

# РЕШЕНИЕ

№ 2186

гр. София, 30.06.2010 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 **355** 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, вр. Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС – отм.).

Делото е образувано по жалбата от „С. Г.” О., против Ревизионен акт № \* от 28.07.2009 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С. – град, офис „Център” и потвърден в обжалваната част с Решение № 1644/25.11.2009 г. на директора на Д. „Обжалване и управление на изпълнението” – С., при ЦУ на НА.

В настоящото производство жалбоподателят се представлява от упълномощен адвокат Петко И., който поддържа жалбата. По негово искане са изготвени заключения от вещо лице, по съдебносчетоводна експертиза. Не заявява искане за възстановяване на направени за водене на делото разноски. Представя допълнително и писмена защита.

Ответникът – Д. на Д. „ОУИ” – С., представляван от юрисконсулт оспорва жалбата. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Прокурорът при С градска прокуратура изразява мотивирано становище за неоснователност и недоказаност на жалбата.

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

Извършването на ревизията на „С. Г.” О. е възложено с издадена от началника

на сектор „Ревизии”, Д. „ДОК” при ТД на НАП С. - град Заповед № 901282/23.02.2009 г., за определяне на задължения по Закона за данък върху добавената стойност и ЗДДС (отм.), за данъчни периоди: 28.03.2005 г. до 31.01.2009 г. и по ЗКПО, за периода от 28.03.2005 г. до 31.01.2009 г. След приключването ѝ е съставен на 26.06.2009 г. Ревизионен доклад № 901282, въз основа на който, на 28.07.2009 г. е издаден оспорения РА № \* от орган по приходите, определен със ЗОКО № К 901282/29.06.2009 г. от органа – възложител на ревизията.

С ревизионния акт са определени задължения за довносяне на ДДС 77 623, 64 лв. и лихви в размер на 29 762, 30 лв., или общо 107 385, 94 лв., след като са извършени корекции на резултатите за данъчни периоди: м. 04. 2005 г., м. 06. 2005 г., м. 04. 2006 г., м. 08. 2006 г., м. 11.2006 г., м.01.2007 г., м. 02. 2007 г. и м. 12. 2007 г. За посочените данъчни периоди, с изключение на м. 11.2006 г. са направени корекции на декларираното право на приспадане на данъчен кредит. Именно в тази част актът е оспорен по административен ред. Жалбоподателят не е оспорил допълнително определените данъчни задължения, в резултат на доначислен ДДС в размер на 485 лв. за данъчен м. 08. 2006 г. и доначислен ДДС в размер на 1 358,33 лв., за данъчен период м. 11.2006 г. В тази част РА, като необжалван е влязъл в законна сила.

Предмет на обжалване и пред Съда са отразените в издадени от: „Марвин – Н.Н.” ЕООД, „Саби В” ЕООД, „Дед 03” ЕООД, „Робайна” ЕООД и „Арт 3000” ЕООД фактури, описани в заключението на вещото лице (л. л. 38 – 46 от делото) и касаещи именно посочените данъчни периоди: м. 04. 2005 г., м. 06. 2005 г., м. 04. 2006 г., м. 08. 2006 г., м.01.2007 г., м. 02. 2007 г. и м. 12. 2007 г., по които с ревизионния акт не е признато право на приспадане на данъчен кредит.

1. Доставчикът „Марвин – Н.Н.” ЕООД е издал през периодите: м. 04. и м. 06.2005 г. осем броя данъчни фактури, по които жалбоподателят е претендирал приспадане на данъчен кредит в размер на 5 066, 39 лв. Предмет на доставките са маратонки, чехли, джапанки, както и стоки по опис, но към издадените фактури няма приложени описи. Установено е по време на ревизията, че разплащането по фактурите е извършено касово, за което са приложени касови бележки, а данъкът не е платен по ДДС - сметка. Фактурите са осчетоводени по дебитата на сметка 303 „Стоки” и по кредита на сметка 401 „Доставчици”.

2. „Саби В” ЕООД е издател на 25 броя фактури през м. 04.2006 г., общата стойност на начисления ДДС по които е 20 913, 20 лв. Във фактурите са документирани доставки на спортни якета, дрехи и аксесоари.

3. „Дед 03” ЕООД е издало на дружеството – жалбоподател 34 фактури през м. 08. 2006 г. с начислен ДДС общо 31 285, 05 лв. и с предмет на доставки – дамски

и мъжки спортни облекла, обувки и аксесоари. Експертната е установила, че 23 от тези фактури са отразени в дневника за продажби и в СД, а останалите не са били включени в дневника за продажби.

4. „Робайна” ЕООД е документирало в издадени на „С. Г.” ЕООД в периода м. 01, м. 02. 2007 г. 23 фактури доставки на спортни облекла и аксесоари.

5. „Арт 3000” ЕООД е издало фактура № 1049/17.12.2007 г., с която е документирана доставка на услуга – маркетингово проучване на пазара и реклама.

Направени са опити по време на ревизионното производство, да бъдат извършени насрещни проверки на доставчиците, но при посещенията на декларираните адреси за кореспонденция не са били открити собствениците на дружествата, или техни представители. Поради това, исканията за предоставяне на документи и писмени обяснения са били връчени по реда на чл. 32 ДОПК.

Определено е да изготви съдебно-счетоводната експертиза вещо лице също е направило опити да открие счетоводствата на доставчиците, но, видно от заключенията (основното и допълнителното), след посещения на декларираните адрес не са намерени лица, представляващи търговците. Посочено е като цяло за всички спорни фактури, че: същите са отразени в дневника за продажби и в СД, а отчетните регистри са били подадени в ТД на НАП в срок. От подадената от доставчика „Марви – Н.Н.” ЕООД информация в отчетите за приходите и разходите към 31.12.2005 г. и баланс към същата дата се установява, че сумата от отчетите е по – голяма от тази на облагаемите доставки. Декларираните от „Арт 3000” ЕООД в отчета за за 2007 г. приходи и разходи също не съвпада с данните за облагаемите и освободени доставки. От страна на „Саби В” ЕООД не е подадена годишна данъчна декларация за 2006 г., поради което не може да бъде извършено съпоставяне между не съвпада напълно с представената информация за извършени облагаеми доставки. Същото се отнася и за „Дед 03” ЕООД, за „Робайна” ЕООД.

В жалбата е отделено внимание на проведените от органите по приходите процедури по реда на чл. 32 ДОПК. Счита се, че „е съществувала обективна възможност да бъдат събрани данни и доказателства от значение за ревизията”, но ревизиращите са нарушили изискванията на процедурата и не са проявили активност в тази насока. Конкретните аргументи по същество, относно реалността на отделните доставки са, че: стоките са придобити от внос, с произход И и са били транспортирани за сметка на „С. Г.” ЕООД от границата, до наети складови помещения; доказателство за реалността на доставките е и това, че дружеството е заплащало стоките на доставчиците. Твърди се още, че: ДДС е бил начислен, по смисъла на чл. 55, ал. 6 ЗДДС (отм.) от доставчиците, понеже те са отразявали издадените фактури в дневниците за продажби и в СД и са плащали дължимия ДДС; счетоводното начисляване на ДДС се удостоверявало и от сравняването на отчетите за приходите и разходите и сумите по облагаемите доставки.

От страна на оспорващия, освен искането за експертиза не са ангажирани други доказателства, включително и чрез посочване на адреси, на които вещото лице да намери счетоводствата на доставчиците.

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 № 1644/25.11.2009 г. на директора на Д. „ОУИ” - С. е постановено в срока, определен в чл. 156, ал. 7, вр. чл. 155, ал. 1 ДОПК, след сключване на споразумение и е получено от адресата на 01.12.2009 г. Подадената до Съда на 14.12.2009 г. от пряко засегнатото юридическо лице жалба е в срок и подлежи на разглеждане, като процесуално допустима.

Основният предмет на дейност на ревизираното дружество през периода е свързан с търговия на едро и дребно със спортни стоки и облекла, рекламна дейност и търговска дейност в наети обекти.

В решението си Д. на Д. „ОУИ” – С. е анализирал доказателствата, доводите на ревизиращите и възраженията на жалбоподателя, като е изложил мотиви за неоснователност на жалбата, които Съдът споделя като цяло.

Жалбата е неоснователна. Оспореният ревизионен е издаден в резултат на правилно прилагане на материалноправните разпоредби на приложимия ЗДДС (отм.) и ЗДДС, и е съобразен с установените в ДОПК процесуални правила. Актът е законосъобразен и обоснован, като постановен от компетентен орган по приходите, в съответствие с изискванията за форма.

В съдебното заседание, при изслушване на заключението на счетоводната експертиза, което Съдът кредитира изцяло, вещото лице изрично уточни, че въпреки направените опити, не е открило счетоводствата на дружествата – доставчици по процесните фактури. Както вече бе изтъкнато, от страна на жалбоподателя също не бяха представени нови доказателства, с които, в условията на насрещно доказване да опровергае констатациите на РА. С оглед на това Съдът намира, че не следва да обсъжда специално, дали по време на ревизията са спазени стриктно определените в чл. 32 ДОПК правила за връчване. Дори и да е допуснато по отношение връчването на исканията на някои от доставчиците нарушение на процедурата, то не може да бъде квалифицирано като съществено, тъй като не е повлияло на правото на дружеството – жалбоподател да организира процесуалната си защита, както по време на административното обжалване, така и в съдебната фаза. Така или иначе, до приключване на устните състезания не са открити счетоводства на фирмите – доставчици.

Както в отменения ЗДДС, така и в действащия понастоящем ЗДДС, макар и под различна форма правото на приспадане на данъчен кредит задължително е предпоставено от наличието на доказателства за реално извършена доставка на стока или услуга. ДДС, като косвен, многофазен и некумулятивен данък се начислява по конкретната доставка на стока или на услуга и се включва

еднократно в крайната цена, а облагането само на добавената стойност се постига, чрез приспадане на данъчен кредит от страна на получателя. Поради това, не е достатъчно само да е издадена данъчна фактура и да са извършени съответните отразявания в счетоводството на доставчика и на получателя. Правото на приспадане на данъчен кредит за получателя на доставката, съгласно чл. 64, ал. 1 ЗДДС (отм.) е налице тогава, когато са изпълнени едновременно условията, посочени в кумулативна връзка в текста на разпоредбата. Нормата на ал. 4, чл. 65 конкретизира основанията, при наличието на които се отказва право на данъчен кредит на ревизиран данъчен субект по всяка доставка, в размера по ал. 5, когато се установи, че за нея или по предходна доставка е налице едно от няколкото обстоятелства, сред които и тези по т.т. 2, 3, 4. В процесните случаи безспорно са на лице именно тези основания да бъде отказано правото на дружеството – жалбоподател да приспадне данъчния кредит, начислен по спорните фактури. Наличието на реално осъществена доставка, по смисъла на чл. 6 ЗДДС (отм.) е изискване за упражняване право на данъчен кредит и преценката за изпълнението на доставката е от съществено значение за възникването на това право. По делото, освен че от страна на жалбоподателя не е доказано по категоричен начин да са извършени реално фактурираните доставки на услуги, не са представени доказателства, които да опровергават констатациите на ревизиращите, така както са изложени в РД и в РА. Не се доказва и твърденията, изложени в жалбата, за удостоверяване счетоводното начисляване на ДДС, чрез сравняването на отчетите за приходите и разходите и сумите по облагаемите доставки, имайки предвид посочените по – горе резултати от проверките на вещото лице, както и за плащане на данъка по ДДС – сметките на доставчиците. Освен, че не се установяват съвпадения между отчетите за приходи и разходи със сумите по декларираните облагаеми доставки (в случаите на подадени годишни данъчни декларации), единствено въз основа на такива данни не може да бъде направен категоричен извод за изпълнение на изискването на чл. 55, ал. 6 ЗДДС (отм.). Неоткриването на счетоводствата на доставчиците не позволява да бъде извършена обективна проверка за изпълнението на тези условия. Наличните доказателства обосновават извода за липса на реално извършени доставки на стоките ( и на услугата, по издадената от „Арт 3000” ЕООД фактура), които са посочени във фактурите, респ. за липса на настъпило данъчно събитие (чл. 24, ал. 1 ЗДДС – отм.), заради липсата на осъществена доставка, свързана с реалното прехвърляне на собствеността върху посочените във фактурите стоки и реалното извършване на услугите (чл. 6, ал. 1 ЗДДС – отм.). За това, невъзникването на данъчно събитие, по смисъла на чл. 25, ал. 1 ЗДДС (отм.) не е породило правото на посочените във фактурите доставчици да начисляват ДДС, на посочените в закона основания. Според ал. 4 на чл. 65 ЗДДС (отм.) правото на приспадане на данъчен кредит на ревизиран данъчен субект се отказва по всяка доставка в размера по ал. 5, когато се установи, че за нея или по предходна доставка е налице едно от изброените в текста четири обстоятелства, сред които и тези по т.

3 и т. 4 - доставчикът е начислил данък, без да са налице основания за това; доставчикът не е представил доказателства от значение за определянето на данъчните му задължения в указания му от орган по приходите срок, включително доказателства за извършване на доставката, за счетоводната отчетност във връзка с доставката, за определяне на предходните доставки, по които лицето е получател по отношение на доставката, когато за това е бил уведомен по реда на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

Относно издадените от „Робайна“ ЕООД и „Арт 3000“ ЕООД фактури са относими разпоредбите на действащия за периода и понастоящем ЗДДС. 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.

Липсата на доказателства за реално извършени доставки обуславя отказът на органа по приходите, издал оспорения РА, да признае претендираното от „С. Г.“ ЕООД право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

Предвид тези съображения, жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

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 107 385, 94 лева, юрисконсултско възнаграждение в размер на 2 598 лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд С. - град, 14<sup>-ти</sup> състав

**Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** оспорването по жалбата на „С. Г.” О., против Ревизионен акт № \* от 28.07.2009 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С. – град, офис „Център”.

**ОСЪЖДА** „С. Г.” О. – ЕИК: \*, със седалище и адрес на управление: Г. С., ж.к. „Стрелбище”, У. „Нишава” № 120, етаж 2, А. 30, да заплати на Д. „Обжалване и управление на изпълнението” - С. при ЦУ на НАП сумата от 2 598 лева лв. (две хиляди, петстотин деветдесет и осем лева) юрисконсултско възнаграждение.

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

**СЪДИЯ:**