

РЕШЕНИЕ

№ 5460

гр. София, 12.08.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11
състав,** в публично заседание на 27.05.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Росица Драганова

при участието на секретаря Даниела Иванова, като разгледа дело номер **835** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба вх. № 2121 от 24.01.2013 година, по описа на Административен съд – София град и вх. № 53-00-1242 от 14.12.2012г. на дирекция О. [населено място], подадена М. А. Е., с ЕИК[ЕИК], чрез А. А., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ № [ЕГН]/09.05.2012г., издаден от Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., в частта му, потвърдена с решение № 2716/19.11.2012г. на директора на дирекция Обжалване и управление на изпълнението (О.) – [населено място].

Предмет на оспорване в настоящото производство се явява ревизионния акт в частта му относно определените задължения, произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит, общо в размер на 14 004,15лв. и съответни лихви, по фактури, издадени от доставчиците ПЛАНЕТА 96 Е. и Л. К. 2004 Е. за данъчни периоди м.03/2010г.; м.04/2010г.; м.11/2010г.; м.12/2010г.; м.01/2011г.; м.03/2011г.; м.04/2011г. и м.05/2011г. Според жалбоподателя в ревизионното производство са допуснати съществени процесуални нарушения относно реда на събиране на доказателства. Не са използвани всички информационни източници и не са положени усилия от ревизиращите органи за осъществяване на контакт с доставчиците. Посочва, че фактическата обстановка е изяснена непълно. Твърди, че по спорните доставки е закупувал стоки, които е използвал за извършваната от него дейност в заведения за бързо хранене и следователно тези доставки са реални. Излага доводи, че са налице

всички материално-правни предпоставки за надлежно упражняване правото на приспадане на данъчен кредит. Съобразно изложеното в жалбата, изразява искане РА да бъде отменен в обжалваната част като неправилен и незаконосъобразен.

В открито съдебно заседание жалбоподателят се представлява от упълномощения адвокат П., която от негово име поддържа жалбата и заявените със същата искания.

Ответникът по оспорването - директора на дирекция Обжалване и данъчно осигурителна практика при ЦУ на НАП – [населено място], чрез процесуалния си представител юрисконсулт К., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана, с искане същата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд – София град, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

На основание Заповед за възлагане на ревизия № 1110223 от 01.09.2011г., изменена със ЗВР № 1113741 от 12.12.2011г., издадени от В. С. М., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на М. А. Е. за установяване на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.03.2010г. до 31.07.2011г.

Компетентността на лицето, издало заповедите за възлагане на ревизия произтича от Заповед № РД-01-6/04.01.2010г., издадена от директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № 1113741 от 27.01.2012г., срещу който в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение с вх.№ 04-53-06-678/25.04.2012г., преценено като неоснователно от органа, издал оспорения акт.

Ревизията приключва с РА № [ЕГН] от 09.05.2012г., издаден от Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № К 1113741/05.03.2012г., издадена от органа, възложил ревизията. С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 29 728,86 лв. за ревизираните периоди.

С вх. № на ТД на НАП [населено място] 53-06-1608/13.06.2012г., в срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК, е постъпила жалба срещу РА. На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и директора на дирекция О. С. до 19.11.2012г. С Решение № 2716/19.11.2012г. РА № [ЕГН] от 09.05.2012г. е отменен в частта относно установените задължения по ЗДДС за периодите м. 05.2010г., м. 06.2010г., м. 07.2010г., м. 08.2010г. и м. 06.2011г., като е указано извършване на повторна ревизия. В останалата обжалвана част РА е потвърден. Решението е издадено в срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, удължен по реда на чл. 156, ал.7 от ДОПК и от компетентен орган.

Решението на директора на дирекция О. е връчено по електронен път на 30.11.2012г. РА № [ЕГН] от 09.05.2012г., потвърден с решението е оспорен пред Административен съд – София град с жалба, подадена чрез решаващия административен орган на 14.12.2012г. Спазен е срокът за обжалване по реда на чл. 156, ал.1 от ДОПК, жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на оспорения акт, с който в нейна тежест се установяват задължения. Предвид последното съдът намира, че жалбата е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и

обоснованост на ревизионния акт, включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че оспореният РА № [ЕГН] от 09.05.2012г. е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия, съгласно цитираната Заповед за определяне на компетентен орган № К 1113741/05.03.2012г., издадена от органа, възложил ревизията. Последният е оправомощен на основание чл. 11, ал.1, т.1 от ЗНАП със заповед № РД-01-6/04.01.2010г., издадена от директора на ТД на НАП – С..

Визираните от жалбоподателя нарушения на процедурата, регламентирана в разпоредбата на чл. 32 от ДОПК не може да бъде самостоятелно основание, което да обоснове отмяна на оспорения ревизионен акт. На основание разпоредбата на чл. 160, ал.1, вр. ал. 3 и ал. 4 от ДОПК съдът следва да реши делото по същество, като не може да върне преписката на компетентния административен орган. Посоченото изискване налага в настоящото производство да бъдат установени обстоятелствата относно наличието на доставка, по смисъла на чл. 6, чл.8 и чл.9 от ЗДДС.

В рамките на ревизионното производство е извършена насрещна проверка на Л. К.-2004 Е., ЕИК[ЕИК], резултатите от която са обективирани в Протокол № 2200-3-1110223-2/26.10.2011г. Изготвеното искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, е връчено на упълномощеното лице Методи Б. М.. След изтичане на указания срок са представени копия на фактури, приемо-предавателни протоколи, контролни ленти на фискално устройство, свидетелство за регистрация на ЕКАФП, извлечения на сметки 411, 702, 4532, договор за наем на хладилен склад № 6/04.01.2010 г., сключен с Е. АД, ЕИК[ЕИК] и анекс към него от 20.01.2011г. Също така са представени инвойс от 16.02.2010г. за вътреобщностно придобиване /В./ на 20 240 кг. телешко месо, издаден от F. F. S., VIN IT01413550086 и международна товарителница от 16.02.2010 г.; инвойс от 31.03.2010г. за В. на 20 004кг. замразено пилешко месо, издаден от М. Т. Л., VIN CY 10129166Т и търговски документ № 1491231. На М. А. Е. е признато право на приспадане на данъчен кредит по издадените фактури от Л. К.-2004 Е. с предмет продажба на замразено пилешко месо, като е прието за доказано В. на тази стока от М. Т. Л..

Във връзка с представените документи за осъществено В. на телешко месо е извършена проверка в информационната система на НАП VIES, при която е установено, че F. F. S. не е декларирало ВОД на стоки към Л. К.-2004 Е.. От своя страна Л. К.-2004 Е. не е издало протокол по чл. 117 от ЗДДС с начислен ДДС за извършено В. и не е отразило такъв в дневниците за продажби и покупки за периода м. 02.2010г., както и в следващ данъчен период.

Във връзка с доставките от Л. К. - 2004 Е., от страна на ревизираното лице са представени копия на фактури, фискални бонове към тях, приемо-предавателни протоколи. В представеното писмено обяснение е пояснено, че транспортът на стоките не е извършен за сметка на М. А. Е..

След анализ на събраните доказателства органът по приходите е приел, че не е доказано В. на телешко месо с доставчик F. F. S.. В тази връзка е прието, че след като Л. К.-2004 Е. не е получател на 20 240 кг. телешко месо, не може да прехвърли правото на собственост върху тази стока на ревизираното дружество. На основание

чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от същия закон е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите с предмет продажба на телешко месо, издадени от Л. К. -2004 Е. общо в размер на 7 760,60 лв.

Резултатите от извършената насрещна проверка на Планета-96 Е., ЕИК[ЕИК] са обективирани в Протокол № 2200-3-1110223-4/14.10.2011г. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ на упълномощеното лице Методи Б. М., след указания срок са представени копия на фактури, приемо-предавателни протоколи, контролни ленти на фискално устройство, свидетелство за регистрация на ЕКАФП, извлечения на сметки 411, 702, 4532, договор за наем на хладилен склад № 87/01.10.2010 г., сключен с Ф. Оток Е., ЕИК[ЕИК], удостоверение за вписване в списъка на наемателите - търговци на храни от животински произход № 2203806/29.11.2010г., издадено от МЗХ, дирекция СВСК. За доказване придобиването на замразено пилешко месо са представени инвойс, международни товарителници и протоколи за В., описани подробно на стр. 7 и 8 от РД. При проверка в информационната система на НАП VIES е потвърдено декларирането на ВОД на замразено пилешко месо от чуждестранните дружества и съответно декларирането на В. на същата стока от страна на проверяваното дружество.

В хода на ревизията е констатирано, че Планета-96 Е. е deregистрирано по ЗДДС на 27.04.2011г. по инициатива на орган по приходите, както и че на тази дата е издадена към ревизираното лице фактура № [ЕГН] от 27.04.2011г. Във връзка с тази констатация е отказано правото на приспаданена данъчен кредит по цитираната фактура в размер на 2 301,97 лв.

От страна на Планета-96 Е. са представени фактури с № [ЕГН]/05.11.2010г., [ЕГН]/29.12.2010г., издадени от „13” Е., ЕИК[ЕИК] и спецификации към тях за покупка на 11475,00 кг. замразено телешко месо.

Във връзка с издадените фактури за доставка на телешко месо е иницирана насрещна проверка на „13” Е., резултатите от която са отразени в Протокол № 2200-3-1109731-6/03.01.2012г. Изготвеното до проверяваното дружество ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В отговор на връченото искане, от страна на „13” Е. не са представени документи и писмени обяснения.

При проверка в информационната система на НАП е констатирано, че за периодите от м. 02.2008г. до м. 10.2010г. „13” Е. не е извършвало стопанска дейност. В дневника за покупки на дружеството за периодите м. 11.2010г. и м. 12.2010г. са включени единствено фактури за закупени материали от Емблема комерс Е., ЕИК[ЕИК]. Установено е, че доставчик на Емблема комерс Е. е Маркиза 2007 Е., ЕИК[ЕИК]. В дневника за покупки на Маркиза 2007 Е. доставките са отразени най-общо с предмет покупки или стоки, като не е конкретизиран вида на стоките.

Във връзка с доставките от Планета-96 Е., от страна на ревизираното лице са представени копия на фактури, фискални бонове към тях, приемо-предавателни протоколи. В представеното писмено обяснение е пояснено, че транспортът на стоките не е извършен за сметка на М. А. Е..

След анализ на събраните доказателства органът по приходите е приел, че след като не е доказано придобиването на телешко месо от „13” Е., не може да се приеме, че правото на собственост върху същата стока е прехвърлено от Планета-96 Е. към ревизираното дружество. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от същия закон е отказано право на припадане на данъчен кредит общо в размер на 6 243,55 лв. по издадените фактури от този доставчик.

Понятието „доставка” е дефинирано в разпоредбата на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС и означава прехвърлянето на собственост върху стока или други вещни права върху стока, извършването на услуга, когато се извършват срещу насрещна престация на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите когато се касае за минал период спрямо този на ревизията, следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя. По-конкретно, когато се касае за доставка на стока, следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влягането ѝ в продукцията. Цитираната законова дефиниция изисква фактическо наличие на резултат от осъществената доставка, безспорно удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира право на данъчен кредит за платения във връзка с доставката ДДС. Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип относно съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл. 4, ал.1, т. 4 от Закона за счетоводството. По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството, дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход.

В тежест на получателя по доставката е да удостовери, че реално е придобил собственост върху стока или се ползва от резултата на извършена услуга.

В случая жалбоподателят е представил доказателства за влягане на телешко месо в изработване на „телешки дюнер”, но недоказано обстоятелството, че телешкото месо е получено от доставчиците Л. комерс 2004 Е. и Планета 96 Е.. Не е установено, че същите са разполагали със стока от този вид, която да прехвърлят в собственост на ревизираното дружество. За да се установи извършването на доставка следва да се докаже, че доставчикът е прехвърлил собствеността върху стоката на нейния получател. Това означава, че доставчикът следва да е разполагал със съответното количество стоки по спорните фактури, които следва да са заведени по стоките му сметки. Необходимо е да е извършено изписване на стоките в счетоводството на доставчика при продажбата им на жалбоподателя. Трябва да са налице и доказателства за мястото на съхранение на стоките и за тяхното транспортиране до получателя.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че чуждестранното лице, посочено като доставчик не е декларирало ВОД на телешко месо към Л. К.-2004 Е.. От своя страна Л. К.-2004 Е. не е издало протокол по чл. 117 от ЗДДС и не е начислило данък в съответствие с изискванията на закона. Не е доказано реалното придобиване от „13” Е. на телешко месо, което да е предмет на

последваща продажба от [фирма] към жалбоподателя. В отговор на редовно връчено по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ, от страна на „13“ Е. не са представени изисканите документи и обяснения. Констатирано е, че за периодите от м. 02.2008г. до м. 10.2010г. „13“ Е. не е извършвало стопанска дейност. По отношение на периодите м. 11.2010г. и м. 12.2010г. в дневниците за покупки са включени единствено фактури за закупени материали от Емблема комерс Е.. Доставчик на последното е Маркиза 2007 Е.. В дневника за покупки на Маркиза 2007 Е. доставките са отразени най-общо с предмет покупки или стоки, като не е конкретизиран вида на стоките, поради което е невъзможно и проследяването на стокския поток за установяване произхода на стоката и идентичността ѝ с тази, която следва да е доставена от „13“ Е. на М. А. Е..

В настоящото производство от страна на жалбоподателя не са ангажирани доказателствени искания и изрично е заявено, че няма искане за назначаване на съдебносчетоводна експертиза. Не е извършена проверка в счетоводството на доставчиците, с която да се установи какви разходи са извършени във връзка с изпълнението на доставките, какъв е произходът на стоката и как е съхранявана. В тежест на жалбоподателя е да ангажира доказателства, включително и счетоводна експертиза, посредством които да установи съществуването на посочените обстоятелства. Такива доказателства не са представени както в ревизионното, така и в настоящото производство. На жалбоподателя, от страна на съда са дадени указания за обстоятелствата, които следва да бъдат установени и е предоставена възможност за ангажиране на съдебносчетоводна експертиза. Не са представени доказателства за установяване на твърденията, изложени в жалбата, както и не е направено искане за назначаване на счетоводна експертиза. При липса на безспорни доказателства за реалността на доставките, неправилно би било съдът да пренебрегне това обстоятелство и да признае правото на данъчен кредит на жалбоподателя, тъй като в основата на прилагането на механизма на ДДС стои именно извършването на облагаеми сделки. Н. факт е неосъществен факт. При това положение не би могло да намери приложение приетото с постановеното от С. решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11, тъй като в т. 63 е посочено, че според практиката на съда, държавите-членки следва да проверят декларациите на данъчно задължените лица, отчетите на същите и другите относими документи /вж. Решение от 17 юли 2008г. по дело № С-132/06, т. 37 и Решение от 29 юли 2010 г. по дело № С-188/09, т. 21/. В т. 64 е посочено, че за тази цел Директива 2006/112 и по-конкретно член 242 от нея задължава всяко данъчно задължено лице да води достатъчно подробна отчетност, за да даде възможност за прилагането на ДДС и за неговия контрол от данъчните органи. В случая, за да установят реалността на документираните услуги, с оглед разпоредбата на чл. 37, ал. 1 от ДОПК, вменяваща задължение на органите по

приходите да събират служебно доказателства, от ревизиращия екип е инициирана насрещна проверка на Л. комерс 2004 Е. и Планета 96 Е., както и са извършени проверки в наличните информационни източници относно доставчиците на Л. комерс 2004 Е. и Планета 96 Е.. Ревизиращите органи са анализирали задълбочено наличната информация и са извършили необходимите служебни проверки, в резултат на което се е формирало становището, че за жалбоподателя не следва да възникне правото на данъчен кредит по спорните фактури, тъй като липсват безспорни доказателства за реалното осъществяване на документираните с тях доставки именно от посочения доставчик. Настоящата инстанция споделя така формирания извод, тъй като намира, че съвкупната преценка на събраните в хода на ревизионното производство доказателства не позволява да бъде прието, че издадените от Л. комерс 2004 Е. и Планета 96 Е. фактури документират реално извършени доставки на стоката „телешко месо“. В случая се касае за установяване на правнорелевантните за спора факти, а именно, че доставчикът е разполагал със съответната стока по вид и количество, и я е предал на получателя, като по този начин е прехвърлил собствеността върху същата на получателя. Тези факти по отношение на фактурите, издадени от Л. комерс 2004 Е. и Планета 96 Е. не са установени. След като доставчикът не разполага със стоката, то същият и не може да я достави на получателя.

Законосъобразно, в резултат от проведеното ревизионно производство не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН] от 27.04.2011г., издадена от Планета 96 Е., предвид установената deregистрация по реда на ЗДДС на доставчика на същата дата. Задължително условие за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, съгласно изискването на чл. 69, ал.1, т. 1 от ЗДДС е данъкът да е начислен от доставчик, който е регистрирано за целите на ЗДДС лице.

На основание изложените съображения, настоящата инстанция намира, че оспореният ревизионен акт е издаден в съответствие с изискванията на процесуалния и материалния закон, поради което жалбата на М. А. Е. следва да бъде приета за неоснователна.

При този изход на делото и изричната претенция на процесуалния представител на директора на дирекция ОДОП – С., при ЦУ на НАП, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер до минималното адвокатско възнаграждение, съгласно Наредба № 1/09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на М. А. Е., с ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/09.05.2012г., издаден от Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 2716/19.11.2012г. на директора на дирекция Обжалване и управление на изпълнението – [населено място].

ОСЪЖДА М. А. Е., с ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите сума в размер на 731,00.(седемстотин тридесет и един.) лева, разноси по делото, представляващи юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в 14 дневен срок от съобщаването му.

Административен съдия: