Р Е Ш Е Н И Е
№ 3663

гр. София, 02.06.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 9 състав,**
в публично заседание на 13.05.2014 г. в следния състав:
АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Анжела Савова, като разгледа дело номер **2011** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Настоящото административно производство е по реда на чл.156 и сл.ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] [населено място] срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/17.08.2012 година, потвърден с Решение № 91//18.01.2013 година на Директор на Дирекция" ОДОП".

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на атакувания ревизионен акт.Твърди се , че същият е издаден в нарушение на материално правните разпоредби на ЗДДС, като не са обсъдени и приложените по делото доказателства- многобройни. Наред с това се посочва, че РА противоречи и на европейското право. Иска се неговата отмяна и се претендират сторените по делото разноски.

В съдебно заседание,жалбоподателят- [фирма] [населено място], редовно уведомен при условията на чл.137,ал.7 АПК, се представлява от адвокат С., редовно упълномощен, който поддържа жалбата на заявените основания и моли ревизионният акт да бъде отменен. Претендира и сторените по делото разноски. Съображения в тази насока развива и в представената по делото писмена защита.

Ответникът по жалбата-Директор на Дирекция"Обжалване и данъчно осигурителна практика" при ЦУ на НАП-гр.С.,редовно уведомен при условията на чл.137,ал.7 АПК, се представлява от юрисконсулт К., редовно упълномощена,която оспорва жалбата като неоснователна и претендира юрисконсултско възнаграждение. Съображения развива и в представените по делото писмени бележки.

СГП редовно уведомена при условията на чл.137,ал.7 АПК,не изпраща представител.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото

доказателства,ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните,при условията на чл.142,ал.1 АПК,вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:
Със Заповед № 1437/18.05.2009 година на Изпълнителен директор на НАП- [населено място]-В. С. М. е назначена за държавен служител на длъжността Началник сектор“Ревизии“, считано от 01.06.2009 година.

Със Заповед №835.1/17.12.2010 година на Изпълнителен директор на НАП- [населено място] И. М. е преназначен от длъжността старши инспектор по приходите на длъжността- Главен инспектор по приходите при ТД на НАП, считано от 01.01.2011 година. Със Заповед №РД-01-6/04.01.2010 година, Директор ТД на НАП- С. наредил, считано от 01.01.2010 година функциите на компетентен орган да издава заповеди за възлагане на ревизия да се осъществяват от поименно изброени служители,измежду които и В. С. М. – Началник сектор „Ревизии”.

С Решение № 246/06.02.2012 година ,Директор на Дирекция“ОДОП“ отменил издадения РА срещу жалбоподателя и върнал административната преписка на органа, издал заповедта за възлагане за извършване на нова ревизия.

Със Заповед за възлагане на ревизия №12017440/29.02.2012 година, В. С. М. на длъжност- Началник сектор” Ревизии” възложила да бъде извършена ревизия на [фирма] , определила състава на ревизиращия екип- М. И. М. на длъжност-главен инспектор по приходите и ръководител екип и Д. К. П. на длъжност- инспектор по приходите,обхвата, на ревизията по видове задължения и по периоди-ДДС за периода 01.02.2010-30.04.2010 година,срока ,в който следва да завърши ревизията- до два месеца, считано от датата на връчване на заповедта за възлагане.
Заповедта за възлагане на ревизия е връчена лично срещу подпис на представлява прокурист на ревизирания данъчен субект на 23.03.2012 година/за чиято представителна власт по делото се съдържат писмени доказателства- изрично пълномощно от представителя на ревизирания данъчен субект.

С нова Заповед за възлагане на ревизия №1203995/19.05.2012 година, органът ,възложил ревизията- В. С. М. - Началник сектор – орган по възлагане определил нов срок за завършване на ревизията- 23.06.2012 година
Новата заповед за възлагане е връчена лично срещу подпис на пълномощник на управителя на ревизирания данъчен субект на 22.05.2012 година.
Със заповед № 3069А/30.05.2012 година, Директор ТД на НАП- С. наредил Т. Б. Г. на длъжност- Началник сектор„ Ревизии“ за времето от 13.06.2012 година до 05.07.2012 година включително да изпълнява задълженията на В. С. М. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“

Със заповед за възлагане на ревизия № 1204727/21.06.2012 година,Т. Б. Г. на длъжност Началник сектор, определил нов срок за завършване на ревизията-23.07.2012 година.

Новата ЗВР е връчена лично срещу подпис на пълномощник на ревизирания данъчен субект на 05.07.2012 година.

На 16.07.2012 година, органите по приходите, включени в състава на ревизиращия екип съставили Ревизионен доклад №1204727, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирания данъчен субект по ЗДДС за процесните периоди.
Със Заповед за определяне на компетентен орган № К-120472725.07.2012 година, , органът възложил ревизията- В. С. М. на длъжност- Началник сектор определила за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма] М. И. М. на длъжност главен инспектор по приходите.
.Р. доклад е връчен лично срещу подпис на пълномощник на ревизирания данъчен

субект на 26.07.2012 година.

На 17.08.2012 година,М. М. на длъжност- главен инспектор по приходите ,издал обжалвания РА №[ЕГН], с който установил задълженията на ревизирания данъчен субект по ДДС за процесните периоди ,подробно посочени в него.

РА е връчен лично срещу подпис на пълномощник на ревизирания данъчен субект на 14.09.2012 година .

На 27.09.2012 година, ревизираният данъчен субект депозирал жалба до Директор на Дирекция" О." срещу съставения РА.

На 29.11.2012 година,между жалбоподателя и Директор на Дирекция"О." е сключено споразумение за удължаване срока на произнасяне по жалбата, като същият е съответно удължен с един месец.

След изтичане на срока за произнасяне,удължен,на 11.01.2013 година, ревизираният данъчен субект подал жалба срещу мълчаливо потвърдения РА. В срока по чл.156,ал.7 ДОПК, с Решение № 91/18.01.2013 година ,Директор на Дирекция" ОДОП" потвърдил обжалвания РА и указал в 7 дневен срок от получаване на решението да бъде възложена проверка по реда на чл.129,ал.2, т.2 от ДОПК и издаден А. по отношение на лихвите,дължими върху възстановения със закъснение данък за данъчни периоди месец 01.01.2010 година-30.04.2010 година.

По делото са приложени всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства, събраните в хода на предходното такова, заверен превод на всички доказателства на български език, всички събрани в хода на ревизионното производство на доставчика [фирма]" доказателства и доказателства, по които е работило вещото лице.

По делото е назначена,изслушана и неоспорена от страните съдебно- счетоводна експертиза. В заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите ,поставени му като задача.

Разпитан в съдебно заседание експертът заявява ,че поддържа заключението си.

С оглед на така установената фактическа обстановка,Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима,подадена в преклузивния срок по чл.156,ал.5 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване.Разгледана по същество,жалбата се явява неоснователна. Съображенията за това са следните:

При проверката законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма,спазени ли са процесуално-правните и материално правните разпоредби при издаването му-това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл.160,ал.2 ДОПК.

Обжалваният Ревизионен акт № [ЕГН]/17.08.2012 година,е издаден от компетентен орган- това е Главен инспектор по приходите при ТД на НАП- М. И. М.,когото изрично по силата на чл.119,ал.2 ДОПК,органът възложил ревизията/определен от Териториалния директор на НАП-С.-Началник-сектор"Ревизии- В. С. М. със Заповед №К./25.07.2012 година е определил за компетентен орган да издаде ревизионния акт. Между страните няма спор, а и от приложените по делото писмени доказателства се установява,че лицето-манол манолов заема длъжността- Главен инспектор по приходите към ТД на НАП-С.. Наред с това, отново между страните няма спор, а и от доказателствата по делото е видно ,че лицето В. С. М. заема длъжността- Началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП-С. и е определена за орган, който може да възлага ревизии. От доказателствата по

делото е видно, че при издаване на третата ЗВР, лицето В. С. М. е отсъствала и за неин заместник е определен Т. Б. Г.- Началник сектор Ревизии.

Р. акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120,ал.1 ДОПК задължителни реквизити-името и длъжността на органа,който го издава,номер и дата,данни за ревизираното лице,обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство,мотиви за издаването му, разпоредителна част,в която са определени задълженията на ревизираното лице,пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва,подпис на органа по приходите,който го е издал.Към ревизионния акт е приложен ревизионен доклад,играещ ролята на мотиви.

При издаването му,органът по приходите е нарушил процесуално-правните разпоредби, но нарушението не е съществено и не може да доведе до незаконосъобразност на ревизионния акт само на това основание. Вярно е,че при издаване на третата заповед за възлагане на ревизия от 21.06.2012 година, не е спазена процедурата ,визирана в чл.114 от ДОПК- да е издадена Заповед за удължаване срока на ревизията от страна на Изпълнителен директор на НАП- [населено място], но това само по себе не може да доведе до незаконосъобразност на издадения РА, още повече, че съгласно трайно установената съдебна практика на ВАС по този въпрос, това нарушение засяга само и единствено събраните доказателства, но няма правна пречка те да бъдат събрани и в хода на съдебното производство.

При издаването на ревизионния акт са спазени материално- правните разпоредби.

От доказателствата по делото е видно,че доставчикът [фирма] за данъчен период месец 02.2010 година, месец 04.2010 година е издал в полза на жалбоподателя фактури с № 0..6/01.03.2010 година с предмет на доставката слънчогледово семе количество 1000 тона, с данъчна основа 575 000 лева и ДДС в размер на 115 000 лева, № 0..7/04.03.2010 година предмет слънчогледово семе-1000 тона, с ДО 575 000 лева и ДДС в размер на 115 000 лева ,№ 0..8/05.03.2010 година с предмет – слънчогледово семе -1600 тона, с данъчна основа 575 000 лева и ДДС в размер на 115 000 лева, № 00.9/11.03.2010 година с предмет слънчогледово семе с ДО 920 00 лева и ДДС в размер на 184 000 лева, № 00.10/15.03.2010 година с предмет слънчогледово семе -2000 тона с ДО 1150 000 лева и ДДС в размер на 230 000 лева, Кредитни известия № 11/17.03.2010 година към фактура № 6 слънчогледово семе с -18 110 лева и –ДДС-3622 лева, КИ № 12/17.03.2010 година към фактура 0007 – с предмет слънчогледово семе-17540 лев и ДДС -3508 лева, фактура и №13/17.03.2010 година -10350 лева и –ДДС-2070 лева, КИ № 15/ към фактура № 00009/17.03.2010 година слънчогледово семе –24904 лева ДО и -4980,80 лева ДДС, КИ № 00.15/17.03.2010 година към фактура № 00.10/ 41120 лева ДО и – ДДС -8224 лева, фактура № 16/17.03.2010 година -2000 тона, с данъчна основа 1150 000 лева и ДДС в размер на 230 000 лева, № 17/17.03.2010 година – 2000 тона с ДО 1150 000 лева и ДДС в размер на 230 000 лева, № 18/24.03.2010 година – 2000 тона с ДО 1150 000 лева и ДДС в размер на 230 000 лева, №19/08.04.2010 година с ДО 1124 000 лева и ДДС в размер на 224 800 лева, №20/12.04.2010 година с данъчна основа -44060 лева и ДДС в размер на -8812 лева, № 21/13.04.2010 година с ДО 562 000 лева и ДДС в размер 112 400 лева, 22/13.04.2010 година с ДО- 16340 лева и ДДС—3268, № 22/13.04.2010 година с ДО -55880 лева и ДДС -11176 лева, № 23/13.04.2010 година с ДО -43020 лева и ДДС в размер на-8604 лева, № 24/13.04.2010 година с ДО -43020 лева и ДДС -8604 лева и, № 26/27.04.2010 година с ДО 1545 000 лева и ДДС в размер на 309 000 лева, № 27/28.04.2010 година с ДО -13440 лева и ДДС в

размер на -2688 лева, № 28/29.04.2010 година с ДО 1575 000 лева и ДДС в размер на 315 000 лева – всички с предмет слънчогледово семе. Фактурите са във връзка със сключени между този доставчик и жалбоподателя Договори за покупко – продажба с № 1015/02.03.2010 година, 1017/04.03.2010 година, 5/11.03.2010 година, 6/15.03.2010 година, 31/17.03.2010 година, 1035/23.03.2010 година, 1036/24.03.2010 година, 10/08.04.2010 година, №11/26.04.2010 година , №12/29.04.2010 година. Всички договори са еднотипни, с предмет на договора- покупко- продажба на слънчогледово семе, наричано по- долу в договора стока ,реколта 2009 година в насипно състояние, продавачът поел задължение да достави стоката в една от упоменатите в договора / параграф – място на доставка зърнобази/ с различно количество по договорите / Място на доставката по договорите- З. П., зърнобаза Б., договорено е товареното, разтоварването и транспортът да са за сметка на продавача. В хода на ревизионното производство, този доставчик не е намерен на адреса за кореспонденция ,като искането е връчено по реда на чл.32 от ДОПК. Този доставчик не е намерен и от страна на вещото лице, изготвило съдебно счетоводната експертиза. В хода на съдебното производство са приобщени към доказателствата по делото всички събрани в хода на ревизионното производство на този доставчик писмени доказателства, в това число във връзка с издадения РА №[ЕГН]/13.02.2012 година за данъчен период месец 01.2010 година-30.06.2010 година/ който период обхваща и задълженията по ЗДДС и в настоящото производство. В хода на това ревизионно производство на този доставчик за периода от 01.02.2010 година-30.04.2010 година са издадени към „З.“ от доставчик“ Г. С. С.“ фактури, във връзка със слънчоглед - № 1257/12.02.2010 година-120 тона, с ДО 69600 лева и ДДС в размер на 13920 лева, № 1259/17.02.2010 годин а- 120 тона с ДО 69600 лева и ДДС в размер на 13920 лева, № 1272/04.03.2010 година -400 тона с ДО 246 000 лева и ДДС в размер на 49200 лева, №1276/12.03.2010 година -200 тона с ДО 123 000 лева и ДДС в размер на 24600 лева, № 1285/18.03.2010 година -300 тона с ДО 184500 лева и ДДС в размер на 36900 лева и № 1316/16.04.2010 година 9,86 тона, с ДО 6063,90 лева, и ДДС в размер на 1212,78 лева или общото количество доставен слънчоглед от този доставчик на „З.“ е в размер на 1149,86 тона. Фактурите са издадени във връзка със сключени Договори между доставчика „З.“ и неговия доставчик за доставка на слънчоглед от 11.02.2010 година и от 04.03.2010 година и за предходен доставчик на Г. С. С.“О. е посочен [фирма]. Наред с това са представени и доказателства от доставчика [фирма], който е издал в полза на „З. ЕАД фактура № ..0..16.02.2010 година с предмет слънчогледово семе количество 403.50 тона с ДО 242 100 лева и ДДС в размер на 48420 лева., една фактура от А.“Е. от 05.03.2010 година и с предмет слънчогледово семе - 200 тона и с ДО 122 000 лева и ДДС в размер на 24 400 лева, издадени фактури от Б. А.“ О. към „З.“ за периода от 01.02.2010 година до 30.04.2010 година-6 броя фактури/ подробно описани в заключението на вещото лице с общо количество доставен слънчоглед 2150,92 тона с ДО по фактурите 1 301 801,20 лева и ДДС в размер на 260360,24 лева.Следва да бъде отбелязано още, че с Решение № 3383/20.05.2013 година, постановено по адм.дело № 7779/2012 година по описа на АССГ, е отхвърлена жалбата на [фирма] срещу РА № [ЕГН]/13.02.2012 година, а с Решение №3498/12.03.2014 година, постановено по адм.дело №9869/2013 година по описа на ВАС на РБ, първо отделение е оставено в сила Решение № 3883/20.05.2013 година постановено по адм.дело №7779/2012 по описа на АССГ. С влязлото в сила съдебно решение на АССГ е отказано право на данъчен кредит по всички фактури, издадени от доставчиците на [фирма]- цитирани по – горе, като е прието ,че не са налице реално осъществени доставки. Влязлото в сила

съдебно решение е задължително не само за страните , но и за съда и се ползва с предвидената в закона материална доказателствена сила и сила на пресъдено нещо. След като на доставчика „З.“ е отказано право на данъчен кредит по фактурите от перките му доставчици за същия период/ както ревизирания/ и е прието,че доставчиците на „З.“ не са осъществили реални доставки, то няма как в настоящи случай и при липса на доказателства за произхода на стоките от „З.“, съдът в настоящия си състав да приеме друго- че е налице реално осъществена доставка, защото няма как при липса на реално осъществени му доставки, този доставчик „З.“ той да достави количество слънчогледово семе на жалбоподателя и пир липса на каквито и да било доказателства за произхода на стоките. Наред с това, нито в двете ревизионно производства, нито в хода на съдебното производство се представиха доказателства за начина на разплащане по доставките, за наличие на собствени активи /, които позволяват този доставчик да осъществи доставките/ при съобразяване с обстоятелството ,че този доставчик няма нит наети, нито собствени транспортни средства,позволяващи му да осъществи транспортирането съгласно договорите/ транспортът съгласно договорите е за сметка на продавача, както и натоварването и разтоварването до съответните зърнобази,посочени от купувача,/ Липсват и не се представиха доказателства този доставчик с какъв трудов потенциал е разполагал, за да осъществи доставките- наети лица по трудов или по граждански договор, първични и вторични счетоводни документи,удостоверяващи счетоводното отчитане на доставките, начисляване на данъка по фактурите, мястото на товарене и разтоварване на стоките, складови помещения/ собствени или наети ,където е следвало да съхранява зърното,липсват и доказателства за стоковия поток и за счетоводното отразяване на същия в счетоводството на доставчика. Наред с това, следва да бъде отбелязано още едно съществено нещо- предмет на доставките по процесните фактури е слънчогледово семе- реколта 2009 година, което е доставка на родово определени вещи/ стоки/.Съгласно чл.6 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Според т. 14.1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност

(„доставка на стоки"означава прехвърлянето на правото за разпореждане с материална вещ като собственик) и с оглед на обстоятелството, че предмет на доставката са родово определени вещи, то следва че прехвърлянето на правото на собственост трябва да бъде извършено съобразно чл.24,ал. 2 от Закона за задълженията и договорите,предвид факта,че Директивата не регламентира определен начин, по който се осъществява прехвърлянето на правото за разпореждане с материалната вещ като собственик, а предоставя това право на съответното национално законодателство. В българското законодателство ,такава е разпоредбата на чл. чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите,сочеща, че 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.

В случая не се представиха никакви доказателства за това на първо място откъде доставчикът е разполагал с процесното количество слънчоглед, за да го прехвърли на жалбоподателя и при казаното по- горе ,че на него като получател по доставките в неговото ревизионно производство не е признато право на данъчен кредит, не се представиха доказателства за това къде този доставчик е съхранявал въпросното количество слънчогледово семе,фактурирано на жалбоподателя,как е индивидуализирано количество слънчогледово семе,кои лица са натоварили

,респективно разтоварили слънчогледовото семе ,с какви транспортни средства и от къде до къде е извършено транспортирането,не се представиха и от страна на жалбоподателя приемо-предавателни протоколи,удостоверяващи получаването на слънчогледа от страна на жалбоподателя. Посоченото в заключението на вещото лице ,че този доставчик/ и на база събраните в неговото ревизионно производство доказателства, че е имал сключени договори с транспортни фирми са представени Договори за превоз на товари с [фирма] от 05.05.2010 година, с [фирма] от 06.01.2010 година и с [фирма] от 06.01.2010 година, то само по себе и на първо място това констатиране от вещото лице не може да доведе до извода , че именно тези превозвачи са осъществили превоза на слънчогледовото семе по доставките на жалбоподателя, защото наличието на сключен договор е само индиция за възникнали договорни отношения между страните ,но наличието на договор не води до наличие на реално осъществена доставка.Нещо повече дори , нито жалбоподателят представи доказателства ,че именно тези превозвачи са доставили слънчогледовото семе в зърнобазите, от където впоследствие той ги е натоварил ,нито пък се представиха доказателства за това на кои дати кои превозни средства от тези фирми са извършили доставките на слънчогледовото семе, липсват пътни листове, товарителници, документи за натоварване,разтоварване, измерване на стоките от общото количество , което да позволи както индивидуализирането им, така и реалното им доставяне / предаване на жалбоподателя- получател по доставката. Представените от страна на жалбоподателя обяснения в хода на ревизионното производство, че изкупва зърно, което вече е било налично в складовете в момента на прехвърляне на собственост върху него и поради това няма документи,които да удостоверяват транспортирането до зърнобазите за сметка на купувача и представянето на складови разписки, издадени от лицата стопанисващи зърнобазите с цел същите да потвърдят пред [фирма], че към датата на съставяне на фактурата, слънчогледовото семе е прехвърлено по партидата на жалбоподателя, не могат да доведат да извода на първо място ,че намиращото се в зърнобазите слънчогледово семе е било собственост на доставчика/ или пък той го е доставил тама и то по доставките на жалбоподателя/, и на второ, че именно там е извършено както разтоварването от страна на доставчика,така и натоварването на слънчогледовото семе от страна на този доставчик на жалбоподателя.Тези складови разписки в крайна сметка удостоверяват нещо различно- че на посочените в тях дати, жалбоподателят е съхранявал слънчогледовото семе с определени показатели ,но не могат да бъдат годни доказателства, че именно доставчикът „З.“ с тези качествени и количествени показатели е доставил именно там слънчогледовото семе, което впоследствие е е прехвърлил на жалбоподателя, още повече, че в тях като доставчик е вписан не „ З.“„ЕАД, а самият жалбоподател и те удостоверяват ,че именно жалбоподателят в качеството на собственик съхранява в техния склад /силоз/ слънчогледово семе реколта 2009 година. Наред с това „Зърнени храни АД“ е декларирало,че през ревизирания данъчен период доставчиците „З.“ и „Н.“ не са доставяли в базата му за сметка на жалбоподателя стоки и няма сключени договори с тях за съхранение. Представеният договор за услуги,сключен между [фирма] и [фирма] от 01.02.2010 година- Договор за услуга,по силата но който „Зърнени храни АД“ поело задължение в качеството на изпълнител да почисти не повече от 1000 тона слънчогледово семе в зърнобази Т. и Б., за срок от 20.02.2010 година до 15.04.2010 година, също не може да доведе де извода,че там намиращото се слънчогледово семе е било собственост на [фирма]/ или пък се отнася за жалбоподателя именно „Зърнени храни“ го е почистило, и впоследствие предало на жалбоподателя/ при съобразяване, че в Договора липсва посочване на кого е слънчогледовото семе, още по- малко, че то е на жалбоподателя. Посоченият договор е за услуга, а не за

доставка на стока и по никакъв начин не може да се свърже с доставките от този доставчик на жалбоподателя.Приложените от [фирма] Актове за обработка на слънчогледово семе/- лист 200-206 от делото ,удостоверяват ,че именно [фирма] по нареждане на „Н. Р.“ е извършил почистване на слънчогледовото семе, но не установява ,че количеството почистено слънчогледово семе е доставено именно от доставчика [фирма]. Наред с това представените многобройни пропуски за извозване от „Зърнени храни“, също не могат да доведат до извода ,че именно в зърнобазите на [фирма] доставчикът [фирма] е доставил въпросното количество слънчогледово семе и то е предадено на жалбоподателя, защото от приложените пропуски за извозване е видно ,че извозването е наредено от „Н. Р.“ и е по направление на [фирма]. Що се касае да представените писмени доказателства- и то многобройни от страна на жалбоподателя, че с въпросното количество слънчоглед впоследствие е реализирал както последващи доставки, така и износ и ВОД, то настоящата съдебна инстанция намира, че тези доказателства/ и а този факт от никой не се спори/ и последващата реализация на количеството слънчогледово семе не може да доведе до извода,че този доставчик„З.“ е доставил конкретните количества зърно, впоследствие реализирано от жалбоподателя. Да, има последващи доставки на слънчоглед от жалбоподателя ,но доставките в конкретния случай не са извършени от страна на доставчика“ З.“. Нещо повече дори- следва да бъде отбелязано, че според чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, когато е извършена от данъчно задължено лице и е с място на изпълнение на територията на страната. Начисляването на данъка се извършва от доставчика, който е регистрирано лице за всяка извършена от него облагаема доставка на стока или услуга според чл. 86 от ЗДДС. Съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата,на която услугата е извършена,/ респективно е прехвърлена собствеността на стоката- чл.25,ал.1 от ЗДДС. Наличието на данъчни фактури само по себе си не може да доведе до реално осъществена доставка, защото фактурата като първичен счетоводен документ отразява възникнало преди нейното издаване данъчно събитие.Последното представлява факт от обективната действителност, с настъпването на който правната норма свързва пораждането на определени правни последици. Наред с това, наличието на сключени договори между доставчика и жалбоподателя също не може да доведе до извода ,че наличието на договор предполага и реално осъществена доставка, защото договорът сочи на съвпадане на волеизявленията на страните в него- че са съгласни да постигнат като резултат договореното между тях/в този смисъл е трайно установената практика на ВАС е в посока, че е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това и причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. Докато при сделката в гражданскоправния й аспект е необходимо съгласие между страните за пораждане на договорения резултат, то при доставката по смисъла, вложен от законодателя в ЗДДС – чл. 6, ал.1, респ. чл. 9, ал.1 ЗДДС не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване – предаване на стоката или извършването на услугата. Следва да бъде направено и разграничение между понятието доставка на стоки по смисъла на чл. 6, ал. 1 ЗДДС и чл. 14 от Директивата/ цитирана по- горе в решението/, тъй като съгласно последната разпоредба, за доказването й не се изисква прехвърляне правото на собственост на вещта, каквото е изискването по българския закон, а прехвърлянето на правото на разпореждане с материална вещ като собственик, което означава, че не е задължително доставчикът да притежава стоката като собственик, а е достатъчно да се установи, че той я е предал на получателя- нещо, което в конкретния случай по отношение на конкретните доставки от „З.“ не е доказано. Що се

касае до заключението на вещото лице в табличен вид, изготвено но вещото лице Ю. Я. и в смисъл ,че по делото има достатъчно доказателства за транспортиране на стоките за меренето и за товаренето им от страна на доставчиците, то това заключение не може да доведе до извода,че по делото се съдържат доказателства за реалното предаване и извозване на слънчогледовото семе от страна на доставчика, защото писмените доказателства, цитирани от вещото лице сочат на друго- за последващото реализиране, извозване ,мерене и съхраняване на слънчогледовото семе и то от страна на самия жалбоподател, не за такива действия от страна на доставчика. По делото не се представиха и доказателства от къде доставчикът е разполагал с количествата слънчоглед, кои са предходните му доставчици и къде е съхранявал слънчогледовото семе/ което, съчетано с казаното по- горе относно издадения РА на доставчика, също сочи не липса на реално осъществена доставка по тези фактури Обстоятелството ,че този доставчик не имал регистрация по Закона за търговия и съхранение на зърно ,само по себе си не може да доведе до извода ,че той не може да осъществява доставки на зърнени култури, но при казаното по- горе-доказателства за каквото и да е реално предаване на количество слънчогледово семе на жалбоподателя ,липсва. Жалбоподателят не можа да обори извода на органа по приходите за липса на реално осъществена доставка по тези фактури, издадени от този доставчик, при което съвсем законосъобразно е отказано право на данъчен кредит по тези процесни фактури.

Сочената от страна на процесуалния представител на жалбоподателя съдебна практика на С. не може да намери приложение и да доведе до извода ,че в случая са осъществени реални доставки по процесните фактури, защото, в нито едно от тези решения С. не се споделя тезата, че само издаването на фактура е достатъчно, за да се признае правото на данъчен кредит. В тези решения се обсъжда наличието на установявания за данъчна измама, но в процесния случай органите по приходите не са твърдели за такава, а само за липса на доказани реално осъществени доставки, а само за тяхното документално оформяне. Освен това цитираните решения на С. третират различна фактическа обстановка в сравнение с процесния казус и затова те не са относими към него и соченото от жалбоподателя/ по- скоро от неговия процесуален представител грубо нарушаване на принципа на неутралност на ДДС с отказа на данъчен кредит, не е налице, тъй като за нарушаване на този принцип би могло да се говори само и единствено при доказване на реално осъществяване на фактурираните доставки, нещо, което в случая не е налице.

Доставчикът [фирма] е издал в полза на жалбоподателя фактури с №1..5/08.02.2010 година с предмет слънчогледово семе 3000 тона, с ДО 1590 000 лева и ДДС в размер на 318 000 лева, № 1..7/19.04.2010 година с предмет слънчогледово семе реколта 2009 година -4000 тона, с данъчна основа 2060 000 лева и ДДС в размер на 412 000 лева, КИ № 1..08/22.04.2010 година към фактура № 1..07/ с предмет слънчогледово семе реколта 2009 година- 4000 тона-38 522 лева и ДДС -7704,40 лева/ общ размер на ДДС по процесните фактури е в размер на 722 295,60 лева. В хода на ревизионното производство, управителят на този доставчик е представил фактури от предходни доставчици- [фирма]- фактура № 00..5/17.02.2010 година с данъчна основа 264 000 лева и ДДС в размер на 52800 лева с предмет слънчогледово семе реколта 2009 година- 500 тона, фактура от [фирма] № 00.25/05.02.2010 година с ДО 268 752 лева и ДДС в размер на 53750,40 лева с предмет слънчогледово семе реколта 2009 година-509 тона, и още една фактура от [фирма] № 00..25/20.04.2010 година с ДО 2013640 лева и ДДС в размер на 402728 лева с предмет слънчогледово семе реколта 2009 година, дал е обяснения ,че дружеството не разполага с лица, наети по граждански договори за процесния период и разполага със складова база в [населено място] под наем, няма транспортни

средства, като транспортът на доставените стоки е извършен директно от купувача „Н. Р.“. В хода на съдебното производство, този доставчик не е намерен на адреса за кореспонденция и е обявен в несъстоятелност/ факт, удостоверяващ се от неоспореното от страните заключение по съдебно-счетоводната експертиза. Отново по отношение на този доставчик ,жалбоподателят не представи доказателства – първо за индивидуализиране на количеството слънчогледово семе по неговите белези, а на второ място- не представи доказателства за реалното предаване на слънчогледовото семе от доставчика на жалбоподателя чрез представяне на приемо-предавателни протоколи, доказателства от къде е натоварено слънчогледовото семе, кой е извършил натоварването и с какви транспортни средства е осъществен превозът и от къде до къде. Наред с това, фактурираните доставки на слънчогледово семе са в размер на 11 тона,а от представените и сочени като предходни доставчици фактури е видно, че на прекия доставчик са доставени 5009 тона, при което е налице и липсват доказателства за наличието на необходимото количество слънчоглед ,позволяващо на този доставчик да го прехвърли – да го предаде на жалбоподателя/ при съобразяване с обстоятелството ,че и доставчикът „З.“ не разполага с такива доказателства нито за наличие на слънчогледово семе ,нито пък за прехвърлянето/ предаването му на жалбоподателя и няма как да прехвърлиш/ да предадеш нещо ,коте не притежаваш като количество. Тук отново наличието само на фактури, не може да доведе до наличие на реално осъществена доставка. Наред с това, съдът не кредитира заключението на вещото лице ,изготвило съдебно- счетоводната експертиза, в частта, в която сочи, че и доставчиците и жалбоподателят притежават доказателства за извършен транспорт за товарене и разтоварване ,защото такива доказателства по делото не се съдържат. Представените от страна на жалбоподателя кантарни бележки/описани в приложенията по делото и приложени там/ установяват не меренето на доставеното количество слънчоглед от доставчиците,а последващото мерене на количество извършено по нареждане на жалбоподателя. По делото не се съдържат никакви доказателства, сочещи, че този доставчик е разполагал с необходимото количество слънчогледово семе, за да го предаде на жалбоподателя ,че реално го е предал и в крайна сметка реално да е осъществил каквито и да е доставки на стоки. С оглед на това, настоящият съдебен състав намира,че и тук предвид особеността на стоките ,предмет на доставката- родово определени вещи, жалбоподателят не ангажира годни доказателства,сочещи на реално осъществена доставка, която да позволи на получателя по нея да ползва право на данъчен кредит. С оглед на това, съвсем законосъобразно органът по приходите е отказала право на данъчен кредит по тези фактури. Счетоводното отразяване на доставката от жалбоподателя и извършените последващи реализации на слънчогледовото семе ,също не могат да доведат до извода ,че именно този доставчик реално нещо е предал на жалбоподателя.

Съвсем законосъобразно органът по приходите е начислил и съответната лихва върху непризнатото право на данъчен кредит.

Що се касае до жалбата в частта ,с която се иска начисляване на законната лихва върху сумата ,възстановена с РА от 05.10.2011 година, считано от датата, на която данъкът е следвало да бъде възстановен, то настоящата съдебна инстанция намира ,че жалбата в тази част е процесуално недопустима. Съображенията за това са следните:

С решението на Директор на Дирекция“ ОДОП“ от 18.01.2013 година/ в диспозитива на същото е указано в 7 дневен срок от получаване на решението да бъде извършена проверка по реда на чл.129,т.2 от ДОПК и издаден А. по отношение на дължимите лихви върху възстановения със закъснение данък за данъчни периоди месец 02.2010 година-30.04.2010 година. С това решение на практика не се отказва

възстановяване на дължимата лихва,а се изпраща преписката за предприемане на действия по издаване на А.. В случая липсва какъвто и да било отказ на органа по приходите да възстанови дължимата лихва. За такъв отказ би могло да се говори при наличие на отрито производство по реда на чл.129 и сл. ДОПК- издаден А. без да е признато право на възстановяване на дължимите лихви, изобщо неиздаване на А. с оглед дадените указания от страна на Директор на Дирекция „ОДОП“или пък признаване на лихва за възстановяване в по-малак размер от претендирания от страна на жалбоподателя. Към настоящия момент и в това производство реален отказ от право на възстановяване на лихви няма, при което няма и годен за обжалване акт, което предпоставя недопустимост на производство. Наред с това, у жалбоподателя към настоящия момент липсва и правен интерес от обжалване на отказа, защото такъв няма и реално засягане на правната сфера на жалбоподателя няма. С оглед на това жалбата в тази и част следва да бъде оставена без разглеждане и производството по делото прекратено.че

.В контекста на изложеното ,настоящата инстанция намира ,че ревизионният акт е законосъобразен, което предпоставя отхвърляне на предявената жалба.

С оглед изхода на спора и в съответствие с разпоредбата на 161,ал.1 ДОПК, в полза на ответника по жалбата следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 62 060 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл.160,ал.1 ДОПК,Административен съд-София град

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на [фирма] [населено място] срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/17.08.2012 година, потвърден с Решение № 91//18.01.2013 година на Директор на Дирекция” ОДОП”.

ОСТАВЯ БЕЗ РАЗГЛЕЖДАНЕ ЖАЛБАТА НА [фирма] [населено място] срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/17.08.2012 година, В ЧАСТТА, В КОЯТО СЕ ТВЪРДИ,ЧЕ НЕ Е НАЧИСЛЕНА ЗАКОННАТА ЛИХВА ВЪРХУ СУМАТА, ВЪЗСТАНОВЕНА С РА№[ЕГН]/05.10.2011 ГОДИНА, считано от датата на която данъкът е станал изискуем.

ПРЕКРАТЯВА ПРОИЗВОДСТВОТО ПО АДМ.ДЕЛО №2011/2013 ГОДИНА ПО ОПИСА НА АССГ В ТАЗИ МУ ЧАСТ.

ОСЪЖДА [фирма] ГР.С. ДА ЗАПЛАТИ НА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ”ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА ПРИ ЦУ НА НАП-ГР.С. СУМАТА ОТ 62 060 ЛЕВА- ЮРИСКОНСУЛТСКО ВЪЗНАГРАЖДЕНИЕ.

На основание чл.138 АПК,препис от решението да се изпрати на жалбоподателя,на ответника по жалбата и на СГП.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на РБ в 14-дневен срок от получаване на препис от същото,съгласно разпоредбата на 160,ал.6 ДОПК,вр. с чл.211,ал.1 АПК, А В ПРЕКРАТИТЕЛНАТА ЧАСТ, ИМАЩО ХАРАКТЕР НА ОПРЕДЕЛЕНИЕ- С ЧАСТНА ЖАЛБА ПРЕД ВАС НА РБ В 7 ДНЕВЕН СРОК ОТ ПОЛУЧАВАНЕ НА ПРЕПИС ОТ РЕШЕНИЕТО.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: