

РЕШЕНИЕ

№ 1494

гр. София, 05.03.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 16 състав, в публично заседание на 05.12.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Гургана Мартинова и при участието на прокурора Николова, като разгледа дело номер **2862** по описа за **2012** 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. № 6956 от 20.03.2012 година, по описа на Административен съд – София град и вх. № 52-00-24/10.01.2012г. по описа на Дирекция ОУИ С., подадена от П. ЕООД, ЕИК[ЕИК], адрес за кореспонденция: [населено място], [община], Стопански двор, представлявано от Г. П. П., в качеството му на управител, чрез упълномощения адвокат Б. П., срещу Ревизионен акт /РА/ № [ЕГН]/08.07.2011г., издаден от А. В. Е., на длъжност главен инспектор по приходите при Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) С., потвърден с решение № 2363/27.12.2011г. на директора на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението (ОУИ) – [населено място].

Предмет на оспорване в настоящото производство се явява ревизионния акт в частта му относно данъчните периоди м. 11.2009г. и м. 12.2009г., за които са определени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 158 625,00 лв. и лихви за забава в размер на 24 572,59 лв. в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит по 3 броя фактури, издадени от доставчика Е и Е Транс ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Според жалбоподателя, по отношение на П. ЕООД е установено наличие на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит. Относно фактурираното гориво излага довода, че след като органите по приходите считат, че няма извършена доставка, то следва начисленият от него в следващ период данък да отпадне и внесеният ДДС да бъде

възстановен. Относно фактурираните СМР посочва, че за същите са издадени последващи фактури към главния възложител Г. ЕООД. Твърди, че предвид предмета на фактурите /материали и труд/ и фактът, че П. ЕООД няма друг доставчик за тях, не може да се отрича съществуването им при условие, че същите са били доставени на главния възложител като част от комплексната строителна услуга към Г. ЕООД. Съобразно изложеното в жалбата изразява искане РА да бъде отменен изцяло като неправилен и незаконосъобразен.

В открито съдебно заседание жалбоподателят се представлява от упълномощения адвокат Р., която поддържа жалбата и направените със същата искания. Претендира присъждане на направените във връзка с делото разноски.

Ответникът по оспорването - директора на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението при ЦУ на НАП – [населено място], чрез процесуалния си представител юрисконсулт Б. оспорва жалбата, с искане същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура изразява становище за неоснователност на жалбата.

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 /ЗВР/ № 1100793/19.01.2011г., издадена от Р. Г. Я., началник сектор Ревизии в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., е възложено извършване на ревизия на П. ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.11.2009г. до 31.12.2009г. Определен е срок за приключване на ревизията до 3 месеца от датата на връчване на заповедта, в случая до 27.03.2011г. Със ЗВР № 1104855/20.04.2011г. първата ЗВР № 1100793/19.01.2011 г. е изменена, като е определен срок за приключване на ревизията до 27.05.2011г. Процесната ревизия е повторна и е по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК във връзка с Решение № 1943/17.12.2010г. на директора на дирекция ОУИ С., с което първоначалния РА № [ЕГН]/21.09.2010г. е отменен в частта на установените задължения по ЗДДС за м. 11.2009г. и м. 12.2009г. с указания за извършване на нова ревизия за същите периоди.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ №[ЕИК].06.2011г., връчен на управителя на дружеството на 10.06.2011г. Ревизията приключва с издаване на РА № [ЕГН]/08.07.2011г. от А. В. Е. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1104855/13.06.2011г. от органа, възложил ревизията. Видно от Таблица № 1 към акта, на жалбоподателя са определени задължения както следва: ДДС за донасяне в размер на 158 625,00лв. и лихви за просрочие в размер на 24 572,59лв. Корекцията е извършена в резултат на непризнато право на данъчен кредит в общ размер на 158 625,00лв. по издадените от доставчика Е и Е Транс ЕООД три броя фактури, както следва: с № 733/26.11.2009г. на стойност 343 125,00лв., ДДС 68 625,00лв., с предмет на доставката 312,5 тона еко гориво за отопление, № 743/04.12.2009г. на стойност 231 050,00лв., ДДС 46 210,00лв., с предмет на доставката СМР по договор и № 746/04.12.2009г. на стойност 218 950,00лв., ДДС 43 790,00лв. с предмет на доставката СМР по договор.

С вх. № на ТД на НАП [населено място] 53-06-2601/22.07.2011г., в срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК, е постъпила жалба срещу РА. С Решение № 2363/27.12.2011г. РА №

[ЕГН]/08.07.2011г. е потвърден в оспорената част. 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 ОУИ е връчено на П. ЕООД на 28.12.2011г. РА № [ЕГН]/08.07.2011г., потвърден с решението е оспорен пред Административен съд – София град с жалба, подадена чрез решаващия административен орган, на 10.01.2012г. 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]/08.07.2011г. 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 1104855/13.06.2011г., издадена от органа, възложил ревизията. Последният е оправомощен на основание чл. 11, ал.1, т.1 от ЗНАП със заповед № РД-01-6/05.01.2010г., издадена от директора на ТД на НАП – С.. В ревизионното производство не са допуснати процесуални нарушения, които могат да се квалифицират като съществени и да обосноват самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт.

В хода на ревизията е установено, че през процесните периоди дружеството е извършвало основно услуги, включващи проучване, проектиране, съгласуване, изграждане, въвеждане в експлоатация, поддръжка и ремонт на енергийни обекти: кабелни мрежи високо, средно и ниско напрежение; изграждане и поддръжка на трафопостове, комплекти трансформаторни постове /КТП, БКТП/, мачтови трафопостове, подстанции; въздушни електропроводни линии високо, средно и ниско напрежение; битови и промишлени електрически инсталации; оборудване на разпределителни уредби високо, средно и ниско напрежение; резервни електрозахранвания. П. ЕООД притежава Удостоверение № 111-001495, издадено от Комисията за воденето, поддържането и ползването на ЦПР на строителя, на основание чл. 27, т. 3 от ЗКС за участие в К. на строителите в Б..

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на Е и Е Транс ООД. Резултатите са отразени в протокол /ПИНП/ № 14-51-1100793-1/25.03.2011 г. Установено е, че за връчване на изготвеното искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛЛ/ № 17-23-14-42/17.02.2011г. са извършени две посещения на адреса за кореспонденция на проверяваното лице, документиран с Протоколи № 1107111/18.01.2011г. и № 1108366/25.02.2011г., при които не са били открити представител или упълномощено лице за контакт. Изготвено е съобщение по реда на чл. 32 от ДОПК с изх. № 17-23-14-12/28.02.2011г., поставено на определеното за целта място в ТД на НАП и публикувано в Интернет на 28.02.2011г. Съобщението е свалено от таблото на 15.03.2011г., приложено е към преписката и е счтено за редовно връчено чрез прилагане към досието на лицето. Констатирано е, че в предоставения срок не са представени изисканите документи.

При извършена служебна проверка в информационния масив на НАП органите по приходите са установили, че Е и Е Транс ЕООД не е декларирало търговски обекти и складови помещения. През периода, когато са издадени фактурите, дружеството е разполагало само с двама работници на трудов договор - едно лице на длъжност „мениджър продажби” и едно лице на длъжност „счетоводител”. Е и Е Транс ЕООД не е подавало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица /по граждански или други договори/ през 2009г. Дружеството има регистриран касов апарат Е. 2000, вер. Н18, Свидетелство за одобряване № 421/21.04.2007 г. с инд. № на ФУ ОТ 245562 и инд. № на ФП 03463552.

Е и Е Транс ЕООД е deregистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, считано от 30.04.2010г.

Относно фактурираното гориво в хода на ревизията от страна на жалбоподателя са представени следните документи: договор за съвместна дейност от 02.11.2009г., сключен между П. ЕООД и Е и Е Транс ЕООД за доставка на 312.5 тона гориво за отопление „ЕКО”; фактура № [ЕГН]/26.11.2009г. с данъчна основа 343 125,00лв. и начислен ДДС в размер на 68 625,00 лв. с предмет на доставка гориво за отопление „ЕКО” 312.5 т. Към фактурата е приложен фискален бон, издаден от касов апарат с № на фискалното устройство /ФУ/ ОТ 239775 и № на фискалната памет /ФП/ 02239775. Представен е и приемо-предавателен протокол, който не съдържа информация относно имена на материално-отговорни лица, съответно на лица, предали или приели стоката, като и вида на обекта и точен адрес на същия, на който стоката е предадена. От ревизираното дружество е представена фактура № [ЕГН]/30.11.2009г. /с данъчна основа 343 437,50 лв. и ДДС 68 687,50 лв./ за последваща реализация на горивото, издадена на получателя ЛСД Г. ЕАД с ЕИК[ЕИК] и приемо-предавателен протокол от 30.11.2009г. за 312.5 тона гориво за отопление „ЕКО”. Представен е и договор от 15.10.2009г., сключен между ЛСД Г. ЕАД и П. ЕООД за доставка на 312.5 т. гориво за отопление „ЕКО”.

Във връзка с фактурираните СМР от ревизираното дружество са представени: договор за съвместна дейност от 29.10.2009г., сключен между П. ЕООД и Е и Е Транс ЕООД за изпълнение на СМР дейности на обект Ремонт на В.. 20ф[жк]от ГО „М.” [населено място], общ. Д. до бъдеща възлова станция [населено място] баня през календарната 2009г.; копия от спорните фактури с приложени към тях Акт обр.19 от 04.12.2009г. и фискални бонове от касов апарат с № на ФУ ОТ 239775 и № на ФП 02239775.

Относно последващата реализация на процесите СМР от страна на жалбоподателя са представени фактури с получател Г. ЕООД, договор от 16.10.2008г. за ремонт на въздушна ел. преводна линия 20 к.в. „Я.” от ГО „М.”, [населено място], общ Д. до бъдеща възлова станция [населено място] баня; кабелна линия 20 к.в. 2 бр. от стълб № 45 на В. 20 к.в. „Я.” до бъдещ стълб №1/ до ТП „М.”, [населено място], общ. Д.; демонтажни работи, със срок на изпълнение на изработката по договора 05.05.2009г. Представен е и Акт обр. 19 от 08.03.2010 г., съгласно който от инвеститора Г. ЕООД са приети, подлежащите на заплащане видове работи на посочения обект. Протоколът е с подпис и печат на П. ЕООД, но липсва подпис и печат на инвеститора Г. ЕООД.

При така установената фактическа обстановка, органът по приходите е формирал извода, че издадените от Е и Е Транс ЕООД фактури не документират реално извършени доставки и на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по същите.

По делото е прието заключение на съдебносчетоводна експертиза, неоспорено от

страните. Вещото лице не е установило контакт с доставчика Е и Е Транс ЕООД, същият не е намерен на известните за него адреси и не е известно къде може да бъде намерен. В резултат на това не е представена информация дали доставчикът е разполагал със съответното количество гориво и от къде е било придобито същото, не е представена информация относно броя на работниците по граждански и трудови договори и на какви позиции са били назначени в дружеството, както и информация за доставчици на Е и Е Транс ЕООД и поддоставчици и дали същите са осчетоводили съответни разходи и услуги, участвали във формирането на себестойността на доставките на услуги към жалбоподателя.

При проверка в счетоводството на П. ЕООД е установено, че количеството гориво закупено от жалбоподателя с ДФ №№733/26.11.2009. издадена от Е и Е Транс ЕООД с основание: Гориво за отопление ЕКО — 312,5 т. на ст-ст 343125,00 лв. и 68625,00 лв. ДДС е било продадено в последствие с ДФ №402/30.11.2009г. издадена от жалбоподателя на ЛСД Г. ЕАД, с основание: гориво за отопление ЕКО, т.312,5 на ст-ст 343 437,50 лв. и 68 687,50 лв. ДДС, Съставен е и приемо - предавателен протокол от 30.11.2009г. към фактурата за предаване на стоките. Фактурта е издадена въз основа на сключен договор от 15.10.2009г. между ЛСД Г. ЕАД, като възложител и П. ЕООД като изпълнител за продажбата на 312,5 т. еко гориво с цена за тон 1098,00 лв. без ДДС и краен срок на доставка 31.12.2009г. Сумата по ДФ 402 е платена на същата дата, издаден е дневен фискален бон. В счетоводството на жалбоподателя фактурата е отразена по сметка 411 „Клиенти”, 702 „Приходи от продажбата на стоки”, 302 „Материали”, 4532 „Начислен ДДС на продажбите”, 501 „Каса в лв.”. По договор за съвместна дейност от 02.11.2009г., сключен между Е и Е Транс ЕООД като изпълнител и П. ЕООД като възложител изпълнителят е поел задължението да достави 312,5т. гориво за отопление „ЕКО”. Издадена е фактура № 733/26.11.2009г. от Е и Е Транс ЕООД на жалбоподателя на стойност 343 125,00лв. и 68 625,00лв. ДДС заедно с фискален бон от същата дата за платена сума от 411 750,00лв.

По договор за съвместна дейност от 29.10.2009г., сключен между Е и Е Транс ЕООД като изпълнител и П. ЕООД като възложител, за изпълнение на възложени СМР-дейности на обект: „Ремонт на В. 20 кV[жк], [населено място], общ. Д., [населено място] баня до възлова станция [населено място]. Съставен е Акт О..19 от 04.12.2009г. относно изпълнение и заплащане на описаните в него подробно СМР и Акт О..19 от 05.12.2009г. относно изпълнение и заплащане на описаните в него подробно СМР. Издадени са 2 бр. фактури с №№:743/04.12.2009г. на ст-ст 231050,00 лв. и ДДС 46210,00 лв. и 746/15.12.2009г. на ст-ст 218990,00 и ДДС 43790,00 лв., ведно с фискални бонове от същите дати за извършени плащания на сумите по издадените фактури.

Така установените от експертизата извършени разплащания по фактурите са заприходени счетоводно при П. ЕООД по сметка 501 „Плащане в брой”.

Вещото лице е извършило анализ на постъпилите по делото ревизионен доклад №1004873/06.07.2011г. и Ревизионен Акт №1104873/12.09.2011г., издадени на Е и Е Транс ЕООД и обхващащи периода 01.05.2009г. - 31.01.2010г. във връзка със задължения по ЗДДС. За периода м.11.2009г. са извършени следните корекции:

А. За начисления данък върху добавената стойност при ревизията не е констатирано, че лицето е извършвало дейност, включително облагаеми доставки и не е установено, че ревизираното лице е издавало фактури и данъчни документи през периода.

Б. За упражнено право на данъчен кредит: Не е признато право на данъчен

кредит за всички получени от задълженото лице стоки и услуги за периода по декларираните в дневника за покупки фактури съгласно данни от информационната система при ТД на НАП.

За периода м. 12.2009г. са извършени следните корекции:

А. За начисления данък върху добавената стойност при ревизията не е констатирано, че лицето е извършвало дейност, включително облагаеми доставки и не е установено, че ревизираното лице е издавало фактури и данъчни документи през периода.

Б. За упражнено право на данъчен кредит: Не е признато право на данъчен кредит за всички получени от задълженото лице стоки и услуги за периода по декларираните в дневника за покупки фактури съгласно данни от информационната система при ТД на НАП.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. По силата на чл. 6, ал.1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Услуга по смисъла на чл. 8 от ЗДДС е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обръщение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство, а съгласно чл. 9, ал. 1 от с.з., доставката на услуга е всяко извършване на услуга. Доставката на услуга представлява фактическо извършване на определени дейности, които имат стойност и реалното им осъществяване би могло да бъде доказано с всякакви счетоводни и/или търговски документи, съдържащи конкретни данни относно извършената дейност в изпълнение на договорите.

В хода на ревизионното производство от жалбоподателя, във връзка с процесните доставки са представени само доказателства, които представляват договори и приемо-предавателни протоколи. Не е установено, че доставчикът разполага с ресурс, както човешки, така и материален за обезпечаване изпълнението на услугите. Както в ревизионното, така и в настоящото производство не са установени разходи, направени от Е и Е Транс ЕООД за изпълнение на фактурираните доставки на гориво и на СМР. Не са посочени и представени сключени договори с предходни доставчици. Не е установено и какви разходи: за материали, възнаграждения, консумативи и др. е направил доставчика, за да може да реализира СМР, посочени във фактурата, респ., за да образува тяхната стойност.

Както от доставчика Е и Е Транс ЕООД, така и от жалбоподателя не са представени транспортни документи /товарителници, пътни листа/ или други документи, установяващи от кого е извършен транспортът на горивото, липсва информация за мястото на натоварване и разтоварване, не са представени документи удостоверяващи движение на стоките между контрагентите и реално прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. От ревизираното дружество не са представени документи, удостоверяващи как е съхранявано 312.5 т. гориво от 26.11.2009 г. /датата на покупка/ до 30.11.2009 г. /датата на продажба/, още повече, че съгласно представените счетоводни документи П. ЕООД не разполага със собствени активи за съхранение на гориво.

Относно фактурираното гориво, доколкото доставчикът не е бил открит за

проверка, не са ангажирани доказателства, че той е притежавал количествата, отразени във фактурата издадена на жалбоподателя. Липсват и доказателства за материално-техническа обезпеченост за извършване на доставките, включително за съхранение и транспортиране на въпросното количество гориво. Е и Е транс ЕООД не е декларирало търговски обекти и складови помещения. Жалбоподателят също не е представил доказателства къде и как е съхранявал 312.5 т. гориво /от датата на фактурата за покупка до посочената дата на данъчното събитие за последваща доставка/.

Относно фактурираните СМР, видно от установеното в хода на ревизията липсват доказателства за персонал, който реално да извърши услугите. Установено е, че за периода, когато са издадени фактурите, дружеството е разполагало само с две лица на трудов договор - мениджър продажби и счетоводител. Е и Е транс ЕООД не е подавало и справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми по граждански договори, няма данни и за наети подизпълнители. В конкретния случай, с оглед предмета на спорните фактури - СМР, при извършване на същите следва да се използва труд на наети по трудови или граждански договори работници. Видно от доказателствата, събрани в административното производство доставчикът не разполага с персонал, необходим за съответната дейност. Доказателства в обратния смисъл не са представени и пред настоящата инстанция. Липсата на доказателства в тази насока, предвид обема и вида на фактурираните услуги, е основание да се подкрепи извода на органите по приходите, че в случая не е обосновано реално извършване на доставка.

Следва да се отбележи също, че не са ангажирани и доказателства, удостоверяващи реално разплащането по фактурите. Приложени фискални бонове, издадени от касов апарат, чиито данни не съвпадат с данните на фискалното устройство, регистрирано от Е и Е Транс ЕООД.

Видно от констативната част на издадения на Е и Е Транс ЕООД ревизионен акт, в ревизионното производство, в резултат от което е издаден са констатирани основания за корекция на декларираната данъчна основа на извършените доставки и на начисления данък в данъчните периоди м.11 и м.12.2009г., в т.ч. по отношение на процесните фактури, издадени към П. ЕООД. В РА се съдържа изрична констатация, че ревизираното дружество хода на ревизията не е предоставило документи и доказателства, че фактурираните доставки са реално извършени.

Относно представените документи за последваща реализация на фактурираните СМР, следва да се отбележи, че договорът с Г. ЕООД е подписан на 16.10.2008г., като срокът за изпълнение е до 05.05.2009г., а приложеният Акт образец 19 е с дата 08.03.2010г. и не е подписан от инвеститора. В случая, дори жалбоподателят да е изпълнил ангажимента си по договора с Г. ЕООД не са представени доказателства, че за това са използвани именно услугите, фактурирани от Е и Е Транс ЕООД, а не е в резултат от действията на друг подизпълнител или от самото ревизирано дружество.

С оглед на изложеното настоящата инстанция намира, че както в ревизионното производство, така и в производството по оспорване на ревизионния акт не са представени доказателства, които позволяват да се

обоснове наличие на реално осъществена доставка по издадените от Е и Е Транс ЕООД фактури. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да са налице фактически извършени стопански операции, няма основание за ползване на право на данъчен кредит, предвид разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 9, ал. 1 от същия закон. При липса на 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 липса на извършена двустранна сделка (обратното не се установи по делото) нормално и логично е знание за това да има и при двете страни по тази сделка. При това положение не би могло да намери приложение приетото с постановеното от СЕС решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11.

Изложеното не противоречи на приетото от СЕС в решение от 21 юни 2012 г. 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 са инициирани насрещни проверки на доставчика и са извършили действия за събиране на възможната налична информация за Е и Е Транс ЕООД. Ревизиращите органи са анализирали задълбочено всички представени доказателства 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 формираният извод, тъй като намира, че съвкупната преценка на събраните в хода на ревизионното производство доказателства не позволява да бъде прието, че издадените от Е и Е Транс ЕООД фактури документират реално извършени доставки на услуги. В случая се касае за установяване на правнорелевантните за спора факти, а именно, че доставчикът е разполагал със съответната стока, респ. с възможност да извърши фактурираната услуга, като по този начин е престира на получателя реално изпълнен от него резултат. Тези факти по отношение на фактурите, издадени от Е и Е Транс ЕООД не са установени. След като доставчикът не разполагат с възможност да изпълни възложените услуги, то същият и не могъл да достави тези услуги на жалбоподателя.

Според настоящата инстанция не могат да бъдат споделени аргументите на жалбоподателя, изложени във връзка с издадената от П. ЕООД фактура за

гориво към ЛСД Г. ЕАД. Жалбоподателят счита, че след като на получателя по фактурата ЛСД Г. ЕАД не е признато право на данъчен кредит на основание неосъществена доставка, то от П. ЕООД не следва да се изисква заплащане на отразения във фактурата ДДС и този данък следва да му бъде възстановен като недължимо платен. В случая следва да се отбележи, че по силата на чл. 85 от ЗДДС данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл. 112 от ЗДДС. Липсата на реално изпълнение на доставка, за която е издадена конкретна фактура, с отразен ДДС е известно и на двете страни – издател и получател по фактурата и то към момента на нейното издаване. С издаването на фактура при тези условия се създават предпоставки за ползване на данъчен кредит без основание от посочения като получател по фактурата, а посоченият като издател издава фактурата със знанието, че начислява ДДС без съществуването на основание за това. В тази връзка е и законовото задължение за изискуемост на данъка от лицето, издало фактура и/или известие по чл. 112 от ЗДДС с посочен ДДС. По този начин издателят сам декларира възникнало задължение за заплащане на ДДС, което би следвало да пречатства издаването на фактури и начисляването на ДДС при липса на основание за това. След издаването на данъчна фактура с посочен данък, данъкът става изискуем за издателя на тази фактура, съгласно чл. 85 от ЗДДС, като чл. 86, ал. 1 от ЗДДС от своя страна свързва изискуемостта на данъка със задължението на регистрираното лице да го начисли, като данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчния документ, съгласно чл. 86, ал. 2 от ЗДДС. Фактурата, издадена към ЛСД ЕАД не е анулирана по съответния ред, осчетоводена е, отразена е от задълженото лице като приход в съответните счетоводни ведомости.

В случая може да намери приложение практиката на СЕО /с ново наименование СЕС/ относно корекция на начислен без основание данък в решенията по дело С-454/98 и цитираното в него дело С-342/87, според които коригиране на неправилно начислен данък следва да се извършва, когато лицето, издало фактурата, докаже добросъвестното си действие - т. 56. В т. 58 от същото решение СЕО приема, че когато рискът от загуби на данъчни приходи е отстранен напълно от издателя на фактурата, принципът на неутралност на ДДС изисква неправилно фактурираният ДДС да може да бъде коригиран. По т. 62 от решението по дело С-454/98 СЕО е приел, че общностното право не изключва възможността държавите-членки да считат съставянето на фиктивни фактури, посочващи неправомерно ДДС като опит за данъчна измама. Изричното условие в решението по дело С-454/98 за корекция на неправилно начисления ДДС е да е отстранен напълно рискът от загуба на данъчни приходи. Безпротиворечива е практиката на СЕС и по дело № 566/2007г., според което е прието, че принципът на данъчен неутралитет допуска данъкът да е дължими, макар и погрешно посочен в издадена фактура, ако данъчно задълженото лице не е отстранило своевременно и напълно риска от загуба от данъчни приходи. В решението на СЕО /с ново наименование СЕС/ по обединени дела С-78/02 и С-80/02 е посочено, че разпоредбата на чл. 21, § 1, б. "в" от Шеста Директива 77/388/ЕИО на Съвета, възпроизведена впоследствие в чл. 203 от Директива 2006/112/ЕС,

транспонирана в чл. 85 ЗДДС, не изключва възможността за възстановяване на грешно посочени суми за ДДС във фактури, когато липсва данъчно събитие. В същото решение обаче е развито, че правилата за коригиране на неправилно начислен данък следва да бъдат обвързани с условието, че издателят на фактурите е действал добросъвестно и отстранил навреме и напълно риска от загуба на данъчни приходи, което гарантира спазване на принципа на данъчен неутралитет.

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 П. ЕООД следва да бъде приета за неоснователна.

При този изход на делото и изричната претенция на процесуалния представител на директора на Дирекция ОУИ – С., при ЦУ на НАП, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 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 П. ЕООД срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/08.07.2011г., издаден от А. В. Е., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 2363/27.12.2011г. на директора на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението – [населено място].

ОСЪЖДА П. ЕООД, ЕИК[ЕИК], адрес за кореспонденция: [населено място], [община], Стопански двор, представлявано от Г. П. П., в качеството му на управител да заплати на Национална агенция за приходите сума в размер на 4113,95лв.(четири хиляди сто и тринадесет лева и 95ст.), разноски по делото, представляващи юрисконсултско възнаграждение.

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

Административен съдия: