

# РЕШЕНИЕ

№ 2281

гр. София, 08.04.2013 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43**  
**състав**, в публично заседание на 27.03.2013 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Цанкова**

при участието на секретаря Ванюша Стоилова и при участието на прокурора Ютеров, като разгледа дело номер **9377** 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 на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя С. Б. С., чрез адв. М. Р. от Адвокатско съдружие „Ъ. и Я.“ [населено място], [улица], П. офис център ет. 4 срещу ревизионен акт №29001100151 от 06.02.2012г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С., в частта, в която е потвърден с решение на директора на дирекция „ОДОП“ („ОУИ“) при ТД на НАП - С.. С ревизионният акт в оспорената по съдебен ред част са определени задължения по ЗДДС в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 144 030.34 лева главница и лихви в размер на 26 104.13 лева за данъчни периоди от месец ноември 2009г. до месец януари 2010г.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт с искане за отмяна като незаконосъобразен, съставен в нарушение на материалния и процесуалния закон. Твърди, че са налице основания за признаване на право на приспадане на данъчен кредит и реалността на доставките е доказана. В случай, че начисленият от доставчика данък не е внесен следва данъчната администрация да реализира правата си при условията на чл. 177 от ЗДДС. Правят се възражения за противоречие с практиката на СЕС и с принципа за неутралност на ДДС, тъй като с влезлия в сила ревизионен акт на доставчика не е направена корекция на декларирания ДДС за внасяне. Представя писмени бележки, в които подробно аргументира възраженията си. Претендира разноски за съдебното производство.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП” („ОУИ”) [населено място] при ЦУ на НАП, чрез упълномощения си процесуален представител прави искане оспорването по жалбата да бъде отхвърлено като неоснователно и недоказано. Счита, че в хода на съдебното производство не са представени доказателства, които да опровергават изводите на органите по приходите. Поддържа мотивите в решението на директора на дирекция „ОДОП” [населено място] при ЦУ на НАП. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение на жалбоподателя.

Прокурор Ютеров от СГП дава заключение, че жалбата е основателна и доказана и следва да бъде уважена с всички законови последици.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1000395/03.11.2010г., изменена със ЗВР № 11000049 от 31.01.2011г., Заповед № ЦУ-136/25.03.2011г. и ЗВР № 1100151/04.04.2011г., издадени от компетентни длъжностни лица е възложено извършването на ревизия за определяне на задълженията на [фирма] по ЗКПО и ЗОДФЛ, ЗДДФЛ за период от 21.08.2006г. – 31.12.2009г., по ЗДДС за периода от 01.08.2007г. до 31.08.2009г. и от 01.11.2009г. до 30.09.2010г.

Ревизията е възложена от компетентен орган, съгласно Заповед №071 от 12.04.2010г. на директора на ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители”.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е съставен ревизионен доклад №1100151/05.12.2011г., връчен на пълномощник на дружеството на 07.12.2011г. В срок е подадено възражение, преценено в обжалваната част от органа по приходите като неоснователно. Издаден е ревизионен акт №[ЕГН] от 06.02.2012г. от Г. Б. Т., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП ГДО, компетентен орган, упълномощен със заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) №K1100151 от 05.12.2011г.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред и в частта, предмет на настоящето съдебно производство е изцяло потвърден с решение № 1844 от 30.07.2012г. на директора на дирекция „ОУИ” С. при ЦУ на НАП. Жалбата до съда е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна, срещу акт, който подлежи на оспорване по съдебен ред, поради което като допустима 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 материално - правните разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт 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 №K1100151 от 05.12.2011г. Ревизионният акт е съставен в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 от ДОПК. Не са допуснати нарушения на процесуалните правила.

При проверка за допуснати нарушения на материалния закон, съдът счита, че:

С ревизионния акт, в частта, предмет на съдебен контрол е отказано право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди от 01.11.2009г. до 31.01.2010г. по

22 броя фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 144 030.34 лева главница, както следва: фактури № 540/30.11.2009г., №541/01.12.2009г., № 546/03.12.2009г., № 550/07.12.2009г., № 562/17.12.2009г., № 564/18.12.2009г., № 587/09.12.2009г., № 588/10.12.2009г., № 590/11.12.2009г., № [ЕГН]/04.01.2010г. и № [ЕГН]/04.01.2010г. с предмет продажба на царевица по договор РС1131009, фактури № 522, 523, 524, 525, 526 от 06.11.2009г. с предмет финализация за качество на слънчоглед по договор PS0690809, фактури № 548/04.12.2009г., №549/07.12.2009г., № 585/07.12.2009г. с предмет продажба на слънчоглед по договор PS 1531209 и фактури № 555, 556, 557 от 15.12.2009г. с предмет финализация за качество на слънчоглед по договор PS 1531209. Данъчният кредит е отказан, тъй като органите по приходите са приели, че не е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, реално не са извършени облагаеми доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС.

Този извод на данъчната администрация се възприема от настоящата съдебна инстанция като правилен и законосъобразен, формиран въз основа на събраните в хода на ревизионното производство доказателства и при правилно приложение на материалния закон.

В хода на ревизията е установено, че доставчикът [фирма] е deregистриран на 15.09.2010г. по инициатива на орган по приходите. За същия данъчен период е издаден влязъл в сила ревизионен акт №111101153/14.07.2011г. на доставчика. С ревизионният акт за процесните данъчни периоди е извършена корекция на данъчната основа на получените доставки вследствие непризнаване на доставките за реално извършени. Не е признато право на приспадане на данъчен кредит по предходни доставки със същия предмет, тъй като е прието, че те не са реално извършени. Данъчните органи са приели, че царевицата и слънчогледът, предмет на процесната доставка не са придобити от посочените поддоставчици и че реално доставки не са извършени. Това обуславя извода, че [фирма] не е разполагал с царевица и слънчоглед, които да продаде на [фирма] по процесните фактури.

Представени са договор РС 1131009 за доставка на 2000 мт царевица по Условията на доставката са с включен платен превоз до пристанище В.. От заключението на приетата по делото съдебно счетоводна експертиза се установява, че транспортът е извършван чрез спедитор [фирма]. Превозни документи не са представени. Договорено е издаване на сертификат за качество при разтоварване на стоките на пристанище В.. Сертификати за качество също не са представени. Предвидено е количеството на доставените стоки да се удостоверява с кантарна бележа, подписана от лицата ,приемащи и предаващи стоката от името на продавача и купувача. Такива кантарни бележки също не са представени. Също така липсват и писмените нареждания на купувача, от които започва да тече срока на доставката и които са заявка за изпълнение на количествата по договора. Представен е единствено договор и фактури към него, но липсват останалите съпътстващи изпълнението на сделката документи като транспортни документи, нареждане на купувача, кантарна бележка при приемане на стоката на пристанище В., сертификати за качество. Приложена е справка за доставките по договора, която не е подписана, в нея не е посочена базата, в която стоките са натоварени, няма данни за сключен договор със спедитора, липсват транспортни документи.

Представен е и договор PS 1531209 за доставка на 667.18 мт слънчоглед, сключен между [фирма] и [фирма]. Условията на доставката са аналогични на тези по предходния посочен договор и включват писмено нареждане от страна на купувача,

транспорт за сметка на продавача до пристанище В., издаване на сертификат за качество. По този договор също е представена справка без подпис за дати и количества доставен слънчоглед, в която липсва наименование на базата, от която е натоварен слънчогледа, няма транспортни документи, няма данни за превозвача. Няма двустранно подписани документи за приемане на стоките в мястото на изпълнение на доставката, от кого са подписани като изпращач и от кого като получател и дали е налице съответствие с издателя и получателя по фактурите.

По същото време е действал и договор между същите страни PS 0690809 за доставка на черен маслодаен слънчоглед с място на доставка за 1917.350 МТ склад на Зърнени храни Б. – Ф., [населено място], склад [населено място] дол, и склад на С. [населено място] и за 951.020 МТ място на доставка пристанище В..

Представени са и други договори и писмени доказателства, които са неотносими към предмета на делото, защото се отнасят за доставки на други видове стоки, невключени в потвърдената част на ревизионния акт.

Извършени са насрещни проверки на поддоставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. При тези проверки не са открити договори за продажба на слънчоглед и царевича (предмета на процесните фактури), товарителници, кантарни бележки, пътно - прехвърлителни разписки, касови книги, регистри, платежни документи. Голяма част от плащанията са в брой, издадени са касови бонове. Повечето от поддоставчиците са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на данъчен орган.

По отношение на поддоставчиците е установено, че:

За [фирма] е установено, че стоките са придобити от [фирма]. За тези доставки с влязъл в сила ревизионен акт, приет по делото е отказано право на приспадане на данъчен кредит, тъй като е прието, че доставките не са реално осъществени.

За поддоставчикът [фирма] в хода на съдебното производство е приет влязъл в сила ревизионен акт за същия период. Ревизионният акт не е относим към делото, защото по данни от информационната система на НАП, единствената издадена фактура №178/29.09.2009г. за доставка на слънчоглед на [фирма] не е издадена от това дружество и не е отразена в СД.

Една от издадените 5 броя фактури (№64/01.09.2009г.) от [фирма] не е издавана на [фирма] и не е включена в СД. Дружеството не притежава търговски обекти, регистрирани ЕКАФП, няма наети лица по трудови правоотношения.

На [фирма] е съставен влязъл в сила ревизионен акт, в който е прието, че доставките по представените в хода на настоящата ревизия фактури от поддоставчика на дружеството [фирма] не са реално извършени.

По отношение на поддоставчика [фирма] по издадената фактура № 1..1/07.12.2009г. управителят на [фирма] е декларирал, че няма плащане и няма доставка на маслодаен слънчоглед.

Представени са договори за продажба на 660 тона маслодаен слънчоглед от 16.09.2009г., за продажба на 640 тона маслодаен слънчоглед от 18.09.2009г., за продажба на 430 тона маслодаен слънчоглед от 20.09.2009г., сключени между [фирма] и [фирма]. Условието на доставката включват представяне на декларация за произход и добра земеделска практика, каквато не е представена. Договорено е че стоката се предава натоварена на автомобили в базите на [фирма]. Доказателства за предаване няма, няма данни къде са тези бази.

С влезли в сила ревизионни актове на [фирма] и на [фирма] е извършена корекция

в декларираните резултати като получените доставки са признати за нереално осъществени.

Същото е и по отношение на влезлия в сила ревизионен акт на [фирма], в който е прието, че за продажбите на [фирма] не са представени договори, фактури, стокоски разписки, товарителници, пътни листове, експедиционни и кантарни бележки, приемо-приемателни протоколи, сертификати за качество, разрешително за търговия със зърно.

Във влезлите в сила ревизионни актове на [фирма] и на [фирма] също не са признати за реално осъществени от него доставки на стоки.

В хода на ревизията не са събрани доказателства, че [фирма] притежава стоките, за които твърди, че е прехвърлил на [фирма] по процесните фактури. Не е доказана възможността за изпълнение на задължението за доставка на царевица и слънчоглед, поради факта, че доставчикът не притежава такива и стоките на са му доставени, установено с влезли в сила ревизионни актове на [фирма] и на неговите доставчици, в които е прието, че доставките не са реално извършени.

По делото е приета съдебно – счетоводна експертиза, с която се установява, че жалбоподателят е осчетоводил издадените му фактури за доставките на царевица и слънчоглед, както и фактурите за износ. Вписаното като доставено количество царевица и слънчоглед в данъчните фактури съответства на предаденото в пристанище В.. При движението на стоките е отразено, че са издавани пътна прехвърлителна разписка с данни за изпращач и товарен пункт, превозвач, разтоварен пункт, количество на стоката. При разтоварване на пристанище В. се издава кантарна бележка, в която се вписва наименование на товара, товародател, спедитор, тегло, приел стоката. Продадените от [фирма] на [фирма] количества са изнесени, като изнесените количества са по-големи от доставените.

Не е представена нито една от описаните кантарни бележки и нито една пътно - прехвърлителна разписка. Мястото на натоварване на царевицата е в [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], С., С.. Като изпращач - прехвърлител на голяма част от количествата е вписан „Г. трейд 2009” с място на товарене Д. и [фирма] с място на товарене [населено място]. Това е доказателство, че доставчикът е различен от посочения в процесните фактури, което е основание за отказване право на приспадане на данъчен кредит. В количествата, фактурирани от [фирма] влизат и доставени такива от „Г. трейд 2009” и [фирма].

Относно слънчогледа мястото на товарене е [населено място], [населено място], [населено място], С., Н., [населено място] и [населено място]. В количествата, по процесните фактури, издадени от [фирма] са включени и такива, с изпращач [фирма] и [фирма], което доказва, че доставчикът по фактурата е различен от посочения в нея.

Признаването на правото на приспадане на данъчен кредит изисква изпълнение на условията, предвидени в чл. 68 от ЗДДС, при изключване на ограниченията по чл. 70 от ЗДДС. Необходимо е също така да е налице реално осъществена доставка на стока или услуга от посочения във фактурата доставчик. Представянето само на фактура за получени доставки, без доказателства за изпълнението на доставка на стока по чл. 6 от ЗДДС не е основание за признаване право на приспадане на данъчен кредит. Законодателят не свързва упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит единствено с притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС. Следва да е настъпило и данъчно събитие,

да е налице реално осъществена облагаема доставка. В чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е регламентирано изискване, което обвързва правото на приспадане с данъчен кредит с получаването на стоки по облагаеми доставки.

Последващият износ на царевичката и слънчогледа не са доказателство за реално осъществяване на процесните доставки от посоченото във фактурата като доставчик търговско дружество. Правото на приспадане на данъчен кредит изисква доставчикът да е лицето, издало фактурата и това следва да бъде доказано, за да се реализира правото.

Реално осъществяване на доставка на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС представлява прехвърляне правото на собственост върху стоката. Това е задължително условие, обуславящо възникване правото на данъчен кредит. Предмет на процесните фактури са родово определени вещи, правото на собственост върху които се прехвърля с предаване на вещта по смисъла на чл. 24, ал. 2 от ЗЗД. В случая няма доказателства за предаване на слънчогледа и царевичката, предмет на процесните фактури между продавача и купувача по договора, нито има данни къде и от кого са предадени стоките по предходните доставки. За доказване на процесните доставки от съществено значение е движението, транспортирането, предаването и приемането на стоките. След като предаването на стоките не е доказано, то няма и реално извършени доставки. При положение, че липсват доказателства за реално получена облагаема доставка, изискването на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС не е изпълнено и във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС не може да възникне право на приспадане на данъчен кредит.

Неоснователно е позоваването на практиката на СЕС по дело С -80/11 и дело С 142/11, в които решения се обсъжда добросъвестност по отношение на предходните доставчици, доколкото в случая не е реално осъществена пряката доставка, защото няма доказателства за предаване на стоките между получателя и издателя на процесните фактури. Възражението за нарушаване на принципа на данъчен неутралитет на ДДС в издадения и влязъл в сила ревизионен акт на [фирма] (корекция на дължим ДДС по получени доставки, без да е коригиран начислен ДДС по извършени доставки) не може да е предмет на съдебен контрол в настоящето производство.

Въз основа на горното, правилно и законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по процесните доставки от [фирма] и оспорването следва да се отхвърли като неоснователно.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК на ответника се дължат разноси в размер на 3825 лева, представляващи юрисконсултско възнаграждение, определено по реда на чл. 7, ал. 2, т. 4, вр. чл. 8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, Първо отделение, 43 - ти състав,

### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** оспорването по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], представявано от управителя С. Б. С. на ревизионен акт №29001100151 от 06.02.2012г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С., в частта на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 144 030.34 лева главница и лихви в размер на 26 104.13 лева за данъчни периоди от месец ноември 2009г. до

месец януари 2010г.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя С. Б. С. да заплати на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП сумата от 3825 (три хиляди осемстотин двадесет и пет) лева, разноски за съдебното производство.

Съдебното решение подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република Б. в 14 - дневен срок от съобщаването му на страните.

**СЪДИЯ:**