

# РЕШЕНИЕ

№ 2148

гр. София, 23.04.2012 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 7 състав, в публично заседание на 23.01.2012 г. в следния състав:**

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Маруся Йорданова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова и при участието на прокурора Копчева, като разгледа дело номер **1915** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК по Булстат[ЕИК], представлявано от управителя Р. Л. З. против , оспорва ревизионен акт № 20001005745/ 30.11.2010г., издаден от В. Б. Л., главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - град, потвърден с Решение № 215/07.02.2011г. на Директора на дирекция „ОУИ” – С. при ЦУ на НАП.

Жалбата е по отношение на РА, в частта на непризнат данъчен кредит в размер на 78 357,90 лв. по доставките от [фирма], [фирма] и [фирма] за данъчни периоди месец 03.2009 г., месец 04.2009 г., месец 05.2009 г., месец 11.2009 г., месец 01.2010 и месец 02.2010 г., във връзка с което се излагат доводи за необоснованост и необективност на оспорвания РА. Прави се възражение за липса на обективност и от страна на решаващия орган, като жалбоподателя счита, че последният се е произнесъл без да вземе предвид представените пред него допълнителни доказателства, удостоверяващи реалността на спорните доставки. Навеждат се доводи за допуснати нарушения както на материалния, така и на процесуалния закон, касателно събирането, преценката на доказателствата и доказателствените средства. Изразено е становище, че некоректни действия от страна на доставчика не биха могли да доведат до отказ на право на данъчен кредит за добросъвестен доставчик, доколкото това право възниква преди начисляване на данъка. Искането до съда е за отмяна на акта. В писмено становище по съществото на спора се претендира и присъждане на разноските по делото.

Ответникът, директорът на Дирекция ”ОУИ” – С., чрез представител по пълномощие

юк. К., моли жалбата да бъде отхвърлена. Претендира разноски.

Заключение за нейната неоснователност дава и представителят на прокуратурата.

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия/ЗВР/№ 1005745/07.07.2010 г., издадена от издадена от В. С. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ на ТД на НАП С. е възложена ревизия на [фирма] за установяване и определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периода от 01.01.2009 г. до 31.05.2010 г. ЗВР е връчена на упълномощено лице на 15.07.2010 г.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад /РД/ № 1005745 от 29.10.2010 г. от екип в състав: В. Б. Л. - на длъжност главен инспектор по приходите и И. Р. Н. - на длъжност главен инспектор по приходите, връчен на 02.11.2010 г. на упълномощено лице.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизирания субект е упражнил правото си, като е подал възражение вх. № 53-06-2539/16.11.2010 г. с приложения към него нови доказателства, които не са били представени в ревизионното производство. Възражението, ведно с приложените към него нови допълнителни доказателства било преценено като частично основателно и подробно обсъдено в мотивите на процесния РА.

Ревизията завършва с Ревизионен акт /РА/ № 20001005745/30.11.2010 г., издаден от В. Б. Л. - на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед за определяне на компетентен орган /ЗОКО/ № К 1005745/01.11.2010 г. издадено от В. С. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ на ТД на НАП С.. В ревизионния акт са възприети частично констатациите, изложени в РД и като краен резултат е установен данък за внасяне в размер на 98 843,37 лв. за данъчни периоди месец 03.2009 г., месец 04.2009 г., месец 05.2009 г., месец 11.2009 г., месец 01.2010 г., и месец 02.2010 г., при деклариран от задълженото лице данък в размер на 20 485,47 лв. за цитираните периоди. Определения резултат за довносяне на ДДС органът по приходите е установил, преценявайки в съвкупност установените факти, направените от ревизиращите органи заключения и възраженията на ревизираното лице срещу РД, като е направил заключение, че не е доказана по безспорен начин реалността на доставките по фактурите, издадени му от [фирма], [фирма] и [фирма]. По отношение на цитираните доставчици органът по приходите е направил извода, че същите са издали спорните фактури, без да е настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС и данъкът е начислен без основание, поради което е отказал на ревизираното дружество право на данъчен кредит общо за данъчни периоди месец 03.2009 г., месец 04.2009 г., месец 05.2009 г., месец 11.2009 г., месец 01.2010 г., месец 02.2010 г. в размер на 78 357,90 лв. на основание чл. 70, ал. 5, във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

I. За установяване на реалността на извършените доставки от страна на доставчика [фирма], с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК] от страна на ревизиращите органи е извършена насрещна проверка на цитираното дружество, документирана с Протокол за извършване на насрещна проверка /ПИНП/ изх. № 1010688/05.10.2010 г. В същия протокол е констатирано, че дружеството е било регистрирано по реда на ДОПК, считано от 08.08.2008 г., като на 28.08.2008 г. същото било регистрирано по ЗДДС с нулев облагаем оборот. На основание ДАД, дружеството е с прекратено регистрация по ЗДДС по инициатива на органите по приходите, считано от 04.03.2010 г. от страна на НАП.

Цитираното дружество е доставчик по фактури, както следва: фактура № 0..0159/31.03.2009 г. с начислен ДДС в размер на 8 400,23 лв.; фактура № 0...0255/30.04.2009 г. с начислен ДДС в размер на 12 190,00 лв.; фактура № 0...0256/30.04.2009 г. с начислен ДДС в размер на 5 035,00 лв., фактура № 0...0268/30.04.2009 г. с начислен ДДС в размер на 8 342,20 лв., фактура № 0...0297/29.05.2009 г. с начислен ДДС в размер на 7 468,42 лв., всичките с предмет на доставките дизелово моторно гориво със съдържание на 0,001% S. Разплащанията са извършени по касов път, съгласно представени касови бонове. Представени са 14 броя приемо-предавателни протоколи, подробно описани в мотивите на РА с дати, и количества, в които е записано евродизел. Установено е, че в протоколите липсват имена и длъжности на лицата, подписали за предал и приел горивата.

С оглед събиране на доказателства и установяване на факти от значение за определяне на резултатите за ревизираните данъчни периоди е било изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. № 06-53-06-1244/11.08.2010 г. до [фирма], с което са изискани от дружеството необходимите първични счетоводни документи и счетоводни регистри, доказващи издаването на декларираните фактури, като и документи доказващи реалното предаване на продадените стоки - складов и/или експедиционен документ, в това число и приемо-предавателни протоколи, складови разписки, кантарни бележки, нареждания за експедиция на готова продукция или друг вид документи, доказващи предаването и приемането на стоката, документи доказващи произхода на горивото, наличие на предходен доставчик на продаденото гориво, документи доказващи начина на транспортиране на горивото, спецификации, сертификати за произход, декларации за съответствие на качеството на течните горива, акцизни данъчни документи и други документи, касаещ вида, консистенцията, количеството, мярката и произхода на горивото.

Искането е връчено на 24.09.2010 г., по реда на чл. 32 от ДОПК, тъй като на декларирания от дружеството адрес за кореспонденция, представляващ на дружеството и/или негов представител не са открити при извършените проверки видно от съставените Протоколи: изх. №1042968/30.08.2010 г. и изх. № 1043715/07.09.2010 г. Публикувано е Съобщение по чл. 32 от ДОПК № 06-53-06-1224/08.09.2010 г., което е поставено на определеното за целта място в ТД на НАП С., и същото е изпратено по пощата до адреса за кореспонденция на дружеството. Видно от върнатата обратна разписка, на същата е било отбелязано „получателят се е преместил на друг адрес“.

В законоустановения 14-дневен срок от публикуване на Съобщението, представляващия на дружеството не се е явил за връчване на ИПДПОЗЛ, в резултат на което и на основание чл. 32 от ДОПК, същото е приложено към досието и се счита за редовно връчено.

В указания 7-дневен срок не са били представени исканите в ИПДПОЗЛ документи, доказващи издадените от дружеството данъчни фактури, начисленият по тях ДДС, документи доказващи извършените от негова страна доставки. Не са представени и документи, доказващи плащането, нито документи, доказващи наличието на нает персонал, няма представени документи, доказващи наличието на търговски и складови помещения, няма представени документи, доказващи вида на извършените доставки - стоки и/или услуги.

С оглед непредставянето на документи от страна на ревизиращите по отношение на [фирма] е извършена служебна проверка в информационния масив на НАП, при която е

констатирано, че в дневниците си за покупки и продажби, дружеството е декларирало доставки в особено големи размери, както и, че през ревизираните периоди, когато са издадени спорните фактурите, данъчния субект не е притежавал дълготрайни материални активи /ДМА/, няма доказан произход на горивото, т. е. наличие на предходен доставчик, назначени работници по трудов или граждански договори, декларирани обекти по смисъла на § 1, т. 10 от ЗДДС, както и нямат никаква възможност собственика на дружеството да извърши с личен труд посочените доставки, във връзка с което е направен извода, че липсват данни за наличие на кадрова, техническа и материална обезпеченост за извършване на за извършване на фактурираните продажби на дизелово гориво през текущите данъчни периоди.

II. [фирма], с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], е доставчик на стоки на дружеството жалбоподател по фактури № 332/23.11.2009 г. с начислен ДДС в размер на 4 989,73 лв. с предмет на доставката 17 910 литра дизелово моторно гориво със съдържание на 0,001% S и фактура № 052/26.01.2010 г. с начислен ДДС в размер на 6 932,32 лв. и предмет на доставката 23 420 литра дизелово гориво. Разплащането по цитираните доставки, видно от представените от дружеството в хода на ревизията документи /касови бонове/, е извършено по касов път. Във връзка с цитираните доставки са представени и 3 приемо-предавателни протокола за предадено гориво евродизел /различно от изписаното във фактурите/, в които обаче не са вписани имена и длъжности на лицата предали и приели горивата. Липсват представени спецификации, сертификати за произход и лабораторни сертификати за анализ и качество на фактурираните горива, или други документи, касаещи тези доставки, както и не са представени и документи за извършен транспорт на горивата.

С оглед установяване реалността на извършените доставки на [фирма] е извършена насрещна проверка, обективизирана в Протокол за извършване на насрещна проверка /ПИНП7 изх. № 1010686/05.10.2010 г. Видно от ПИНП се установява, че дружеството е било регистрирано по реда на ДОПК, считано от 29.04.2008 г., а от 16.12.2008 г. е регистрирано по ЗДДС с нулев облагаем оборот. На основание ДАД, дружеството е с прекратено регистрация по ЗДДС по инициатива на органите по приходите, считано от 02.03.2010 г. от страна на НАП. До [фирма] било изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. № 06-53-06-1243/11.08.2010 г., с което от дружеството са изискани необходимите първични счетоводни документи и счетоводни регистри, доказващи издаването на декларираните фактури, като и документи доказващи реалното предаване на продадените стоки - складов и/или експедиционен документ, в това число и приемо-предавателни протоколи, складови разписки, кантарни бележки, нареждания за експедиция на готова продукция или друг вид документи, доказващи предаването и приемането на стоката, документи доказващи произхода на горивото, наличие на предходен доставчик на продаденото гориво, документи доказващи начина на транспортиране на горивото, спецификации, сертификати за произход, декларации за съответствие на качеството на течните горива, акцизни данъчни документи и други документи, касаещ вида, консистенцията, количеството, мярката и произхода на горивото.

Искането е връчено на 24.09.2010 г., по реда на чл. 32 от ДОПК, тъй като на декларирания от дружеството адрес за кореспонденция, представляващ на дружеството и/или негов представител не са открити при извършените проверки видно от съставените Протоколи: изх. №1042965/30.08.2010 г. и изх. № 1043718/07.09.2010 г.

Публикувано е Съобщение по чл. 32 от ДОПК № 06-53-06-1243/08.09.2010 г., което е поставено на определеното за целта място в ТД на НАП С., и същото е изпратено по пощата до адреса за кореспонденция на дружеството. Изпратени са и 5 броя покани, от които 2 до адреса за кореспонденция на дружеството в [населено място], [улица], като видно от отбелязването на върнатата обратна разписка „получателят се е преместил на друг адрес. Две от поканите са изпратени до адреса за управление на дружеството в [населено място], ж. к. Л. [жилищен адрес]. Видно от върнатата обратна разписка, на същата е било отбелязано „получателят непознат на посочения адрес“. Изпратена е и покана до постоянния и настоящ адрес на управителя на дружеството в [населено място], обл. Г., [улица], като видно от върнатата обратна разписка, същата е с отметка „пратката не е потърсено от получателя“.

В законоустановения 14-дневен срок от публикуване на Съобщението, представляващия на дружеството не се е явил за връчване на ИПДПОЗЛ, в резултат на което и на основание чл. 32 от ДОПК, същото е приложено към досието и се счита за редовновръчено.

В указания 7-дневен срок не са били представени исканите в ИПДПОЗЛ документи, доказващи издадените от дружеството данъчни фактури, начисленият по тях ДДС, документи доказващи извършените от негова страна доставки. Не са представени документи доказващи плащането, нито документи доказващи наличието на нает персонал, няма представени документи, доказващи наличието на търговски и складови помещения, няма представени документи, доказващи вида на извършените доставки - стоки и/или услуги.

С оглед липсата на комуникация с представител или лице за контакти на [фирма] и предвид необходимостта от приобщаване на данни за спорните доставки, ревизиращите органи са извършили служебна проверка в информационния масив на НАП, в резултат на която подобно на доставчика [фирма] е констатирано, че в дневниците за покупки и продажби, дружеството е декларирало доставки в особено големи размери. Отново е установено, че и по отношение на [фирма] през ревизираните периоди, когато са издадени порцесните фактури, данъчният субект няма дълготрайни материални активи /ДМА/, няма доказан произход на горивото /респ. наличие на предходен доставчик/, няма назначени работници по трудов или граждански договори, нямат декларирани обекти по смисъла на § 1, т. 10 от ЗДДС, както и няма никаква възможност собственика/управителя/ на дружеството да извърши с личен труд посочените доставки, във връзка с което е и релевиран извода, че няма данни за наличие на кадрова, техническа и материална обезпеченост за извършване на фактурираните продажби на дизелово гориво през текущите данъчни периоди.

С жалбата си до директора на Дирекция „ОУИ“ дружеството жалбоподател е представило нови допълнителни доказателства касаещи доставките на цитираните по-горе две дружества, а именно : копия от спорните фактури, извлечения от дневници за продажби, извлечения от счетоводни сметки, фактури, издадени от дружество с идентификационен номер от Р. Г., лабораторни сертификати и други. Пак с жалбата до решаващия орган [фирма] е представило и международни товарителници и документи, издадени от митническата администрация аз доставки по които получатели са [фирма] и [фирма], договори за съхранение на светли горива, сключени между „М. трейд къмпани“ А^Д и [фирма], и между [фирма] и [фирма], пътни листа за извършен транспорт с товарни автомобили Скания, с ре г. [рег.номер на МПС] и [рег.номер на МПС], с един и същ водач Й. Юс.Говедар.

3. По отношение на доставчика [фирма], с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК] и във връзка с издадената от него фактура № [ЕГН]/23.02.2010 г. на стойност 125 000,00 лв. и ДДС в размер на 25 000,00 лв., в хода на ревизионното производство е констатирано, че предмет на доставка по същата фактура е „услуга по предварителен договор за покупко-продажба на моторни превозни средства от 01.02.2010 г.“, според който между [фирма] - наричан продавач и ревизираното дружество [фирма] - наричан купувач, е договорено „продавачът да достави на купувача два броя МПС-та и два броя автоцистерни“. Съгласно ал. 2 от сключения договор, продавачът се задължава да прехвърли собствеността на превозните средства срещу обща цена в размер на 250 000,00 лв. с ДДС, която е платима на два пъти, както следва: заплащане на сумата от 150 000,00 лв. при сключването на договора и останалите 100 000,00 лв. в деня на сключване на окончателният договор. Съгласно чл. 3 от договора продавачът се задължава да достави превозните средства в срок до 30.09.2010 г., като в срок до 15.10.2010 г., страните са задължени да сключат окончателният договор спазвайки нотариалната форма.

От представения касов бон е видно, че плащането по фактура № [ЕГН]/23.02.2010 г. е направено по касов път, като фактурата е осчетоводена по дебита на сметка 402 „Доставчици по аванси“ срещу кредитирането на счетоводна сметка 401 „Доставчици“. Сметка 401 „Доставчици“ е дебитирана срещу кредитирането на счетоводна сметка 501 „Каса“. Не са представени никакви документи, доказващи извършване на действия във връзка с този договор.

Извършена е насрещна проверка, обективирана с ПИНП №2200-3-1005745 от 16.09.2010 г. Видно от ПИНП, че дружеството е било регистрирано по реда на ДОПК, считано от 01.09.2008 г., а от 27.10.2008 г. е регистрирано по ЗДДС, по инициатива на задълженото лице. На основание ДАД, считано от 07.07.2010 г. дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС на основание чл. 176, ал. 1 от ЗДДС.

С оглед събиране на доказателства и установяване на факти от значение за определяне на резултатите за ревизираните данъчни периоди до [фирма] е било изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. № ВхК-49574-1/12.08.2010 г. с което от дружеството са изискани всички първични счетоводни документи и счетоводни регистри, както и доказателства за реалното изпълнение на договорената услуга, начина на калкулиране на цената на услугата и нейните елементи, документи за разплащане между участниците по доставката и други първични документи /договори, поръчки и други/, доказващи и съпътстващи извършената доставка, по издадената фактура. Искането е връчено на 08.09.2010 г., по реда на чл. 32 от ДОПК, тъй като на декларирания от дружеството адрес за кореспонденция, представляващ на дружеството и/или негов

представител не са открити при извършените проверки видно от съставените Протоколи: изх. №1008954/13.08.2010 г. и изх. № 1009328/23.08.2010 г. Публикувано е Съобщение по чл. 32 от ДОПК № ВхК-49574-2/24.08.2010 г., което е поставено на определеното за целта място в ТД на НАП В., и същото е изпратено по пощата до адреса за кореспонденция на дружеството. Видно от върнатата обратна разписка, на същата е било отбелязано „пратката не е потърсена от получателя“.

В законоустановения 14-дневен срок от публикуване на Съобщението, представляващия на дружеството не се е явил за връчване на ИПДПОЗЛ, в резултат на което и на основание чл. 32 от ДОПК, същото е приложено към досието и се счита за редовно връчено.

В указания 7-дневен срок не са били представени исканите в ИПДПОЗЛ документи, доказващи наличието на издадената фактура. Не са представени документи, доказващи плащането, няма документи, доказващи наличието на нает персонал, няма представени документи, доказващи наличието на активи, няма документи, доказващи наличието на подизпълнител, в резултат на което на основание чл. 37, ал. 4 от ДОПК е формиран изводът, че същите не съществуват.

От страна на ревизираното лице също не са и представени документи, доказващи какво точно е извършено по този предварителен договор за покупка-продажба. Формиран е изводът, че извършеното авансово плащане не може да се разглежда изолирано от последващата доставка. За да се извърши доставка на МПС-та за 250 000,00 лв. е необходимо дружеството изпълнител по договора да разполага с квалифицирани за целта кадри, наличие на техническа база и наличие на предходен доставчик. Такива доказателства не са били представени. Не е изпълнен чл. 3 от договора - до 30.09.2010 г. автомобилите не са доставени и до 15.10.2010 г. страните не са сключили окончателен договор в нотариална форма.

Ревизионният акт е обжалван пред решаващия орган с вх.№ 53-06-3052/23.12.2010г., който с решение № 215/ 07.02.2011 г. /съобщено на пълномощник на дружеството на 14.02.2011 г./ го потвърдил.

По делото са приети физико-химична експертиза за установяване на идентичност на „дизелово гориво –S -0,001%“ , предмет на доставките от [фирма] и [фирма] и вписаното в приемо-предавателни протоколи гориво „евродизел“, както и съдебно – счетоводна експертиза, в която са систематизирани хронологически по дати на издаване, доставчик и предмет на доставките спорните фактури.

В хода на съдебното производство от страна на жалбоподателя са представени като допълнителни доказателства , преведени на български език фактури , сертификат за извършен анализ, сертификати за качество и придружителни административни документи касателно доставките на гориво от [фирма] и [фирма].

**При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:**

Жалбата е допустима, като подадена в срока по чл. 156 от ДОПК от легитимирано за това лице с правен интерес.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса, при спазване на предвидената от закона форма – налице са реквизитите съгласно чл. 120 от ДОПК. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, съдържащ фактическите констатации и съображения на екипа. Доказателствата, послужили за издаването му, са събрани по предвидения в ДОПК ред.

Във фактическата част от решението са очертани нередовностите при изпълнение на процедурата по чл. 32 ДОПК /неподписан протокол за посещение на адрес; описване на посещението по начин, непозволяващ да се извърши преценка осъществено ли е такова и какво представлява адресът, съставяне на протокол за посещение, в който е вписано, че е осъществена проверка в интернет/. В съдебната практика е безспорно възприето разбирането, че нарушения от този характер не опорочават ревизионното производство като цяло. По аргумент от чл. 160 от ДОПК административният съд не може да отмени акта и да върне преписката на приходния орган за отстраняване на процесуални пропуски, а е длъжен в съответствие със събраните по делото доказателства да се произнесе по същество на спора, в случая наличие на основания за отказ да се признае право на данъчен кредит.

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 доставки.

Следователно предпоставките, които следва да бъдат налице, за да се признае на получателя по доставката правото на приспадане на данъчен кредит, са осъществяването на реална облагаема доставка, по която жалбоподателят да е получател. При тази регламентация на материалното право, както сочи жалбоподателят, ирелевантно е начисляването на данъка от страна на доставчика. Наличието на доставка /данъчно събитие/ е основополагаща предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит. В ЗДДС няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5, но по аргумент от противното това ще е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. И доколкото наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 8 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит, то



начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит. Изискванията за възникване право на приспадане на данъчен кредит се отнасят до конкретната доставка, по която е претендирано това право (по която е приспаднал данъка в подадената справка - декларация), а не по всяка друга доставка на същата стока или услуга, осъществена между други лица в процеса на реализация на тази стока или услуга. Разпоредбата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС касае само пряката доставка, поради което приходната администрация следва да прецени дали фактурите удостоверяват реално осъществена доставка на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

#### **По отношение на доставчика [фирма]**

Отказано е право на данъчен кредит по 5 фактури, издадени през март, април и май 2009 г. , всичките с предмет на доставки – дизелово моторно гориво със съдържание 0,001%S .

Предвид факта, че в дневниците за покупки и продажби, дружеството е декларирало доставки в особено големи размери, като същевременно през ревизираните периоди, когато са издадени фактурите, няма данни данъчния субект да има кадрова, техническа и материална обезпеченост за извършване на за извършване на фактурираните продажби на дизелово гориво през текущите данъчни периоди, правилно и законосъобразно органът по приходите е приел, че не се установява безспорно реалността на обективизираните в процесните фактури доставки , поради което ДДС се явява начислен без основание и следователно за жалбоподателя не следва да е налице право на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

Реалността на извършените доставки не се установява и от представените от жалбоподателя 14 броя приемо-предавателни документи с дати и количества, макар и видно от заключението на вещото лице по изготвената съдебно- физико-химична експертиза да се касае за идентични горива, липсват каквито и да било доказателства за наличието на собствен или нает от доставчика данъчен склад за съхранение на това гориво. Доколкото се касае за стока със специфични качества , с оглед на което са налице и специални изисквания за нейното съхранение и предвид липсата на доказателства за материално-техническа база , отговаряща на това изискване , настоящият състав намира, че това е достатъчно условие за обективиране на изводи за липса на каквато и да било доставка на гориво по процесните 4 броя фактури.

При непроведено доказване в къде и как доставчика е съхранявал горивото , предмет на спорните доставки, съдът приема, че жалбоподателят не изпълнил доказателствената си задача да установи

извършването на доставки на именно тази стока / дизелово гориво/. Както бе посочено, ЗДДС, намиращ се в пълно съответствие с Директива 20068112/ЕО на Съвета на Европа от 28.11.2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, не свързва изискуемостта на ДДС и корелативно свързаната с нея право на данъчен кредит единствено с издаването на фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена доставка.

Относно доставчика [фирма].

Всички издадени от цитирания търговец фактури с №№ 0332/23.11.2009 г. и № 052/26.01.2010 г. се отнасят за доставка на дизелово гориво през данъчен период м. ноември 2009г. и м. януари 2010г.

Подобно на доставчика [фирма] и [фирма] е декларирало в дневниците си за покупки и продажби доставки в особено големи размери. Предвид обстоятелството, че през ревизираните периоди, когато са издадени фактурите респ. осъществени доставките липсват данни данъчния субект да има кадрова, техническа и материална обезпеченост за извършване на за извършване на фактурираните продажби на дизелово гориво през текущите данъчни периоди, съдът намира, че правилно и законосъобразно органът по приходите е приел, че не се установява безспорно реалността на обективизираните в процесните фактури доставки, ДДС върху тези доставки се явява начислен без основание и за жалбоподателя не следва да е налице право на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

Освен това, следва да се има предвид, че представените от жалбоподателя копия на фактури, извлечения от дневници за продажби, извлечения от счетоводни сметки както на доставчика [фирма] и [фирма] доказват само и единствено документално оформяне на доставки, но не и реалното им осъществяване.

Не могат да се третират като безспорни доказателства и представените международни товарителници и документи, издадени от митническата администрация. Същите макар и да удостоверяват доставки по които получатели са [фирма] и [фирма], предвид факта, че не могат да бъдат прегледани и преценени в цялост с търговската и счетоводна документация на тези дружества, не могат и да установят категорично, че същите горива са предмет на доставки по издадените от тези дружества фактури към жалбоподателя.

Следва да се отбележи също, че приложените към жалбата договори за съхранение на светли горива, сключени между „М. трейд къмпани“ А^Д и [фирма], и между [фирма] и [фирма], доказват само наличие на уговорки за ползване под наем на съдове за съхранение на горива, но не и осъществяване на тези уговорки. Липсата на доказателства за внасяне, съответно изнасяне на горива, или други документи, доказващи ползване на уговорените услуги отново водят до несъмнения извод за

липсата на доставки по процесните фактури.

Не на последно място, не могат да се приемат като относими към спорните доставки, представените от жалбоподателя пътни листа за извършен транспорт с товарни автомобили Скания, с рег. [рег.номер на МПС] и [рег.номер на МПС], с един и същ водач Й. Юс.Говедар и без да е вписан вида на товара. При установената липса на обекти –данъчни складове, както при жалбоподателя, който е декларирал само офис, така и при двамата доставчици [фирма] и [фирма], пътните листа единствено не доказват, че при извършените курсове, за които са съставени, е транспортирано горивото, предмет на спорните доставки.

Следователно с оглед изложеното до тук, съдът намира отказа право на данъчен кредит в размер на 8 400,23 лв. за данъчен период 03.2009 г., в размер на 25 567,20 лв. за данъчен период 04.2009 г., в размер на 7 468,42 лв. за данъчен период 05.2009 г., в размер на 4 989,73 лв. за данъчен период 11.2009 г. и в размер на 6 932,32 лв. за данъчен период 01.2010 г. за законосъобразен на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 70, ал. 5 от същия закон.

#### **За доставчика [фирма]**

Дружеството е доставчик по фактура № [ЕГН]/23.02.2010 г. на стойност 125 000,00 лв. и ДДС в размер на 25 000,00 лв. с предмет на доставка „услуга по предварителен договор за покупко-продажба на моторни превозни средства от 01.02.2010 г.“ Според цитирания във фактурата предварителен договор, сключен между [фирма] -наричан продавач и ревизираното дружество [фирма] - наричан купувач, „продавачът се задължава да достави на купувача два броя МПС-та и два броя автоцистерни“. Съгласно ал. 2 от същия договор, продавачът се задължава да прехвърли собствеността на МПС-тата срещу обща цена в размер на 250 000,00 лв. с ДДС, която е платима на две вноски, първата от които в размер на 150 000,00 лв. при сключването на договора и останалите 100 000,00 лв. в деня на сключване на окончателният договор. Съгласно чл. 3 от договора продавачът се задължава да достави МПС-тата в срок до 30.09.2010 г., като в срок до 15.10.2010 г., страните са задължени да сключат окончателният договор спазвайки нотариалната форма.

Видно от представените както в хода на ревизионното производство и в производството перд решаващия орган, така и в хода на съдебното производство, се установява, че жалбоподателя не е представил каквито и да било доказателства в подкрепа на твърденията си за реално осъществена доставка. Предвид факта, че липсват представени документи, доказващи какво точно е извършено по този предварителен договор за покупко-продажба, настоящата инстанция намира за правилен формирания извод, че извършеното авансово плащане не може да се разглежда изолирано от последващата доставка. Липсата на

квалифицирани кадри, техническа база и предходен доставчик в дружеството изпълнител по договора , необходими за да се извърши доставка на МПС-та , безспорно автоматично индикира и липса на реалност на тази доставка. В подкрепа на това е и обстоятелството, че чл. 3 от договора не е изпълнен, а именно в срок до 30.09.2010 г. автомобилите не са доставени , а в срок до 15.10.2010 г. страните не са сключили окончателен договор в нотариална форма.

Следователно , тъй като не е изпълнено условието на основание чл. 70, т. 5 от ЗДДС отказът на органът по приходите да признае право на данъчен кредит и по фактура № [ЕГН]/23.02.2010 г. , се явява правилен и законосъобразен.

При този анализ съдът приема, че оспорващият не изпълни доказателствената си задача да установи по несъмнен начин осъществяването на реални облагаеми доставки от страна на дружествата – издатели на спорните фактури, с оглед на което се обосновава извод за неправомерно начисляване на данъка по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС вр. чл. 68, ал. 1, т. 1 от закона и следователно в горния смисъл оспорваният РА се явява законосъобразен и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на делото и при направеното искане за това на ответника се следва юрисконсултско възнаграждение съобразно чл. 161 от ДОПК, което се определя от съда на 2 017 лв.( две хиляди и седемнадесет лева) съгласно чл.8, вр. чл.7, ал.2, т.4 от НАРЕДБА № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

*Водим от горното и на основание чл. 160 от ДОПК, Административен съд – София град, I отделение, 7-ми състав*

### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** оспорването на [фирма], ЕИК по Булстат[ЕИК], представлявано от управителя Р. Л. З. против , оспорва ревизионен акт № 20001005745/ 30.11.2010г., издаден от В. Б. Л., главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - град, потвърден с Решение № 215/07.02.2011г. на Директора на дирекция „ОУИ” – С. при ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК по Булстат[ЕИК], представлявано от управителя Р. Л. З. да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 2017 лв.( две хиляди и седемнадесет лева).

**Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.**

СЪДИЯ: