

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

№ 4237

гр. София, 04.06.2013 г.

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 13
състав**, в закрито заседание на 04.06.2013 г. в следния състав:
АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Николай Ангелов

като разгледа дело номер **7505** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на О. С. М. против ревизионен акт № [ЕГН]/27,01,2012год, потвърден в обжалваната част с решение № 1209/23,05,2012год на Директора на Д.-С..

При разглеждане на спора по същество съдът установи пречка за произнасяне състояща се в следното: Правото на приспадане на данъка по процесните фактури е отказано на основание чл. 68, ал.1, т.1 и чл. 69, ал.1, т.1 вр. чл. 9 от ЗДДС – поради липса на доказателства за реалното предоставяне на услугите от процесните доставчици.

Във връзка с тежестта на доказване по делото и събирането на доказателства в хода на съдебното производство, следва да се има предвид, че съгласно чл. 160, ал.1 и ал. 2 ДОПК и според трайната съдебна практика, в съдебното производство по оспорването на РА съдът следва да реши спора по същество – т.е. да се произнесе по въпроса за наличието или липсата на спорното право на приспадане на данъчен кредит, като събере доказателства за всички материално-правни предпоставки за упражняването му, от което следва и необходимостта от събирането на всички относими доказателства.

Съгласно чл.154, ал.1 ГПК, приложим субсидиарно съгласно параграф 2 от ДР на ДОПК, жалбоподателят следва да докаже съществуването на фактите и обстоятелствата, от които черпи благоприятни за себе си правни последици – правото на приспадане на данъчен кредит, а ответникът – законосъобразността на оспорения по делото акт. Неизпълнението на задължението на ответника по доказателствата не освобождава дружеството-жалбоподател от тежестта да докаже наличието на всички предпоставки за съществуването на твърдяното от него право, тъй като съдът служебно е задължен да прецени всички относими и допустими доказателства, чието събиране е обективно възможно и прецени законосъобразността на оспорения акт. Поради това жалбоподателят не може да се позове на бездействие на ответника,

на основание разпределението на тежестта на доказване, като се освободи от собственото си задължение за това, защото това е пречка съдът да реши делото по същество. В подкрепа на тези доводи е и трайната съдебна практика, например в Решение № 12089/11.11.2008г. по адм.д.7052/2008г. на ВАС се сочи следното: „В основата на механизма на ДДС стои осъществяването на облагаеми доставки. Следователно при осъществяване на преценката относно дължимостта на ДДС по фактура, респективно правото на данъчен кредит за начисленото по нея ДДС, анализът следва да започне с въпроса, налице ли е реална доставка по фактурата. В конкретния случай, първоинстанционният съд обосновано е стигнал до извод за липса на реални доставки по фактурите. Основателно и в съответствие с правилата за доказване /чл.154, ал.1 ГПК/ е прието от съда, че жалбоподателят е бил длъжен да докаже реалността на доставките по фактурите, тъй като той твърди положителния факт, че ги има и именно това е възражението му срещу незаконосъобразността на РА в обжалваната част.” Нещо повече самият жалбоподател е поискал /стр.334,335/ назначаването на ССЕ,след постъпване на доказателствата,касаещи ревизионните производства на предходните доставчици,но е пропуснал да поддържа това свое искане в последствие.

Също така съгласно практиката на Съда на ЕС по разпределение на доказателствената тежест по доказване на правото на приспадане на данъка - например Решението от 29 март 2012г. по дело V. SA, C-414/10, точка 32 и цитираната съдебна практика, непубликувано в сборника: „Лицето, което иска приспадането на ДДС трябва да докаже, че са изпълнени условията за това, а данъчната администрация – ако установи, че правото на приспадане е било упражнено с цел измама има право да поиска с обратно действие плащането на приспадатите суми. Националният съд впрочем следва да откаже прилагане на правото на приспадане, ако въз основа на обективни данни от преписката се установи, че правото е упражнено по измамен начин.”

Също съгласно Решение от 03 май 2012г. на Съда на ЕС по дело L. L., C-520/10 точки 26 и цитираната съдебна практика, „с ДДС се облагат доставките на стоки и услуги, а не плащанията, извършени като насрещна престация за тях (...), въпреки това (...)при авансови плащания ДДС може да стане изискуем още преди да е извършена доставката на стоките и услугите, при условие, че са известни всички релевантни данни за данъчното събитие, тоест за бъдещата доставка на стоките или услугите”. С оглед на това жалбоподателят не може да се позовава само на наличието на плащане по процесните фактури като данъчно събитие и основание за възникване на правото на приспадане на данъка.

Правото на приспадане на данъка по процесните фактури не може да се докаже само въз основа на притежаването на фактура, в която е посочен данъка и отразяването ѝ в счетоводството на жалбоподателя. Практиката на ВАС изисква установяване осъществяването на доставките, както се посочи в цитираното решение на ВАС. Принципът, че правото на приспадане на данъка може да бъде упражнено само по отношение на действително дължимия или платен ДДС, се потвърждава и от практиката на Съда на Европейския съюз по тълкуването на различните директиви, хармонизиращи законодателствата на държавите-членки по ДДС и по-конкретно, чл. 17, параграф 2, буква а) от Шестата директива на Съвета 77/388/Е. от 17.05.1977г. относно сближаване на законодателството на страните-членки, уреждащо въпросите на данъка върху оборота – обща система на

ДДС, идентичен с чл. 168, буква а) от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност. Така още в Решението си от 13 декември 1989 г. по Дело С-342/87, G. Н. BV, постановено по тълкуването на чл.17, параграф 3 от същата директива, който текст препраща към параграф 2 от същия текст, по казус за приспадане на данък, който погрешно е начислен. В решението по т. 13 се извежда тълкуване, че „упражняването на правото на приспадане е ограничено единствено до дължимите данъци, т.е. до данъците, които отговарят на облагаема сделка, или до данъците, които са изплатени, доколкото са били дължими. Съдът е постановил, че правото на приспадане по чл. 17 от Шестата директивата, не се прилага към данък, който е дължим, само защото е посочен във фактурата. Този механизъм е неприложим според съда, като държавите членки следва да предвидят механизъм за поправка или корекция на случаите, в които грешката е допусната добросъвестно. Тази съдебна практика е потвърдена в редица последващи решения на Съда на ЕС.

Освен това следва да се има предвид чл.12, ал.1 от ППЗДДС, - относно възникване на правото на приспадане на данъка при доставки на „услуги“ се определя момента на признаване на прихода по Закона за счетоводството. Именно това попада в обхвата на доказване - признаването на прихода при доставчиците съобразно счетоводните стандарти.

Съгласно мотивите на Решение № 15 435/ 23.11.2011 г. по адм.д. 2420/2011г. на ВАС, липсва реално извършена доставка по смисъла на чл. 9 ЗДДС и на основание чл. 68, ал.1,т.1 и ал.2 от същия закон законосъобразно е отказано правото на данъчен кредит за услуги е прието, че реалното им извършване се установявало „(...) с удостоверяване на надеждно доказани и отчетени разходи за тяхното извършване от страна на доставчика. Този извод се налага от анализа на разпоредбата на чл.12 ап.1 от ППЗДДС. съгласно която услугата се счита за извършена на датата, на която възникват условията да бъде признат приходът от нея, съгласно ЗСч и приложимите СС. Приходът по смисъла на ЗСч и приложимите счетоводни стандарти СС18 се признава, когато разходите направени по сделката, както и разходите за завършване на услугата могат надеждно да бъдат измерени. Доставчиците не са предоставили реално процесите услуги, тъй като не са отчетели разходи за извършване на услугата. Правилно съдът е приел, че данните от представените аналитични и хронологични регистри не могат да обосноват извод за реалност на доставките по спорните фактури, а само изводи за осчетоводяването на фактурите при доставчика и ревизираното лице, както и изводи за отчитането на приходи от фактурите. Отчитането на приход обаче не е достатъчно да обоснове извод за реалност на доставка на услуги, при липса на направени разходи от доставчиците във връзка със същите услуги."

Във връзка с изложеното и необходимостта от пълно доказване на правопораждащите факти за упражненото право на приспадане на данъчен кредит, съдът намира нередовност на жалбата относно доказателствата, които следва да бъдат събрани. Излагането на правни съображения за това какво не доказва тезата на ревизиращите органи не способства за целите на пълното доказване на относимите факти към правото на приспадане на данъка по процесните доставки на услуги.

С оглед на горното и предвид тежестта на доказване, съдът следва да укаже на жалбоподателя, че не ангажира доказателства за реалността на доставките на услуги по смисъла на чл. 12 от ППЗДДС – за счетоводното отразяване на разходите при предоставяне на услугите и извършването на доставките при доставчиците, както и

счетоводното отразяване на самите фактури в счетоводството на самия жалбоподател..

Водим от изложеното, съдът

ОПРЕДЕЛИ:

ОТМЕНЯ протоколно определение от 23,04,2013год,с което е даден ход на делото по същество. .

Насрочва в открито съдебно заседание с призоваване на страните за 24,09,2013-13,30часа.

УКАЗВА на жалбоподателя, че не ангажира доказателства за реалното предоставяне на услугите и доставките по спорните по делото фактури по смисъла на чл.12 от Правилника за прилагане на Закона за данъка върху добавената стойност – за извършените разходи от доставчиците, и отразяването им при спазването на изискванията на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти, както и счетоводното отразяване на самите фактури в счетоводството на самия жалбоподател.

ПРЕДОСТАВЯ възможност на жалбоподателя в 14-дневен срок от днес да ангажира доказателства съобразно указанията на съда – с писмено изявление по делото с препис за другата страна, в това число и да формулира въпроси за вещо лице по съдебно-счетоводна експертиза, като в този случай посочи актуални адреси на доставчиците.

Определението не подлежи на обжалване

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: