

РЕШЕНИЕ

№ 3585

гр. София, 27.05.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 13 състав, в публично заседание на 23.04.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Николай Ангелов

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **5731** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Жалбоподателят [фирма],[ЕИК],със седалище [населено място],жк С., №10,,вх.Г,ет.1,ап.1 ,представявано от И. С. Д. оспорва Ревизионен акт /РА/ № [ЕГН]/ 27.12.2011 г., издаден от Е. Б. М. , главен инспектор по приходи в ТД на НАП – С., потвърден от директора на дирекция О. при ЦУ на НАП с решение № 1170/ 21.05.2012 г. относно определените задължения по ЗДДС, в следствие на начислен ДДС по реда на чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС и непризнато право на данъчен кредит по издадени фактури от [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] в размер на 94128,08лв и съответните лихви в размер на 3621,09лв.В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран.Твърди ,че в рамките на производството са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован чрез юриск.Б. намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли.Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител.

От фактическа страна се установява:

На основание ЗВР № 1105074/28.04.2011 г., изменена със ЗВР № 1107401/23.06.2011 г., издадени от М. Г. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция

„Контрол” на ТД на НАП С., ЗВР № 1109501/12.08.2011 г. и ЗВР № 1110847/17.09.2011 г., издадени от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периода 24.03.2011 г. – 31.05.2011 г./всички заповеди са връчени на упълномощено лице/.Компетентността на издателя на ЗВР се установява от заповед № РД-01-6/ 04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С./служебно известна на съда от други съдебни производства/.

Екземпляр от ревизионния доклад №1110847/31,10,2011 е връчен на упълномощено лице на 29,11,2011.Възражение не е подадено.

Ревизията приключва с РА № [ЕГН]/27.12.2011 г., издаден от Е. Б. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № К 1110847/03.11.2011 г. ,издадена от Р. Р. Б.,с която е определена Е. Б. М. за компетентен орган да издаде ревизионния акт.Въпросната заповед е връчена на управителя на жалбоподателя на 21,01,2012год.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 53-06-338/07.02.2012 г. по описа на ТД на НАП-С.. ,т.е в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК.

С решение № 1170/ 21.05.2012 г. директорът на Дирекция „О.” е потвърдил обжалвания пред него РА изцяло относно определените задължения по ЗДДС, в следствие на начислен ДДС по реда на чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС и непризнато право на данъчен кредит по издадени фактури от [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] в размер на 94128,08лв и съответните лихви в размер на 3621,09лв.

В рамките на административното производство се е установила следната фактическа обстановка: На ревизираното лице са извършени проверки и насрещни проверки на други субекти. Констатациите от същите са подробно описани в ревизионния доклад. Протоколите удостоверяващи извършени действия от органите по приходи са описани в ревизионния доклад, в протоколите за извършени насрещни проверки и са приложени към преписката. Същите са изготвени и събрани по реда предвиден в ДОПК и представляват доказателства по смисъла на кодекса.

С оглед събиране на доказателства и установяване на факти от значение за определяне на задълженията по ЗДДС, на [фирма] са връчени Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, изх. № ИТ-00-3754/04.05.2011 г. и № ИТ-00-5999/14.07.2011 г. От ревизираното лице са представени само част от изисканите документи.

Установено е, че през периодите, попадащи в обхвата на ревизията, ревизираното дружеството е декларирало извършени вътреобщностни доставки на трикотажа с получател А. Т. В. Г., дружество регистрирано в Германия. Установено е, че посоченият V. DE[ЕИК] в издадените инвойс фактури от [фирма] е на А. Т. Г., дружество с различно наименование от това, вписано в инвойс – фактурите. А. Т. Г. е deregистрирано по ЗДДС на 31.03.2011 г. Установено е, че търгуваните стоки са осъществени с транспорт на [фирма]. По отношение на инвойс - фактури № 1/25.03.2011 г. и № 2/31.03.2011 г. са представени 2 международни товарителници /ЧМР/. Със същите е удостоверено, че стоките приети от А. Т. Г. на 03.05.2011 г. и 09.05.2011 г., която дата е приета за дата на данъчното събитие по смисъла на чл. 25, ал. 3, т. 1 от ЗДДС. В тази връзка ревизиращият екип е направил извод, че не са изпълнени изискванията на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, тъй като получателят по доставката не е бил регистриран по ДДС към датата на данъчното събитие. Установена е идентична фактическа обстановка и по инвойс – фактури № 5/13.04.2011 г. и №

18/27.05.2011 г., издадени на същия получател, след дерегистрацията на посоченото дружество по ЗДДС.

Предвид така установената фактическа обстановка ревизиращият екип е приел, че декларираните ВОД от [фирма] не отговарят на задължителните условия на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС и като такива са приети като доставки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС с място на изпълнение на територията на страната. В тази връзка декларираните вътреобщностни доставки с получател "А. Т. Г." са обложени с данъчна ставка от 20%, като на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 25, ал. 1, ал. 2 и ал. 5 от ЗДДС е доначислен ДДС в общ размер на 37 974,08 лв., в т.ч. 8 392,54 лв. за данъчен период м. 04.2011 г. и 29 581,54 лв. за данъчен период м. 05.2011 г.

В хода на ревизионното производство са извършени насрещни проверки с цел установяване правомерното ползване на правото на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма].

С ПИНП № 14-54-1107401-1/16.09.2011 г. е документирана проверката на [фирма], предвид издадените 7 броя фактури с получател ревизираното дружество. Общия размер на начисления ДДС в издадените фактури е в размер на 45 354,00 лв.

С ПИНП № 14-54-1107401-1/16.09.2011 г. е документирана проверката на [фирма], предвид издадените 6 фактури с получател [фирма]. Общия размер на начисления ДДС в издадените фактури е в размер на 10 800,00 лв.

Направените констатации и формирани изводи от органите по приходи в резултат на посочените по-горе проверки са идентични. За целите на проверките са изготвени ИПДПОЗЛ до всеки от доставчиците. С цел връчването на съответното ИИДПОЗЛ са извършени по две посещения на адреса за кореспонденция на [фирма] и [фирма], документиран с протоколи, описани в мотивите на РА с номера и дати. При извършените посещения не е намерен представител, служител или упълномощено да получава съобщения лице. Изготвени са съобщения по чл. 32 от ДОПК, поставени на таблата за съобщения при ТД на НАП - С., публикувани на страницата на НАП в Интернет и е изпратено на декларираните адреси за кореспонденция. Изпратените писма с обратна разписка, са се върнали с отметка „преместен на друг адрес” за [фирма] и „няма такава фирма” за [фирма]. Предвид гореизложеното и на основание чл. 32, ал. 6 от ДОПК ревизиращият екип е приел, че съответните ИПДПОЗЛ, са редовно връчени на проверяваните дружества дружество на 08.09.2011 г. на [фирма] и на 01.09.2011 г. на [фирма].

След така документираните връчвания на ИИДПОЗЛ, задължените лица не са представили исканите документи, счетоводна отчетност и писмени обяснения във връзка с осъществените доставки с получател ревизираното дружество. От негова страна, също не са представени копия на издадените фактури от [фирма] и [фирма]. От направения анализ на представените документи, включително и тези от ревизираният субект е останал неизяснен въпрос за вида и количествата на търгуваните стоки по всяка от фактурите, как е осъществен транспорта на същите и кой е предходния доставчик.

С оглед на гореизложеното ревизиращият екип е формирал извода, че с издадените фактури от [фирма] и [фирма] не са документиран реални доставки на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. В тази връзка и на основание чл. 68, ал.1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказал право на данъчен кредит на ревизираното дружество в общ размер на 56 154,00 лв.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Р. 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/Заповед № РД-01-6/04,01,2010год на Директора на ТД на НАП-С./. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа. Пред настоящата инстанция като доказателства от страна на жалбоподателя бяха ангажирани нови доказателства, касаещи извършвани ревизионни производства на Е. М./стр.209-226/, от които се удостоверява, че спрямо това дружество не са издавани ревизионни актове и доклади по ЗДДС за периода м.05,2011год. В дневника за покупките за месец май 2011год няма отразени фактури на Ди Ви трейд БГ Е. За ЕТ И.-П. И. /стр.233-284/ също са постъпили писмени доказателства, изискани по молба на жалбоподателя от ТД на НАП-С.. От приетите като доказателство СД по ЗДДС и дневници за покупки и продажби за месеците март, април и май 2011год се установява, че в тях са включени фактурите, издадени на Ди Ви Т. БГ Е. за съответните месеци. От ревизионния акт № [ЕГН]/20,01,2012год, връчен по реда на чл.32 от ДОПК се установява, че по отношение доставките на жалбоподателя не е извършвана корекция на данъчния кредит. Жалбоподателят поиска и съда допусна извършването на ССЕ, но при двукратното отлагане на производството за предоставяне на възможност да бъде внесен определения от съда депозит, същият не бе реално внесен, поради което и допуснатата експертиза бе заличена. По този начин жалбоподателят сам се постави в невъзможност да докаже удостоверяването на реалното извършване на доставките с установяването на надлежно доказани и отчетени разходи за тяхното извършване от страна на доставчика.

При така изложената фактическа обстановка, съдът формира и своите правни изводи. На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанията, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на данъчен кредит. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер. С оглед правомощието на съда по чл.160, ал.2 от ДОПК, същият следва да провери за всеки от доставчиците, дали са спазени изискванията на закона относно начисляване на данъка и реалността на доставката. В този смисъл е и константната практика на Върховния административен съд – решение № 4843 от 03.04.2012 г. по адм. дело № 5289/2011 г. и решение № 15605 от по адм. дело № 4030/2011 г.

На следващо място, съдът дължи и произнасяне по същество на спора. По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици, от които могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Безспорно прието в правната теория и практика е, че признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС, Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставка на услуга е всяко извършване на услуга.

Безспорно е, че изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане на определени

логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т. е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл, при обжалването на ревизионния акт, не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, но и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реални доставки е логически и правно издържан.

Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Във връзка с това, всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за съставени и осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените доставки. Липсата на такива съответно може да обоснове извода за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 и чл. 9, ал.1 от ЗДДС. В случая, съдържащите се по преписката документи не доказват по безспорен начин извършването на реални доставки, като предпоставка за възникване правото на данъчен кредит.

От писмените доказателства, събрани при насрещните проверки на доставчиците ЕТ И. 2007-П. И. и Е. М. не се установяват обстоятелства за фактическо изпълнение на прехвърлянето собствеността върху стоките, предмет на процесната фактура или извършването на услугите, обективирани в съответните фактури. От страна на жалбоподателя не са представени самите фактури, като частни документи, които да служат като доказателство за реализация на правата и изпълнение на задълженията, възникнали за страните по сделката/единствено е представена фактура № 7/15,03,2011год с издател ЕТ И. 2007-П. И. и получател Е. ДИ Ви Т. БГ на стойност 69060,01 и ДДС в размер на 13812лв/. Представен е и договора от 01,03,2011год между тези две дружества за покупко-продажба на платове, в който е уговорено стоката да се съпровожда от фактура и от приемо предавателен протокол, както и че сумата ще се заплаща от купувача по банков път. В рамките на ревизионното производство жалбоподателят е бил редовно известяван чрез упълномощено лице, но не е представил нито фактурите, издадени от ЕТ И. 2007-П. И. за месеците април и май 2011год, нито приемо предавателни протоколи за получаването на платовете, нито банково извлечение за извършеното плащане. Всичко това, ведно с констатацията в приетия ревизионен акт № [ЕГН]/20,01,2012год, връчен по реда на чл.32 от ДОПК на ЕТ И. 2007-П. И., че по отношение доставките на жалбоподателя не е извършвана корекция на данъчния кредит, а също така ЕТ И. 2007 няма назначени лица по трудов или граждански договор, нито пък активи, а и фактът, че ДДС по въпросните доставки не е платен реално, водят на извода, е не е налице предпоставката на чл.6 ал.1 от ЗДДС за признаване на правото на данъчен кредит по доставките, извършени от ЕТ И.-2007 –П. И. на жалбоподателя. Нещо повече по отношение на доставчика Е. М. липсват доказателства за отразяване на фактурите, издадени от същия по отношение на Ди Ви Т. БГ Е. за данъчните

периоди месец май 2011 в дневника за покупките и продажбите и в СД по ЗДДС. Това от своя страна обуславя и законосъобразния извод на приходната администрация за липса на реалност на доставката, а прави и невъзможно осъществяването на проверка дали подобен вид облагаема доставка реално се е осъществила. Липсват доказателства за наличието на кадрова и техническа обезпеченост за извършването на доставките от страна на доставчиците М. Е. и ЕТ И.-2007-П. И.. Не се спори между страните че при тези юридически лица няма назначени лица по трудов договор, а доказателства за такива по граждански договор не са представени. Няма представени и документи за наличност на стоките, предмет на доставката, тяхното транспортиране, съхраняване и начина на плащане по доставката, и начина на осъществяването ѝ, обективизирана в спорните по делото фактури. Липсват и самите фактури, за да се прецени дали е изпълнено изискването на чл. 71 т. 1 във вр. чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС. Неоснователни са възраженията за допуснати в рамките на ревизионното производство нарушения на процесуалните правила-заповедта за възлагане на ревизия е връчена на упълномощено лице от на управителя на дружеството жалбоподател. Същият е получил и искането за представяне на необходимите документи, свързани със счетоводното отразяване на спорните доставки, но не е представил такива нито в рамките на ревизионното производство, нито при съдебното оспорване на ревизионния акт. Спазени са изискванията за връчване на ревизионния доклад, а в последствие жалбоподателя е получил чрез своя управител ревизионния акт, при административното обжалване на който е имал възможност да представи необходимите за целта писмени доказателства, обуславящи наличието на облагаемите доставки. Въпреки това жалбоподателят не е сторил това нито пред административния орган, нито пред съда.

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материално-правните предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване на правото на приспадане. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти/решение № 12089/11, 11, 2008г по адм. Дело № 7052/2008г на ВАС, решение № 15435/23, 11, 2011год по адм. дело № 2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10г на С. от 29, 03, 2012год и решение от 03, 05, 2012год по дело С-520/10г на С./.. Такова доказване не е проведено от задълженото лице както в хода на издаване на РА, така и при административното обжалване на РА, а също и пред настоящата инстанция. Ето защо и не би могъл да се направи положителния за оспорвания извод, че документираните с процесните фактури от доставчиците, доставки реално да се осъществили, поради което и ревизираното дружество да има право на данъчен кредит по ЗДДС. Доколкото изследвайки механизма на доставките, липсата на доказателства за плащането на същите и осчетоводяването им както при жалбоподателя, така и при доставчика, то и съдът намира, че законосъобразно приходната администрация е отказала правото на данъчен кредит по доставките, посочени по горе, тъй като липсват доказателства доставчиците реално да са извършили фактурираните

доставки.

По отношение на вътреобщностните доставки на трикотаж с получател А. Т. В. Г., дружество регистрирано в Германия, настоящият състав намира следното: Установено е, че посоченият V. DE[EИК] в издадените инвойс фактури от [фирма] е на А. Т. Г., дружество с различно наименование от това, вписано в инвойс – фактурите. А. Т. Г. е дерегистрирано по ЗДДС на 31.03.2011 г. Установено е, че търгуваните стоки са осъществени с транспорт на [фирма]. По отношение на инвойс - фактури № 1/25.03.2011 г. и № 2/31.03.2011 г. са представени 2 международни товарителници /ЧМР/. Със същите е удостоверено, че стоките приети от А. Т. Г. на 03.05.2011 г. и 09.05.2011 г., която дата е приета за дата на данъчното събитие по смисъла на чл. 25, ал. 3, т. 1 от ЗДДС. Установена е идентична фактическа обстановка и по инвойс – фактури № 5/13.04.2011 г. и № 18/27.05.2011 г., издадени на същия получател, след дерегистрацията на посоченото дружество по ЗДДС.

Съгласно чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, вътреобщностна доставка е доставката на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика – регистрирано по този закон лице, или на получателя от територията на страната до територията на друга държава – членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ЗДДС в друга държава – членка. Според цитираната разпоредба, за да е приложим режимът, установен за ВОД, за дадена доставка на стока е необходимо да са изпълнени следните кумулативно дадени условия: 1. Доставчикът да е регистрирано по ЗДДС лице на територията на страната; 2. Получателят да е регистрирано лице за целите на ДДС в друга държава – членка на ЕС; 3. Стоките да са транспортирани от територията на страната до територията на друга държава – членка. В случая са налице първото и третото условие на разпоредбата, но и според съда не е изпълнено второто условие. Доколкото и представеният и приет договор от 07.03.2011 год. и ЧМР товарителниците са със страни Ди Ви Т. БГ продавач/товародател/ и “А. Т. Г.”-купувач/получател/, то и съгласно разпоредбата на чл. 4 ал. 1 от договора от 07.03.2011 год./стр-86-88/ собствеността на стоката преминава върху купувача в момента на предаването на стоката в склада на купувача. Ето защо и доколкото датите на данъчното събитие по инвойс - фактури № 1/25.03.2011 г. и № 2/31.03.2011 г. по смисъла на чл. 25, ал. 3, т. 1 от ЗДДС са съответно 03.05.2011 г. и 09.05.2011 г.-тър като в графа 24 от ЧМР товарителниците са вписани тези дати като такива на получаване на стоките, удостоверено с печата и подписа на “А. Т. Г.”, то съдът намира, че второто изискване на чл. 7 ал. 1 от ЗДДС не е налице по отношение на тези две фактури. Досежно другите фактури № 5/13.04.2011 г. и № 18/27.05.2011 г., то същите са издадени на “А. Т. Г.”, след дерегистрацията на посоченото дружество по ЗДДС, поради което и изискванията на чл. 7 ал. 1 от ЗДДС отново не са спазени..

В тази връзка правилно органите по приходите са приели, че декларираните вътреобщностни доставки с получател “А. Т. Г.” следва да бъдат обложени с данъчна ставка от 20%, като на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 25, ал. 1, ал. 2 и ал. 5 от ЗДДС е доначислен ДДС в общ размер на 37 974,08 лв., в т.ч. 8 392,54 лв. за данъчен период м. 04.2011 г. и 29

581,54 лв. за данъчен период м. 05.2011 г.

При този анализ на установените в процеса факти жалбата се явява напълно неоснователна и ще следва да бъде отхвърлена.

При направено искане за това и на основание чл.161 от ДОПК на приходната администрация се дължат разноски за юрисконсултско възнаграждение в размера на 2404,98 лв

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването на Ди Ви Т. БГ” Е.,[ЕИК],със седалище [населено място],жк С., №10,,вх.Г,ет.1,ап.1 ,представявано от И. С. Д. против Ревизионен акт /РА/ № [ЕГН]/ 27.12.2011 г., издаден от Е. Б. М. , главен инспектор по приходи в ТД на НАП – С., потвърден от директора на дирекция О. при ЦУ на НАП с решение № 1170/ 21.05.2012 г. относно определените задължения по ЗДДС, в следствие на начислен ДДС по реда на чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС и непризнато право на данъчен кредит по издадени фактури от [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] в размер на 94128,08лв и съответните лихви в размер на 3621,09лв.

ОСЪЖДА Ди Ви Т. БГ” Е.,[ЕИК],със седалище [населено място],жк С., №10,,вх.Г,ет.1,ап.1 ,представявано от И. С. Д. да заплати на Дирекция ОДОП-НАП-С. сумата от 2404,98 лева юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: