

РЕШЕНИЕ

№ 3547

гр. София, 27.05.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 22.04.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Макрина Христова и при участието на прокурора КОСТОВ, като разгледа дело номер **7823** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс, вр. Закона за данък върху добавената стойност. Образувано е по жалба от [фирма], против потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С., с Решение № 1389/12.06.2012 г. Ревизионен акт №[ЕИК]/12.03.2012 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С..

В съдебното производство оспорващият не е представляван, както от едноличния собственик на дружеството, така и от неговия търговски пълномощник (пълномощно на л. 213 от делото). Последният, с писмена молба (л. 212) е заявил искане за допускане на счетоводна експертиза, но след редовно призоваване на дружеството – жалбоподател не се явява в проведените съдебни заседания. В жалбата твърди наличие на пороци на ревизионния акт, така както са очертани в чл. 160, ал. 2 ДОПК. Като се коментират норми от ЗДДС и се възпроизвеждат констатациите на ревизиращите се счита, че доставките, по отношение на които е претендиран данъчен кредит за извършени, реално, облагаеми са, за тях са издадени редовни счетоводни документи – фактури, които са включени в дневниците за продажби и в СД, поради което са били изпълнени условията на чл. 68 ЗДДС. Нарушаването на процесуалните разпоредби е обосновано с доводи за неспазване на процедурата по чл. 32 ДОПК, относно опитите да бъдат извършени насрещни проверки на издателите на процесните спорни фактури. Освен счетоводна експертиза, в хода на съдебното производство жалбоподателят не е ангажирал други доказателства.

Ответникът – директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., чрез юрисконсулт оспорва жалбата, позовавайки се на изложените в решението съображения. Желаете присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Прокурорът от Софийска градска прокуратура дава заключение за правилност и законосъобразност на обжалвания ревизионен акт.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема за установено от доказателствата по делото следното.

Процесната ревизия е възложена с редовно издадена от компетентен орган по приходите ЗВР № 1103017/10.03.2011 г. Проверени са, с оглед задължения по ЗДДС данъчните периоди: от 01.01.2007 г. до 31.01.2011 г. Ревизионното производство е било временно спряно, по искане на дружеството и след възобновяването му е съставен в срок РД № 11119998/05.12.2011 г. (л. 124 от делото), срещу който, след редовно връчване не е било подадено възражение. С оспорения и издаден въз основа на доклада Ревизионен акт №[ЕИК]/12.03.2012 г., (л. 28) компетентен орган по приходите (З. № К-1111998/22.12.2011 г. – л. 86) е установил допълнително задължения за ДДС, след като са извършени корекции на декларираните от дружеството резултати за данъчни периоди: от 01.01.2007 г. до 31.05.2008 г.; м. 07.2008 г.; от 01.10.2008 г. до 30.11.2008 г.; от 01.01.2009 г. до 30.09.2009 г.; от 01.11.2009 г. до 31.01.2011 г. Задълженията са определени в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит, в общ размер на 586 763 лева, като върху тази сума са начислени лихви, в размер на 196 584 лева. Не е признато упражнено от [фирма] право на приспадане на данъчен кредит, за следните данъчни периоди, съответно, относно фактури, издадени от доставчици, както следва:

- за м. 01.2007 г. ДДС - 3 414,96 лв. по фактури, издадени от [фирма];
- за м.м. 02, 03, 04, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12.2007 г. ДДС - 97 391 лв., начислен в издадени от [фирма] фактури;
- за м. 05.2007 г. ДДС - 41 011 лв. по фактури, издадени от [фирма] и от [фирма];
- за м. 12.2007 г. ДДС - 10 061,17 лв. по фактури, издадени от „Г.

ОФИС „Е.;

- за м. 01.2008 г. ДДС - 5 983 лв. по фактури, издадени от [фирма];
- за м. 02.2008 г. ДДС - 6 216 лв. по фактури, издадени от [фирма];
- за м. 03.2008 г. ДДС - 16 426 лв. по фактури, издадени от [фирма];
- за м. 04.2008 г. ДДС - 2 231 лв. по фактури, издадени от „В.-

61” Е. и от [фирма];

- за м. 05.2008 г. ДДС - 5 825 лв. по фактури, издадени от [фирма];
- за м. 07.2008 г. ДДС - 5 799 лв. по фактури, издадени от [фирма];
- за м. 10. и м.11. 2008 г. ДДС - 16 426 лв. по фактури, издадени от [фирма];
- за м. 01.2009 г. ДДС - 18 607 лв. по фактури, издадени от [фирма];
- за м. 02 и 03.2009 г. ДДС - 11 005 лв. по фактури, издадени от

[фирма];

- за м. 04.2009 г. ДДС - 28 055 лв. по фактури, издадени от „Н.

КОМПЛЕКТ” Е. и от [фирма];

- за м. 05.2009 г. ДДС - 23 379 лв. по фактури, издадени от [фирма], от [фирма] и от [фирма];

- за м. 06.2009 г. ДДС - 9 345 лв. по фактури, издадени от „Н.

КОМПЛЕКТ” Е. и от [фирма];

- за м.м. 07, 09 и 11.2009 г. ДДС - 46 655 лв. по фактури, издадени от [фирма];

- за м. 08.2009 г. ДДС - 13 078 лв. по фактури, издадени от [фирма] и от [фирма];
- за м. 12.2009 г. ДДС - 13 943 лв. по фактури, издадени от „С. Н.” Е. и от [фирма];
- за м. 01 и 02.2010 г. ДДС - 3 564 лв. по фактури, издадени от [фирма];
- за периодите от м. 03 до м. 12. 2010 г. ДДС - 148 622 лв. по фактури, издадени от [фирма];
- за м. 01.2011 г. ДДС - 26 143 лв. по фактури, издадени от [фирма].

Процесуалните действия, които са били извършени от органите, извършили ревизията са описани подробно в РД и са обсъдени от решаващия административен орган. В ревизионния доклад са отразени констатации, относно всеки един от доставчиците, като за отделните данъчни периоди са направени заключения и изводи за липса на доказателства, че документираните с фактурите доставки действително са били извършени.

Прави впечатление, че от страна на „Ве груп” не са били представени редица счетоводни и други документи, описани в РД, л. 127 от делото. Документите не са представени и по делото. Направени са опити за извършване на насрещни проверки на всички „доставчици”, издали процесните спорни фактури. След изпълнение на процедурата, указана с чл. 32 ДОПК не са били намерени, съответно не са били извършени проверки на счетоводствата на следните дружества и ЕТ: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]. В хода на ревизията пълномощникът на [фирма] е бил уведомен (ИПДПОЗЛ, изх. № 10-53-06-1410-1/28.10.2011 г.), че доставчиците не могат да бъдат отрити на декларираните от тях адреси, поради което е необходимо съдействието му. Същите търговци, както и останалите „доставчици” не са били открити и от вещото лице, изготвило заключението на съдебносчетоводната експертиза (протокол на л. 256). Предоставените от ревизираното лице счетоводни и други документи, както и невъзможността да бъдат извършени проверки на доставчиците са дали основание на ревизиращия епик да приеме, че не може да се установи: действително извършване на доставки на стоки и/или на услугите, документиран с издаването на спорните данъчни фактури; начисляването на данъка; разплащането; наличието на техническа и кадрова обезпеченост за извършването на доставките.

Опитите за насрещни проверки са дали частично резултати в следните случаи.

За доставчика [фирма], от чието име са издадени четири от процесните фактури с начислен ДДС в общ размер на 6 286 лв. са представени от управителя: копия на исканите фактури, протоколи, обр. № 19 за извършените СМР; договори и анекси между „Ве груп” и „Р. 2007”; хронологичен регистър на партидата на „ВЕ Г.” - сметка 411/9, като е посочено, че всички разплащания са извършени по банков път, но не са приложени доказателства за това. Изследвайки представените документи ревизиращите са констатирали, че аналитичният регистър не е подписан и подпечатан, не е посочено лицето, което го е съставило и следователно не може да служи като доказателство за редовно водена като цяло счетоводна отчетност. Посочено е още, че дружеството има установени задължения към Бюджета, в особено големи размери.

Представени били също фактури и договори с [фирма], за превъзлагане на услуга, без никакви документи, относно разплащане и осчетоводяване. Този предходен доставчик е и пряк доставчик на „ВЕ Г.” и по отношение на него е установено, че е deregистриран по ЗДДС на 18.06.2010 г., има

невнесени задължения към Бюджета, в особено големи размери, няма назначен персонал, с който да извършва декларираните доставки, няма данни за дължими и/или внесени вноски за ДОО, за ЗО и др.

За [фирма] са били предоставени: копия на исканите фактури; протоколи, обр. № 19 за извършените СМР; договори между ревизираното лице и [фирма]; оборотни ведомости, справки- декларации и др. Дружеството е декларирано, че превозът и вложените при СМР материали са за сметка на ревизираното лице [фирма]. Констатирано е, че представеният аналитичен регистър не е подписан и подпечатан, не е посочено лицето, което го е съставило, поради което е прието, че той не може да служи като доказателство за редовно водена като цяло счетоводна отчетност. След проверка в информационния масив на НАП е установено, че на дружеството е извършвана ревизия, в резултат на която са начислени задължения за ДДС в особено големи размери и невнесени задължителни осигурителни вноски. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС, по инициатива на данъчен орган, на 29.10.2010 г. Отбелязано е още, че представените доказателства сочат, че три от предходните на [фирма] доставчици се явяват преки доставчици на ревизираното лице „Ве груп” - [фирма], [фирма] и [фирма]. Извършени са насрещни проверки и на предходни доставчици: [фирма] и [фирма], които не са били открити първоначално. Впоследствие, за [фирма] са представени документи, анализът на които е мотивирал ревизиращите да приемат, че не са извършени доставки. И двете дружества са били deregистрирани по ЗДДС, по инициатива на данъчен орган.

За доставчика [фирма]” са представени следните документи: копия фактури; протоколи, обр. № 19 за извършените СМР; договори между ревизираното лице и „Н.Ц.Б. комплект”; оборотни ведомости; банкови

Извлечения; трудови договори; ведомости за заплати; фактури и договори с предходни доставчици и др. Дружеството е декларирано, че транспортът е бил за сметка на ревизираното лице „ВЕ Г.”. Така получените документи са мотивирали органите по приходите да обобщат, че: аналитичният регистър не е подписан и подпечатан и следователно не може да бъде достоверен и не представлява доказателство за редовно водена счетоводна отчетност като цяло. Посочено е още, че: на дружеството е извършвана ревизия, в резултат на която са установени задължения за ДДС, в особено големи размери и невнесени задължителни осигурителни вноски; дружеството е deregистрирано по ЗДДС, по инициатива на данъчен орган, на 03.03.2010 г. Извършени са насрещни проверки и на предходни доставчици – [фирма], „Б. Е., [фирма] и [фирма], който се е идентифицирал и като пряк доставчик на [фирма]. Отражено е в РД, че: А. Г., като собственик на [фирма] е прехвърлил фирмата на 24.04.2009 г., на „А. 74” – В. и е предал всички документи на правоприемника; [фирма] не е открито на декларирания адрес; [фирма] не е открито на декларирания адрес.

[фирма] са представени следните документи: копия на исканите фактури; протоколи, обр. № 19 за извършените СМР; договори между ревизираното лице и [фирма]; оборотни ведомости; банкови извлечения; фактури и договори с предходни доставчици и други документи.

Представеният аналитичен регистър не е бил подписан и подпечатан. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС, по инициатива на орган по приходите, на 30.08.2011 г. Установени са т. нар. „предходно доставчици”: [фирма]; [фирма], [фирма],

[фирма], [фирма], [фирма], [фирма], от които първите четири са се идентифицирали и като преки доставчици на „ВЕ Г.“, по част от издадените фактури, които са спорни. По отношение останалите три дружества са направени опити за насрещни проверки, но дружествата не са били открити.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, в резултат на извършената проверка за законосъобразност, след обсъждане на доказателствата и на доводите на страните, съобразно изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, след като съобрази и заключението на счетоводната експертиза, формира следните изводи по съществуването на спора.

Жалбата от пряко засегнатото юридическо лице, предвид датата на съобщаване на валидно постановеното Решение № 1389/12.06.2012 г. е процесуално допустима, за да бъде разгледана, но е неоснователна.

Вещото лице по счетоводната експертиза е отговорило на поставени от жалбоподателя въпроси, както съответно е посочило в заключението си (л. 245 и сл. от делото), че: по време на проверката на място, в счетоводството на жалбоподателя, не са представени осчетоводявания за всички фактури, поради което не може да отговори, дали счетоводството му е водено редовно, респ. – осчетоводени ли са всички процесни фактури и по кои сметки; не разполага с данни, дали всички процесни фактури за включени в дневниците за покупки и в СД, подадени от жалбоподателя. За отговора си по задача № 6, в съдебно заседание вещото лице уточнява, че са представени договори за реализация на стоки, количествено – стойностни сметки, но отново уточнява, че „не са представени като цяло данни за осчетоводяване на фактурите и цялото счетоводство на жалбоподателя, поради което не може да каже конкретно, какво е количеството на закупените стоки и какво на продадените впоследствие. Съдът приема, че заключението не опровергава изводите на ревизиращите и на ответника, съответно – не допринася за доказване на и без това неконкретизираните твърдения на оспорващия против ревизионния акт. Относно описаните в настоящото решение и в РД документи, които са били предоставени от част от процесните доставчици, макар след изтичане на определените им с ИПДО срокове Съдът приема, че са съставени за нуждите на ревизията, понеже (както се каза по – горе), като частни документи дори не са оформени със задължителните реквизити – име и подпис на съставителя, дата на съставяне.

Практическият смисъл на ДДС, като косвен, многофазен и некумулятивен данък е да бъде начисляван по конкретна доставка на стока или на услуга и да се включва еднократно в крайната цена, а облагането само на добавената стойност да се постига, чрез приспадане на данъчен кредит от страна на получателя. Условието, които следва да изпълни данъчен субект, претендиращ право на данъчен кредит са изброени алтернативно в чл. 71 ЗДДС. Както в отменения ЗДДС, така и в действащия понастоящем правото на приспадане на данъчен кредит задължително е предпоставено от наличието на доказателства за реално извършена доставка на стока или на услуга. Поради това не е достатъчно само да е издадена данъчна фактура и да са извършени съответните отразявания в счетоводството на доставчика и на получателя. Нормата на ал. 5 от чл. 70 ЗДДС въвежда като самостоятелно основание за отказ на право на данъчен кредит неправомерното начисляване на данък. За неправомерно следва да се счита начисляване тогава, когато посоченият в данъчната фактура

доставчик не е престираал стока или услуга, а само привидно е създад впечатление за такава престация. С други думи, преценката за наличието на реално осъществена доставка е изискване за упражняване право на данъчен кредит. Извършването на такава преценка е резултат от внимателен анализ на установените в хода на ревизията факти и съпоставянето им с обективната действителност, какъвто за процесния ревизионен акт е направен. Според характера и предмета на фактурираните доставки, на изследване подлежи както действителната възможност на доставчика (ресурсна и кадрова обезпеченост) да изпълни уговорената сделка, така и обстоятелството, дали между него и „получателя“ е извършено прехвърляне владението (собствеността) върху стоката, респ. дали е извършена услугата. По делото, от страна на жалбоподателя не бе проведено успешно доказване на правнозначимите факти. Първата група издатели на процесните спорни фактури не са били намерени на декларираните адреси, както от ревизиращите, така и от вещото лице. Невъзможността да бъдат направени счетоводни проверки на място, на всички документи, съставляващи счетоводството им е пречило и извършването на анализ, относно „движението“ на стоките – разполагаемост със същите, счетоводно отразяване на „доставките“, прехвърляне владението (собствеността), респ. анализ на фактическата възможност на доставчиците на услуги да извършат тези, за които са се уговорили с представените договори. Простото отразяване на фактурите в съответните дневници за продажби и в С. по ЗДДС не води до категоричен и еднозначен извод, че по отношение на документираните доставки е възникнало данъчно събитие, по смисъла на чл. 25, ал. 1, ал. 2 ЗДДС, респ., че за посочените във фактурите доставчици се е породило правото да начисляват ДДС, на посочените в закона основания. Констатациите на вещото лице (таблици – приложение) за извършени частични плащания по част от фактурите и за представени банкови извлечения, не са достатъчни да опровергават горните мотиви. В процесните случаи, формалното съответствие на спорните фактури с установените в ЗДДС изисквания за форма не е единствено и достатъчно основание, за да бъде признато на жалбоподателя правото на данъчен кредит. По време на ревизията са положени максимални усилия да бъдат проверени обективно, пълно и всеотстранно обстоятелствата, релевантни за спорните фактури, като включително са били направени опити за проверки на предходни доставчици, за част от които е констатирано, че са звена от „веригата“ за документиране на нереални доставки. Не са допуснати нарушения на административнопроизводствените правила, за каквито се твърди в жалбата. Дори да бъде прието, че по време на ревизията не са били спазени стриктно всички изисквания на чл. 32 ДОПК, впоследствие, както пред решаващия административен орган, така и пред Съда оспорващото дружество е разполагало с всички, предвидени в процесуалния закон способности, за да преодолее ненамирането на „доставчиците“. Всички събрани служебно и предоставени от дружеството – жалбоподател на ревизиращите органи доказателства, включително и косвените, относно статуса на издателите на

фактурите (дерегистрации по ЗДДС, задължения към Бюджета) са обсъдени подробно в РД и в решението на ответника. Съдът възприема изцяло крайните изводи за липса на основания да бъде признато претендираното право на данъчен кредит, начислен в процесните фактури. С оспорения ревизионен акт правилно и законосъобразно, в съответствие с доказателствата е отказано на дружеството – жалбоподател това право. Д. кредит е бил начислен неправомерно, тъй като не е доказано настъпването на данъчни събития - получаване (извършване) на услугите, които са отразени във фактурите. При липсата на тези условия правното основание за отказа е чл. 70, ал. 5, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1, вр. чл. 25, ал. 2, вр. ал. 1, вр. чл. 9, ал. 1 и ал. 2, т. 3 ЗДДС.

По горните съображения жалбата, като неоснователна и недоказана следва да бъде отхвърлена, а в полза на ответника да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение, което Съдът определя, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. на 12 185 лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14^{-ти} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от [фирма], против потвърдения от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С., с Решение № 1389/12.06.2012 г. РЕВИЗИОНЕН АКТ №[ЕИК]/12.03.2012 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С..

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица]блок 3, вход „Б”, ет. 2, ап. 6, представлявано от управителя Ю. Б. А. да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 12 185 лв. (дванадесет хиляди и сто и осемдесет и пет лева).

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

СЪДИЯ: