Р Е Ш Е Н И Е
№ 2479

гр. София, 11.04.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 46 състав,** в публично заседание на 11.03.2014 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Красимира Желева

при участието на секретаря Красимира Савова, като разгледа дело номер **7942** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], с ЕИК[ЕИК], с адрес :гр.Б., [улица], вх.“Б“, ет.5, ап.12 представлявано от Б. С., против ревизионен акт №[ЕИК] от 07.12.2012г. на орган по приходите при ТД на НАП-С., мълчаливо потвърден с решение на директора на Дирекция "ОДОП" [населено място].

В жалбата се твърди, че РА е незаконосъобразен, постановен в нарушение на материалния закон и при съществени процесуални нарушения.Сочи, че процесуалните действия на приходната администрация са стигнали до изследване на предходни доставчици- [фирма], [фирма], [фирма], което е в противоречие с правните норми на действащия ЗДДС.Прекият доставчик на дружеството жалбоподател е [фирма].По тези фактурите ревизията не признава право на приспадане на данъчен кредит изследвайки предходни доставчици и излагайки мотиви в тази посока досежно недостатъчност на представените писмени доказателства обосноваващи извод за липса на доставка.По подробни съображения и позовавайки се на съдебната практика на ВАС и С. се иска отмяна на РА.

В с.з. чрез процесуалния си представител поддържа жалбата, както и претендира присъждане на разноски.

Ответника по жалбата, изразява становище за неоснователност на жалбатаПретендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съставът на Административен съд –София-град намира, че жалбата е подадена от лице с правен интерес, в преклузивния 30-дневен срок от постановяване на решението на директора на Дирекция "ОДОП" [населено място], с което мълчаливо е потвърден РА, т.е. след задължително оспорване по административен ред, и поради това е допустима. Разгледана по същество жалбата е неоснователна поради следните съображения:

Ревизията е повторна.

Ревизията е започнала въз основа на заповед за възлагане на ревизия № 1204037 от 21.05.2012г. от В. М. - началник сектор,Дирекция „Контрол“ , при ТД на НАП-С., упълномощен със заповед № РД-01-6 от 04.01.2010 г. на териториалния директор на ТД на НАП-С..Съгласно заповедта ревизията следва да приключи в тримесечен срок от връчването й-31.05.2012г. Тази заповед е изменена със заповед № 1206572 от 30.08.2012 г., на началник сектор,Дирекция „Контрол“ , при ТД на НАП-С., като е определен срок за завършване на ревизията 30.09.2012г.След изготвено Уведомление за съставен РД № 1206572 от 03.10.2012г. и съгласно З. №К 1206572 от 03.10.2012г. издадена от Началник сектор Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. е издаден РА №[ЕИК] от 07.12.2012г.

Всички заповеди и актове, издадени в ревизионното производство, са съобщени на упълномощено от него лице. Т.е., не се установява при извършване на ревизията да са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да са довели до нарушаване на правото на защита на дружеството или до такова опорочаване на извършените действия, че да се приеме за невъзможно издаването на оспорения ревизионен акт.

Видно от таблица 1 към РА, за ревизирания период е определен ДДС за внасяне в размер на 122657,70лв.

РА е обжалван пред директора на Д“ОДОП“ С., в частта на определените данъчни нарушения в посочения размер, който мълчаливо го е потвърдил.

В хода на ревизията е установено следното:

През ревизирания период [фирма] и ползвал данъчен кредит по фактури издадени от доставчика [фирма] подробно посочени в РД на стр.13,общо 27 на брой.Фактурите са с предмет доставка на услуги- ремонт на товарни автомобили и полуремаркета.С цел установяване на реалността на доставката в хода на ревизията е извършена насрещна проверка на посочения доставчик.Установено е, че за процесния период същият не разполага с кадрова обезпеченост за извършване на фактурираните доставки-ремонт.Представени са ведомости за заплати , според които в дружеството има наети лица на трудови правоотношения на длъжности-зидаромазач, кофражист, бетонджия и шофьор. [фирма] няма собствени или наети обекти за извършване на ремонтни услуги.Съгласно договор от 01.05.2009г. [фирма] превъзлага извършването на ремонтни услуги на [фирма].Извършена е насрещна проверка и на този посочен като предходен доставчик.Дружеството не е намерено на декларирания адрес за кореспонденция.ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 от ДОПК.В указания срок не са представени документи и писмени обяснения във връзка с доставката.По справки в информационния масив е установено, че дружеството е дерегистрирано по ЗДДС на 24.03.2011г.Съгласно справка актуалното състояние на трудовите договори има назначени пет лица на длъжност „общ работник на строителство на сгради“.В хода на ревизията от дружеството жалбоподател са изискани документи удостоверяващи реално изпълнение на услугите.Такива не са представени.Констатирано е, че предмета

на услугите са ремонти и главното условие за изпълнението им е наличие на материална, техническа и кадрова обезпеченост от фактическия извършител.Направен е извод, че такива доказателства не са представени от ревизираното лице.Предвид изложеното е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури-27бр. с предмет“ремонт на товарни автомобили и полуремаркета“.

По отношение на фактурите с предмет доставка на гуми, общо 12бр. описани на стр.14 от РД е установено следното:

От ревизираното лице са изискани документи по реда на ДОПК относно реалността на доставката-място на получаване и предаване на стоките , доказателства за транспортиране и съхранение на стоките-гуми и за последваща реализация на същите.От ревизираното лице са представени фактури издадени от [фирма] , частично приемо-предавателни протоколи към някои от цитираните фактури с [фирма].Не са представени никакви документи и обяснения относно мястото на получаване, съхранение и транспорт.Съгласно обясненията на представляващия и счетоводните регистри гумите са използвани за осъществяване на основната дейност на дружеството.

При извършената насрещна проверка на доставчика [фирма], видно от обясненията на представляващия гумите са закупени от доставчикът [фирма].Приложени са фактури № 7 от 07.09.2009г.,33 от 20.08.2009г.,56 от 26.06.2009г.,37 от 11.05.2009г., както и два описа към фактури с № 37 от 11.05.2009г., и 56 от 26.06.2009г.Не са представени доказателства за транспортиране и съхранение на гумите, място на получаване и предаването им на [фирма].Такива доказателства не са представени, не е представена и справка за стоковия поток или аналитичен регистър на сметка 304.Не са представени протоколи за монтаж и демонтаж на гумите, както и начина на осчетоводяването им.При извършена насрещна проверка на посочения от [фирма] предходен доставчик „И.-инжинеринг“ е установено, че дружеството не е намерено на посочения адрес, поради което ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 от ДОПК.В указания срок не са представени документи и писмени обяснения.По справки в информационния масив на НАП [фирма] е дерегистрирано по ЗДДС от 24.03.2011г.Съгласно справка актуално състояние на трудови договори има назначени пет лица, на длъжност общ работник строителство на сгради.Дружеството има задължения в особено големи размери .Въз основа на горното е установено, че не са представени доказателства за доставка на гуми от [фирма] към [фирма], поради което и последния не може да прехвърли собствеността на стоките към [фирма], поради което е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени [фирма].

По отношение на непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от [фирма] по 12бр. фактури с предмет на доставката –„горива“ в хода на ревизията е установено следното:

От ревизираното лице са изискани документи по реда на ДОПК и писмени обяснения относно реално получаване на доставката/гориво/ съгласно издадените фактури:място на предаване на стоката , приемно –предавателни протоколи, складови разписки , доказателства за транспортиране и съхраняване на стоката, начин на осчетоводяване в счетоводните регистри на дружеството.От ревизираното лице са представени единствено копия на изисканите фактури за доставка на гориво.Същите са осчетоводени в сметка 302 –материали. Разплащането е в брой, чрез издадени фискални бонове. Не са представени приемо-предавателни протоколи декларации за

произход на стоката , документи за платени акцизи и мита.Във връзка с издадените фактури е установено, че между жалбоподателя и посочения пряк доставчик [фирма] няма сключен договор , няма представени документи , свързани с получаване на стоката от [фирма]-приемо-предавателни протоколи, експедиционни бележки, складови разписки. [фирма] притежава наета база, в която се помещава ведомствена цистерна , находяща се в Индустриална зона на [населено място]. При извършена насрещна проверка на [фирма] е установено, че горивото е закупено от [фирма] .Представени са два договора за покупко-продажба на горива от 15.05.2009г. и 01.06.2009г., придружени с ППП, декларации за произход на стоката , документи за платени акциз и мита.Горивото се доставя в складова база в [населено място],обл.В., като транспорта е за сметка на доставчика. За базата в [населено място] е представен договор за наем от 01.06.2009г., сключен със [фирма], за срок от един месец.В договора не е определена цена на наема.Липсват и счетоводни документи-фактури, разписки, с които да се докаже изплащането на наем за обекта към [фирма].От представените писмени обяснения на представляващия [фирма] доставката на гориво към жалбоподателя е за сметка на [фирма].Липсват документи за извършен транспорт на горивото, както и информация къде са съхранявани количествата от [фирма].При извършена насрещна проверка на [фирма] е установено, че дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения.Има публични задължения в особено големи размери.

Наред с това прекия доставчик на жалбоподателя [фирма] е представил договор за покупко- продажба на горива от предходен доставчик [фирма] с [фирма].Представен е договор за покупко –продажба от 01.06.2009г. Съгласно договора страните се договарят за доставка на Евро дизелово гориво в размер на 2 500 000л. и бензин А95Н-35 000л.Съгласно т.2.2 от договора купувача дава заявка до продавача за всяка партида горива.В хода на ревизията такива заявки не са представени.Същевременно са представени документи-ЧМР, приемни бележки ,фактура№10/16.06.2009г., издадена от [фирма] на [фирма] и фактури от чуждестранен доставчик „Д. ойл“ с V. EL[ЕИК].Към представените документи има и международни товарителници с превозвач [фирма] за извършен превоз на горивата от посочения доставчик в Гърция до [фирма] в [населено място] в петролна база на А. в петролна база на А. О. ,база К..Според ревизиращите не са представени доказателства за прехвърляне на собственост на стоката по фактура № 10 от 16.06.2009г. между [фирма] и [фирма].Не са представени транспортни разходи, които са били уговорени за сметка на продавача [фирма].На този предходен доставчик е извършена насрещна проверка.Изискани са документи и писмени обяснения-фактури с предмет гориво, договори, анекси , приемо-предавателни протоколи и всякакви документи свързани с предоставяне на гориво на контрагента, документи за собственост или наем на търговски обекти, документи за транспортиране на стоката, такива удостоверяващи плащане , както и за техническа материална и кадрова обезпеченост, за предходни доставчици и справка за стоков поток по отношение на закупени и продадени горива. [фирма] не е намерен на посочения адрес, поради което ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 от ДОПК.в указания срок не са представени документи и писмени обяснения.При проверка в информационния масив е установено, че дружеството е дерегистрирано по ЗДДС на 25.10.2010г. По справка на трудовите договори има назначено едно лице по трудово правоотношение.Установено е, че дружеството има установени задължения по РА в

особено големи размери.
Въз основа на описаните действия в хода на ревизията е прието, че както от ревизираното лице, така и от прекия доставчик [фирма] и неговите предходни доставчици [фирма] и [фирма] не се установяват доказателства за прехвърляне на собственост върху гориво от [фирма] на [фирма] съгласно издадени фактури.Не са представени доказателства за съхранение на горивата в обект , в който са съхранени горивата от [фирма].Не са представени документи за транспортиране на горивата доставени от [фирма] до базата на [фирма] [населено място].Не са представени и документи за транспортиране на горивата от базата в [населено място], до базата на [фирма] в [населено място].
Предвид изложеното е обоснован извод за липса на доставка на гориво.Така в обобщение, по конкретно посочени периоди и в съответни размери, на основание чл.68,ал.1,т.1 и ал.2 от ЗДДС, вр. с чл.25,ал.2 от ЗДДС на [фирма] е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от [фирма].С РА са приети извършените при ревизията действия за установените факти и обстоятелства и направените въз основа на тях изводи.
Отказано е право на приспадане на данъчен кредит за закупен лек автомобил по фактура № 200 от 30.07.2009г. с ДДС 4600лв. на основание чл.701ал.1 от ЗДДС.
По делото е изслушано и прието заключение на вещо лице по С..Е, неоспорено от страните.
Съгласно заключението по фактурите издадени от [фирма] данъкът е начислен съгласно чл.86 от ЗДДС.Начислен е данъкът и по фактура № 280 от 30.07.2009г.Данъчната основа и данъкът по процесните фактури са платени.Разходите за доставка на гуми са осчетоводени по дебита на счетоводна сметка 304”Стоки”/доставени гуми/, разходите за гориво са осчетоводени по дебита на счетоводна сметка 302/1 Материали за доставено гориво, разходите за ремонтни услуги са осчетоводени по дебита на сч.с/ка 602 Разходи за външни услуги.Разходите за придобиване на Д., в случая МПС „Ауди А4 ”са осчетоводени по дебита на сч с/ка 205 „Транспортни средства”.Част от закупените общо 104 бр.гуми от [фирма] -22бр. са продадени от жалбоподателя.Придобитото МПС е налично към 31.12.2009г. и не фигурира като Д..Вещото лице е установило, че дружеството разполага с Д., в това число собствени , лизинговани или наети необходими за осъществяване на основната му дейност.
С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:
След задължителна проверка по чл.160 от ДОПК съдът намира, че РА е издаден от компетентен орган съгласно З. и в съответната форма и определя задължения за посочените в ЗВР периоди, поради което не страда от пороци водещи до нищожност.
Жалбата е подадена в срок от лице с правен интерес, поради което е допустима за разглеждане.
Разгледана по същество жалбата е неоснователна.
Наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване(изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, доколкото наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит. Нормите на ДОПК не съдържат правила за разпределение на доказателствената

тежест в процеса на оспорване пред съда на ревизионни актове, поради което намират приложение общите принципи на разпределение на доказателствената тежест. Разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, намираща приложение в случая по силата на препращащата разпоредба на § 2 от ДР на ДОПК, определя, че административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него и изпълнението на законовите изисквания за издаването му. Тази разпоредба е своеобразно проявление в административното право на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване, формулиран в чл. 154, ал. 1 от ГПК, според който всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за жалбоподателя - възникване на право на данъчен кредит по определена фактура. В тежест на задълженото лице е да докаже наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, като изходящият относим факт за приложимостта на визираните разпоредби от ЗДДС е установяването на реално осъществени доставки на стоки.Такива указания са му дадени и с разпореждане на съда.

Данъчната фактура представлява частен свидетелстващ документ, поради което не се ползва с материална доказателствена сила.Затова, независимо, че фактурите са издадени от доставчиците и че са изпълнени формалните изисквания да са отразени в дневниците за продажби на доставчиците и в СД, същите не доказват, че удостоверените с тях доставки на стоки и услуги са действително осъществени, т.е, че съдържанието на фактурите отговаря на обективната действителност.

По фактурите издадени от [фирма] с предмет –гуми, при извършената насрещна проверка на посочения пряк доставчик същият е посочил че гумите са придобити по 12бр.фактури от [фирма], като не са представени доказателства за съхранение или транспортиране на родово определените вещи.Така не е ясно как и кога е прехвърлена собствеността върху стока от прекия доставчик на жалбоподателя.При извършената насрещна проверка на посочения предходен доставчик [фирма] същият не е намерен на адрес няма обекти за съхранение на стоката, не е установен начин на транспортиране на стоката, както и произхода й.Действително това са косвени доказателства относно наличие на пряката доставка, но при съвкупен анализ на представените доказателства не се установява прехвърляне на право на собственост по фактури с предмет „гуми” между жалбоподателя и [фирма].Тези изводи не се опровергават и от заключението на вещото лице, т.к. същото не е изготвено след проверка в счетоводството на посочения доставчик и не може да се направи еднозначен извод за верността на представените от него счетоводни документи и регистри на база на които са направени изводи за осчетоводени количества гуми.Прекият доставчик не е твърдял, че към момента на прехвърляне на собствеността стоката се е намирала при [фирма], а последното дружество е посочено само като предходен доставчик.Представени са фактури за закупуване на гумите, както и два описа към фактури.Същевременно не са представени никакви доказателства за съхранение и транспортиране на гумите.

По отношение на доставките на гориво по 12бр. фактури с доставчик [фирма] също не е доказана реална доставка.Според обясненията на [фирма] дружеството притежава наета складова база в [населено място] , обл.В., като не са представени никакви доказателства за транспортиране на съответното количество, както и за налични съответни количества в базата в [населено място].Липсват документи за транспорт от базата в [населено място], обл.В. до [населено място].Не са представени документи за специализиран транспорт съгласно Наредба №40 от 14.01.2004г. за условията и реда за извършване на автомобилен превоз на опасни товари.Посочените като предходни доставчици [фирма] и [фирма] не са намерени на адрес.Не са представени доказателства за прехвърляне на собствеността на горивото от [фирма] на [фирма] съгласно издадените фактури.Не са представени документи за транспортиране на горивата от базата на [фирма] в [населено място], където съгласно представените международни товатилнци горивото е доставено от [фирма], до базата на [фирма], [населено място].

Неоснователно е възражението и в частта на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури за ремонт на товарни автомобили и полуремаркета с доставчик [фирма].

В конкретния случай спорен е въпроса налице ли са обективни обстоятелства въз основа, на които да се направи обоснован извод, че процесните фактури са издадени във връзка с действително положени услуги.По отношение на доставчика по спорните фактури е безспорно, че е налице липса на материална ,техническа и кадрова обезпеченост.При извършената насрещна проверка е установено, че дружеството има наети работници на длъжност-зидаромазач, кофражист, бетонджия и шофьор.Няма собствени или наети обекти за осъществяване на ремонтите.Съгласно договор от 01.05.2009г. [фирма] превъзлага извършване на ремонтни дейности на „И.-инжинеринг".Последното дружество има наети пет лица на длъжност „общ работник в строителство на сгради".Не са представени доказателства за техническа материална и кадрова обезпеченост.От ревизираното лице са изискани доказателства за конкретно извършени ремонти , документи за вложени материали .Такива доказателства не са представени.По никакъв начин не са индивуализирани както видовете ремонтни дейности, както и на кои МПС са извършвани.

Позоваването на решението от 21 юни 2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 на С. е неоснователно, тъй като фактическата обстановка по конкретния казус не е идентична с тази по съединени дела С-80/11 и С-142/11. Различен е спорът по основното производство и установените факти, въз основа на документи от счетоводствата на страните по сделките, каквито в случая липсват по отношение на доставчиците. Както беше посочено, такива документи са представени на вещото лице, но същото не е правило проверка в счетоводствата на доставчиците.Не може да бъде споделено, че наличието на фактура е достатъчно, за да бъде приета доставката за реално осъществена. Преценката за реалността на конкретната доставка следва да бъде извършена от съда въз основа на всички обективно установени по делото факти. Правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по данъчни фактури, винаги се свързва с наличието на реално осъществена доставка и само при безспорно установяване на такава, са приложими разпоредбите на материалните национални закони и тези на ЕС, респективно - приложима е практика на С. по Шестата Директива и Директива 2006/112/ ЕС . Позоваването на практиката на С. не освобождава данъчно задълженото лице от изискванията по ЗДДС да установи

наличие на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, първата, от които е осъществяване на доставката на услуга в случая. За признаване на правото на приспадане на данъчен кредит следва да е установено осъществяване на фактурираната доставка.
Правилно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 280 от 30.07.2009г. издадена от [фирма] за закупен лек автомобил „Ауди А4” с ДДС 4600лв. Съгласно чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато е придобит или внесен мотоциклет или лек автомобил. Понятието лек автомобил има легално определение § 1, т. 18 от ЗДДС, съгласно което "лек автомобил" е автомобил, в който броят на местата за сядане без мястото на водача не превишава 5. Не е лек автомобил, който е предназначен за превоз на товари, или лек автомобил, който има трайно вградено допълнително техническо оборудване за целите на извършваната дейност от регистрираното лице.безспорно в случая се касае за лек автомобил, поради което и правилно е отказано право на данъчен кредит.
По фактура № 1099 от 28.09.2009г. за придобит товарен автомобил „Д.”-влекач издадена от [фирма] на жалбоподателя в хода на ревизията, не е отказано право на приспадане на данъчен кредит.
Предвид изхода на спора и направеното искане от процесуалния представител на ответника за присъждане на разноски на същия следва да се присъдят такива изчислени спрямо материалния интерес от 122657,70лв.Съгласно Наредба 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, в действащата редакция на ответника се дължат разноски в размер на 2903лв.

С оглед горното, Административен съд- София-град, I отделение, 46 ти състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], с ЕИК[ЕИК], с адрес :гр.Б., [улица], вх.“Б“, ет.5, ап.12 представлявано от Б. С., против ревизионен акт №[ЕИК] от 07.12.2012г. на орган по приходите при ТД на НАП-С., мълчаливо потвърден с решение на директора на Дирекция "ОДОП" [населено място].
ОСЪЖДА [фирма], с ЕИК[ЕИК], да заплати на дирекция „ОДОП”-С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 2903лв.
Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщаването.

Административен съдия: