

РЕШЕНИЕ

№ 2129

гр. София, 25.06.2010 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 31.05.2010 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Макрина Христова, като разгледа дело номер **3057** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс.

Делото е образувано във връзка с подадена от У. и едноличен собственик на капитала на „П. 2.” Е. жалба срещу Ревизионен акт № */23.12.2. г., издаден от орган по приходите при ТД на Н. С. – град и потвърден с Решение № 419/20.03.2010 г. на директора на Д. „О. и У. на изпълнението” – С., при ЦУ на Н..

В съдебното производство жалбоподателят се представлява от редовно упълномощен адвокат, който поддържа жалбата и искането да бъде отменен ревизионният акт. Претендира възстановяване на направени за водене на делото разноски.

Ответникът – Д. на Д. „ОУИ” – С., Ч. юрисконсулт оспорва жалбата. Заявява искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Прокурорът от С градска прокуратура счита, че жалбата е неоснователна. Извършването на ревизията на „П. 2.” Е. е възложено с издадена от началник сектор „Ревизии” в Д. „ДОК” при ТД С. - град М Р Заповед № 904612/02.07.2. г., връчена на 21.07.2. г. Ревизията е за определяне на задължения по Закона за данък върху добавената стойност, за периода от 14.05.2. г. до 31.05.2. г. Тази заповед е изменена със Заповед № 905938/14.09.2. г., с която в периода на ревизията са включени и месеците 06, 07, 08. 2. г. и срокът е продължен до

21.10.2. г., а впоследствие, с нова заповед - № 906830/21.10.2. г. крайният срок е определен на 21.11.2. г. След приключването, в рамките на определения в чл. 117, ал. 1 ДОПК срок е съставен на 27.11.2. г. Ревизионен доклад № 906830, връчен на пълномощник на 01.12.2. г. На 23.12.2. г. е издаден и оспореният РА № * от инспектор по приходите, определен със ЗОКО № К 906830/27.11.2. г. от органа, възложил ревизията. С ревизионния акт не е признато право на приспадане на данъчен кредит за периода: м. 05, м. 06.2. г. в общ размер на 289 241 лева, начислен в издадени от доставчика „Фрут импорт – експорт” Е. данъчни фактури.

Жалбата е насочена срещу тази част на РА, оспорена и пред директора на Д. „ОУИ” – С., и потвърдена с цитираното по – горе решение. Поддържаните възражения от страна на жалбоподателя са за неправилност и незаконосъобразност на акта. Конкретно се изтъква в подробно изложени в жалбата доводи, че: са представени доказателства, които доказват реалност на доставките; издателят на РА е изложил в мотивите си „разсъждения и теории”, които не са относими към случая, а решаващият орган не е изключил същите; без значение за претендиращия данъчен кредит е, как доставчикът се е сдобил с продадените стоки (череша).

Като доказателства са приобщени всички писмени такива, съдържащи се в административната преписка. Нови доказателства не са ангажирани от страна на оспорващия., въпреки дадените му от Съда изрични указания в тази насока.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема за установено от доказателствата по делото следното.

Претендира се непризнатото с ревизионния акт право на приспадане на данъчен кредит в размер общо на 289 241 лева (ред 1 и ред 2 в колона 10 от РА), начислен в издадени от доставчика „Фрут импорт – експорт” Е. данъчни фактури за данъчни периоди: м. 05, м. 06.2. г., с които са документирани доставки на пресни череша и череша в разтвор SO₂ – пулт.

Основният предмет на дейност на ревизираното дружество през периода е свързан със закупуване и продажби на череша. За да откажат данъчен кредит по всички процесни фактури органите по приходите са приели, че доставчикът е начислил данъка без основание, понеже не са осъществени реални доставки, по смисъла на чл. 6 ЗДДС. Правното основание за отказа е квалифицирано по чл. 70, ал. 5 ЗДДС. Този извод ревизиращите и решаващият орган са обосновавали със следните факти и обстоятелства.

С два договора от 28.05.2. г. страните „Фрут импорт експорт” Е. - продавачът (доставчик) и „П. 2.” Е. – купувач са уговорили покупко – продажба, съответно на пресни череша и на череша в разтвор SO₂, като приемането и предаването на стоката да се извършва в пункт на продавача, а меренето – в база на купувача, или на мястото на предаване. Транспортирането, съгласно договорите е за сметка на купувача. В хода на ревизията обаче, от страна на ревизираното дружество не са били представени доказателства за: мястото, на което са се осъществявали периодичните доставки; наличие на техническо оборудване за

измерване теглото на черешите; извършено транспортиране на черешите. Представени са допълнително обяснителна записка и декларация от У. на „Фрут импорт экспорт” Е., според които предмет на спорните доставки са 983 100 кг. череша, 421 900 кг. от които (пресни и в разтвор) са добити от наета от доставчика земеделска земя – 620 дка. черешов масив в землището на село Щърково, община Лесичово, област П, а останалите 561 200 кг. (пресни и в разтвор) са били закупени от физическото лице С Г Т. Приложен е договор за наем на земеделска земя между „Фрут импорт экспорт” Е., като наемател и Земеделска кооперация „Единство” – село Щърково. Предметът на договора е индивидуализиран само като: „трайни насаждения – череша, находящи се в землището на с. Щърково, общо 620 дка.”. Представени са и: договор за покупко – продажба, от 29.05.2. г. между „Фрут импорт экспорт” Е. – купувач и С Г Т, с който последният се е задължил да продаде „цялото набрано количество череша за сезон 2. г.”; договор от 28.04.2. г. за наем на свободни земи от общинския поземлен фонд (овощни градини), сключен между С Т и кмета на Община Лесичово, за отдаване под наем на 510 дка. овощни градини в землището на село Церово, конкретизирани в т. 1 от договора; кантарни бележки за предадени от Т на „Фрут импорт экспорт” Е. количества череша. Декларирано е от У. на това дружество, че мястото на извършване на доставките са овощните градини на с. Щърково и с. Церово.

Горните данни са били обект на проверка от страна на органите по приходите. Извършено е посещение в с. Щърково, където в присъствието на кмета на селото е направен оглед на черешови масиви, находящи се в землището, за установяване фактическата наличност и състоянието на същите, както и за определяне на годността им за експлоатация. Съставен е Протокол № 906131/19.11.2. г., в който е отразено, че от кметството на с. Щърково е получена карта на възстановената собственост в землището на селото, обхващаща и наличните черешови насаждения. Извършен е оглед на черешовите масиви, при който е констатирано следното: градина, обрасла с храсти; в голяма част от масива липсват изобщо черешови насаждения, а наличните такива са в състояние, негодно за експлоатация; няма следи от извършвана обработка (оран, подрязване или други дейности); въпросният черешов масив е собственост на физически лица, т.е. посочената като наемодател Земеделска кооперация „Единство” с. Щърково не е собственик на предоставените съгласно договора за наем от 12.05.2. г. овощни градини.

Извършено е посещение и оглед и на овощни градини - черешови масиви, находящи се в землището на с. Церово, предмет на договора за наем между С Г Т - доставчик на „Фрут Импорт Експорт” Е. и кмета на община Лесичово. Установено е, че върху част от масивите липсват черешови насаждения, а наличните такива са в състояние, негодно за експлоатация, черешовите дървета не са поддържани, няма следи от извършвана обработка, оран, подрязване или други дейности.

В резултат на извършената проверка за законосъобразност, след обсъждане на

събраните доказателства и на доводите на страните, съобразно изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК Съдът формира следните правни изводи по съществото на спора.

Решение № 419/29.03.2010 г. на директора на Д. „ОУИ” - С. е постановено в преклузивния срок по чл. 155, ал. 1 ДОПК, с оглед на което е валидно и допустимо. Подадената до Съда от пряко засегнатото юридическо лице жалба е в срок и подлежи на разглеждане по същество.

Жалбоподателят счита мотива, че доставчикът „Фрут импорт експорт” Е. не е имал възможност реално да придобие череша в количества, които са фактурирани като продадени, за необоснован. Оспорва твърденията за неизползваемост и негодност на декларираните черешови масиви. Към жалбата е приложена декларация от кмета на с. Щърково, съдържаща заявлението, че макар по документи черешовият масив да се води бракуван, той все още е действащ и дава плодове. Прилага приемо - предавателни протоколи между „Фрут Импорт Експорт” Е. и „П. 2.” Е.. Представил е доказателства – приемо - предавателни протоколи между „П. 2.” Е. и негови последващи клиенти „БРИК” ООД и „АНИП” ООД, както и протокол от ТД на Н. - П за извършена проверка на складови наличности на „АНИП” ООД.

Основният правен спор по делото касае именно реалността на документираните в процесните фактури като извършени доставки на стоки. За отговора на този въпрос от съществено значение е анализът на представените от страна на ревизираното лице по време на самата ревизия доказателства. Доколкото всички представени доказателства представляват частни документи, по смисъла на чл. 180 ГПК, приложим в настоящото производство на основание § 2 ДР ДОПК, тяхната доказателствена стойност следва да бъде преценявана след съвкупната преценка и анализ на всички данни по делото, включително, изхождайки от съдържанието на договорите, от вида и характера на конкретните доставки..

Жалбата е неоснователна. Изложените в нея твърдения се опровергават от събраните по време на ревизионното производство доказателства.

При издаването на оспорения ревизионен са спазени материалноправните разпоредби на приложимия ЗДДС, както и установените в ДОПК процесуалните такива. Актът е законосъобразен и обоснован, като издаден от компетентен орган, в съответствие с изискването за форма. Съдът споделя като цяло изложените в РА и в решението на административния решаващ орган мотиви, които бяха обобщени по – горе.

Както в отменения ЗДДС, така и в действащия понастоящем ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит задължително е предпоставено от наличието на доказателства за реално извършена доставка на стоки или на услуги. Поради това, не е достатъчно само наличие на издадена данъчна фактура и на съответните отразявания в счетоводството на доставчика и на получателя.

Данъчен кредит, по смисъла на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС 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 (чл. 9, ал. 1),

а правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем (чл. 68, ал. 2). А. 5 на чл. 70 ЗДДС определя, че не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно. Според чл. 25, ал. 6, т. 1 данъкът става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2, т.е. датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Дефиницията за облагаема доставка, дадена в чл. 12, ал. 1 е „всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго”. Следователно, правото на приспадане на данъчен кредит възниква тогава, когато е възникнало данъчно събитие - *получена (извършена)* е доставка на стока, която (доставката) е облагаема. Наличните доказателства обосновават извода за липса на реално извършени доставки на череша, респ. за липса на настъпило данъчно събитие (чл. 25, ал. 1 ЗДДС) и за доставчика по фактурите – „Фрут импорт експорт” Е. не е възникнало задължението по чл. 86, ал. 1 ЗДДС да начислява ДДС, Ч. издаване на данъчен документ.

Известно е, че ДДС е косвен, многофазен и некумулятивен данък. Начислява се по конкретната доставка на стока или на услуга и се включва еднократно в крайната цена, като облагането само на добавената стойност се постига Ч. приспадане на данъчен кредит на получателя по доставката. Както вече се каза, за да се ползва от това право получателят следва да се установи реално извършване на фактурираната доставка, както и да изпълни едно от условията, алтернативно определени в чл. 71 ЗДДС, за случая това по т. 1 – да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът да е посочен на отделен ред, по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател.

На установяване подлежи това, дали доставчикът „Фрут импорт експорт” Е. действително е разполагал с отразените във фактурите значителни количества череша. Без значение за спора е, от своя страна дружеството – жалбоподател реализирало ли е продажби на стоки от същия вид, щом като липсват категорични доказателства, че продадените от него череша са същите, които е закупил от своя доставчик. От значение за признаване правото на данъчен кредит са само правоотношенията между жалбоподателя и неговия доставчик, така както са документирани в издадените данъчни фактури. Минимално необходимата информация, която първичният счетоводен документ (фактурата) следва да съдържа е посочена в чл. 7, ал. 1, вр. чл. 6, ал. 1, т. 1 от Закона за счетоводството. Разпоредбата на чл. 71, т. 1 ЗДДС отдава изключително значение на изискването за съответствие с критериите, определени в чл. 114, като единствено условие за възникване право на данъчен кредит. Елементите, кумулативното съдържание на които е задължително за данъчна фактура са

изброени в ал. 1. Както се споменава и в мотивите на Тълкувателно решение № 5 от 14.07.2004 г. на ОС на съдиите от ВАС, по дело № ТР-7/2004 г., за целите на данъчното облагане по ЗДДС, при преценката на съдържащите се във фактурата реквизити винаги трябва да се изхожда от обстоятелството, има ли достатъчно данни за осъществена стопанска операция и за начислен данък. Реквизитите на фактурата не следва да се възприемат изолирано от останалите предпоставки, при наличието на които се признава правото на приспадане на данъчен кредит. Данъчната фактура, като частен свидетелстващ документ удостоверява облагаемо данъчно събитие и начислен данък и в това се изразява материалната ѝ доказателствена сила. С оглед на това, преценяването на реквизитите на данъчната фактура следва да се извършва при сравняване и анализ на предпоставките, обосноваващи правото на претендиран данъчен кредит. В тази насока няма доказателства за транспортиране на черешите от пунктове на доставчика, до получателя „П. 2.” Е.. Доказателствената стойност на представените частни документи се преценява от решаващия съд като недостатъчна да обори констатациите на РА. Представените кантарни бележки за предаване на стоката, както между жалбоподателя и „Фрут импорт експорт” Е., така и между последния и С Топлалов нямат достоверни дати и не са посочени конкретни имена на лицата, подписали се за „продавач” и „претеглил”. По отношение на тези бележки са неотнормирани критериите, очертани в разпоредбата на чл. 181, ал. 1 ГПК, понеже съдържанието им не е възпроизведено в официален документ (не се твърди това) и няма други съпоставими факти, които да установят по безсъмнен начин отразените в бележките данни. Приложените копия на дневни финансови отчети, както и приемо – предавателните протоколи не са достатъчни да установят реалност на доставките. Количествата череша, които се твърди да са доставени предполага възможност те да бъдат добити и събрани. За това също липсват безспорни доказателства. Съдът изцяло споделя обосноваването и логични изводи за невъзможност, фактурираните количества череша да са добити от декларираните масиви.

Жалбоподателят не прояви процесуална активност да опровергае констатациите на органите по приходите за състоянието на териториите, посочени като източник на черешите. В условията на насрещно доказване в съдебното производство той не ангажира доказателства, за да установи реално изпълнение на договорени и фактурирани доставки. Аргументите, който излага в жалбата са несъстоятелни и за това бяха изложени мотиви по – горе. От значение е, не как доставчикът се е сдобил с черешите (последният абзац от жалбата), а дали изобщо е разполагал с тях като стока, която действително да предаде (да прехвърли собствеността ѝ) на купувача и по този начин да удостовери настъпване на данъчно събитие.

Изложените мотиви обосновават извода, че с оспорения ревизионен акт правилно и законосъобразно, в съответствие с доказателствата е отказано на дружеството – жалбоподател правото да приспадне претендирания и начислен

по спорните фактури данъчен кредит. Данъчният кредит е бил начислен неправомерно, тъй като не е доказано настъпването на данъчно събитие, респ. получаване (предаване) на стоките, които са отразени във фактурите. При липсата на тези условия правното основание за отказа е на основание чл. 70, ал. 5, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1, вр.чл. 25, ал. 2, вр. ал. 1, вр. чл. 6, ал. 1 ЗДДС.

Така очертаният изход на съдебния спор определя заявената от пълномощника на ответника претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение като основателна. Жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на Д. „ОУИ” – С., предвид текста на изр. трето на чл. 161, ал. 1 ДОПК, вр. чл. 8, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, и обжалван интерес от 289 241 лева, юрисконсултско възнаграждение в размер на 6 235 лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд С. - град, 14^{-ти} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата на „П. 2.” Е. срещу Ревизионен акт № */23.12.2. г., издаден от орган по приходите при ТД на Н. С. – град.

ОСЪЖДА „П. 2.” Е. – Булстат: *, със седалище и адрес на У.: гр. С., ул. „Алабин” № 33, О. 1. да заплати на Д. „О. и У. на изпълнението” - С. при ЦУ на Н. сумата от 6 235 лв. (шест хиляди, двеста тридесет и пет лева) юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно О. пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването на страните.

СЪДИЯ: