, I отд., 43 - ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] [населено място],[ЕИК] с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], вх.1, ет. 3, ап.10, представлявано от управителя Р. В. Д. против ревизионен акт №[ЕГН]/04.05.2012г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП [населено място], в частта, в която не му е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 288 368.36 лева по 17 броя фактури, издадени от [фирма] за доставка на слънчоглед през периода 01.09.2010г. – 30.11.2010г.

ОСЪЖДА [фирма] [населено място],[ЕИК] с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], вх.1, ет. 3, ап.10, представлявано от управителя Р. В. Д. да заплати в полза на Дирекция „ОУИ” - [населено място] при ЦУ на НАП разносните по водене на делото в размер на 6217 (шест хиляди двеста и седемнадесет) лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Р. Б. в 14-дневен срок от получаване на съобщенията от страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:

