

РЕШЕНИЕ

№ 4219

гр. София, 26.09.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 02.05.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенарова и при участието на прокурора Павлов, като разгледа дело номер **9775** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителен процесуален кодекс /ДОПК/.

Делото е образувано по жалба на [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място],[жк][жилищен адрес] чрез К. М. П., в качеството на управител срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/20.07.2010 г., издаден от Е. М. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., в частта, потвърден с Решение № 1814/29.11.2010г. на директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, при Централно управление на Национална агенция за приходите.

С РА е оспорва в частта на отказан данъчен кредит за данъчен период м. 11.2009 г. в размер на 23 300,00 лв. по фактура № 146/30.10.2009 г., издадена от [фирма] с предмет на доставката продажба на стока - ботуши.

Становища на страните:

С жалбата и в хода на устните състезания се иска РА да бъде отменен в обжалваната му част по съображения за допуснати процесуални нарушения –взето е предвид обстоятелство – наличието на големи задължения към бюджета на прекия доставчик и неговите подизпълнители, възникнало след ревизирания период, както и неправилност на изводите на ревизиращите органи за недоказана доставка по смисъла на чл.6, ал.1 ЗДДС по процесната фактура. Позовава се на изпълнение от страна на дружеството-жалбоподател на изискванията по чл.568,ал.1,т.1 , чл.6 и 9, чл.6, чл.71 и чл.25,ал.2и ал.4 ЗДДС, а нередовности при доставчика и неговите подизпълнители не могло да влияят на неговото право на приспадане на данъка.

Ответникът - директор на Дирекция „ОУИ“ чрез процесуален представител счита жалбата за неоснователна, моли да бъде отхвърлена и се присъди юрисконсулско възнаграждение.

Прокурорът дава заключение за неоснователност на жалбата.

По делото са приети доказателствата по административната преписка, не е допуснато изслушването на заключение на вещо лице, тъй като дружеството поставя въпроси, по които не се спори от другата страна – относно счетоводното отчитане на процесната фактура в счетоводството му, а относно реалността на доставката не излага нови относми факти, които да се установят.

Съдът, като взе предвид приетите по делото доказателства, становищата и възраженията на страните, и след цялостна служебна проверка на оспорения акт по реда на чл.160,ал.2 ДОПК, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата до съда е подадена на 13.12. 2010 г., като срокът за обжалване по чл.156, ал. 1 ДОПК, е спазен предвид връчване на решението на ответника на 02.12.2010г. Този извод следва и от издаването на Решение №1814/ 29.11.2010г. по подадена жалба с дата 15.10.2010г. по административен ред, с което е потвърден РА в обжалваната пред съда част. Срокът за произнасяне по чл. 155, ал. 1 от ДОПК е до 29.11.2010г., на която дата е постановено и решението на ответника. Последното като издадено в срок и от компетентен орган, по подадена в срок жалба и срещу акт, който подлежи на обжалване по административен ред, то следва извод, че от връчването му е започнал да тече срок в полза на дружеството за обжалване пред съд по чл.156,ал.1 ДОПК.

При тези изводи, жалбата по делото като процесуално допустима, следва да бъде разгледана по същество.

По наличие на основания за нищожност на РА в обжалваната му част и спазване на предвидената форма и процесуални правила в производството по издаването му, съдът намира следното:

Ревизионно производство е допустимо, тъй като е спазен срокът по чл. 109 ДОПК за образуването му, предвид датата на издаване на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №1002369/18.03.2010г. (л.104), връчена на 06.04.2010г., с обхват установяване на задължения и по ЗДДС за периода от 01.07.2009- 31.03.2010г.

Ревизионното производство е и законосъобразно образувано, тъй като ЗВР, е издадена от компетентен орган – М. Р., заемаща длъжността началник на сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ на ТД на НАП - С., както и за определяне на компетентен да издаде ревизионния акт орган по приходите - Заповед № К 1002369 / 23.06.2010г., издадена от същия орган, надлежно овластен по чл.112,ал.2,т.1 ДОПК, съгласно изричната заповед за това на директора на същата на ТД – Заповед № РД -01-6/04.01.2010г., предвид възложените функции поименно на този орган по посочените разпоредби. ЗВР и заповедта за определяне на компетентен орган имат необходимото съдържание съответно по чл. 113, ал. 1 и чл.119,ал.2 от ДОПК, с което е спазена изискуемата от закона форма за издаването им.

На основание чл. 110, ал. 2 от ДОПК, ревизията е съвкупност от действия на органите по приходите, насочени към установяване на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. Ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизията /чл. 112, ал. 1 от ДОПК/, като чл. 114, ал. 1 от

същия кодекс установява начален момент на ревизията – датата на връчване на заповедта за възлагане, срокове за извършване на ревизията и основания за удължаването им. Предвид датата на връчване на ЗВР на 06.04.2010г. с първоначален срок до 2 месеца от датата на връчването ѝ, то е спазен законоустановения срок за извършване на ревизията по чл. 114 от ДОПК.

Издадени са предвидените актове в хода на ревизионното производство във връзка с установяване на задълженията за данъци - Ревизионен доклад № 1002369/21.06.2010г., връчен на 25.06.2010г. и Ревизионен акт № [ЕГН]/ 20.07.2010г., връчен на 12.10.2010г. Издаването на РА е съобразено с правото на възражения срещу РД, каквото не е подадено от дружеството.

По тези съображения, съдът намира, че ревизионното производство е проведено в предвидените от закона срокове, като са спазени и сроковете за издаване на ревизионен доклад и ревизионен акт по чл. 117, ал. 1 и чл. 119, ал. 3 от ДОПК – съответно 14-дневен от датата на приключване на ревизията и 14-дневен от изтичането на срока за подаване на възражение срещу ревизионния доклад, или от датата на подаване на такова.

Посочените актове са постановени от органите по приходите, надлежно определени със съответните заповеди по чл. 113 и чл. 119 от ДОПК: съответно от Е. Н. и Х. М., издали и подписали РД и от Е. Н. - издател на РА.

Ревизионен доклад № 1002369/21.06.2010г., представляващ акт по чл. 21, ал. 3 от АПК, има необходимото съдържание по чл. 117, ал. 1 от ДОПК, с което също е спазена предвидената в закона форма за издаването му, а предвид и липсата на констатация за нарушаване на процедурата по издаването му, на основание чл.171, ал.1 АПК вр. пар.2 ДР на ДОПК, същият е доказателство пред съда/оборимо/ за съдържащите се в него констатации. Предвид издаването на РД и заповед за определяне на компетентен орган да издаде РА, както и формалното му съдържание, то следва извод, че Ревизионен акт Ревизионен акт №[ЕГН]/20.07.2010г., представляващ индивидуален административен акт по смисъла на чл. 21, ал. 2 от АПК, е издаден от компетентен орган и в рамките на предоставените му от закона правомощия по чл.119-120 от ДОПК, като е спазена предвидената форма, изложени са правни и фактически съображения за установените задължения на дружеството.

Неоснователни са доводите в жалбата за допуснато съществено нарушение на процесуалните правила като са изложени в мотивите на РА обстоятелства за наличие на задължения в особено големи размери, установени извън ревизирия период. В мотивите на РА е взет предвид РА № [ЕГН]/02.12.2009г. за извършена ревизия на доставчика [фирма] и задължения към бюджета към 11.02.2010г. в размер на 148 553,53лв.Този факт е обсъден заедно с всички останали, събрани в ревизионното производство, и не съставлява самостоятелно основание за непризнаване на правото на данъчен кредит. Невземането предвид на опсочено обстоятелство в Протокол № 914/09.09.2009г. за извършена насрещна проверка и установеното с него обстоятелство, че през м. 05.2009г. доставчикът [фирма] е напуснал сградата в [населено място], на [улица], ще бъде обсъдено при материалната законосъобразност на РА, както и доводите за наличие на кадрова и техническа обезпеченост на подизпълнителите на прекия доставчик.

По изложените до тук съображения, съдът намира, че не са допуснати процесуални нарушения в хода на ревизионното производство, нарушаване на правата на защита на дружеството, както и други нарушения, водещи до нищожност на обжалвания акт

поради некомпетентност или съществени процесуални нарушения.

По материалната законосъобразност на РА в обжалваната част, предвид доказателствата, доводите на страните и относимите правни норми, съдът намира следното:

За данъчен период м. 11.2009 г. дружеството е приспаднало данъчен кредит в размер на 23 300,00 лв. по фактура № 146/30.10.2009 г. (л.181), издадена от [фирма] с предмет на доставката продажба на 1000 чифта ботуши на стойност 116 500лв. и ДДС 23 300лв. , общо 139800лв. Към ревизирия период и в хода на ревизионното производство, управител на дружеството-жалбоподател е Е. К. Б., видно от справката от Търговския регистър на л. 25 от делото.

За установяване на реалността на доставката на доставчика [фирма] е извършена насрещна проверка, за резултатите от която е съставен Протокол № 1005208/29.05.2010 г. (л. 169). В мотивите на протокола е констатирано, че по връчено искане за предоставяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ -№ 10-53-06-4167/29.04.2010г. (л.176) на доставчика са представени писмени доказателства, подробно описани в протокола и от значение за установяване на реалността на доставката по спорната фактура.

От представените от доставчика доказателства се установява следното:

-От представеното идентично копие от процесната фактура (л. 181) доказват, че К. Е. е издало спорната фактура, органите по приходите приемат за доказано и извършеното плащане – с разходен касов ордер на л. 194.

-Представена е стокова разписка за получени стоково материални ценности - ботуши 1000 чифта на обща стойност 139 800лв. (л.181). За мястото на предаване на стоката е представена декларация (л.192) , в която се посочва изрично, че от доставчика на получателя в склада на получателя в [населено място], на [улица] е предадена стоката по процесната фактура - 1000 чифта ботуши в 15:30ч. на 30.10.2009г., пакетирани в картонени кутии 12x829x850 см., стек по десет кутии. Декларацията на л.185 от делото е изготвена от упълномощено лице на доставчика – Е. Б., която е и управител на дружеството-жалбоподател и е представила в хода на ревизията декларация за свързаност с доставчика;

- В друга декларация на л.192 от делото от името на доставчика [фирма] като упълномощено лице Е. Б., управител и на дружеството-жалбоподател декларира, че [фирма] е продало на дружеството -жалбоподател 1000 чифта ботуши, произведени и пакетирани в цеха на [фирма] в [населено място] и от подизпълнител [фирма] по фактури № 2261/24.11.2008 г., № 2269/27.11.2008 г. и № 2280/29.11.2008 г. Материалите за производството им са закупени от [фирма] по фактури № 17/20.03.2007 г. и № 201/30.11.2007 г. от [фирма] и по фактура № 08/23.03.2007 г. от [фирма]. Декларира се и обстоятелството, че транспортирането на стоката от [населено място] до [населено място] и между складовете на [фирма] / [улица]/ и [фирма] / [улица]/ е извършено с лично МПС - „Форд Ескорт-комби" с рег. [рег.номер на МПС] с шофьор Е. Б., която едновременно изпълнявала длъжности на материално отговорно лице и в К." Е. и дружеството-жалбоподател. Представени са и фактурите от [фирма], [фирма] и [фирма], както и свидетелството за лекия автомобил.

-Относно подизпълнителя [фирма], след проверка в системата на НАП, в ПИНП от 26.05.2010г. (л.169) е констатирано, че същият не разполага с необходимия персонал за извършване на доставките по трите фактури, издадени на [фирма], не са налице и данни същите да са извършени от подизпълнител. Предмет на доставката по фактури

№ 2261/24.11.2008 г., № 2269/27.11.2008 г. и № 2280/29.11.2008 г. – на л. 182-184 са „ушиване, монтиране на саи и поставяне на аксесоари”, теглене, сглобяване и лепене на саи към ходила” и „финиширане и пакетиране”.

- Представени са четири трудови договора с работодател [фирма] с дати 10.06.2009г., 20.09.2007г. и от 08.10.2008г. сключени преди ревизирия период, а четвъртият договор е с дата 02.11.2009г. е неотнотим, тъй като процесната фактура е с по-ранна дата - 30.10.2009г., на която дата се твърди и фактическото предаване на стоката. Трудовите договори са за длъжностите „шивачка” и „теглич”.

-Представен е договор за наем от 01.01.2007г. за срок от две години от датата на сключването му, между [фирма] като наемател и [фирма] като наемодател за недвижим имот 15 кв.м. от първи етаж и помещение от втори етаж на сграда в [населено място], [улица]. В мотивите на ПИИП от 26.05.2010г. по този договор за наем е установено, че е съставен Протокол 914/09.09.2009г. при предходна ревизия на [фирма] в който е посетен адреса по наемния договор, собственост на едноличния търговец, а след проведен разговор със счетоводителката му, приемат за установено, че от м. май 2009г. не съществува цех за производство на обувки, стопанисван от [фирма].

По договор за наем от 15.10.2008г. за срок до 28.02.2012г. между три физически лица като наемодатели и [фирма] като наемател за имот в [населено място], на адрес ул. С. С. – партерен етаж, без квадратура на имота, са представени и сметки за изплатени суми по граждански договори с дата 15.10.2008г. – за наем на физическите лица Ц. К. (6 бр.) Л. К. (4 бр.), М. С. (6 бр.) за наеми за периода от май до октомври 2009г. , посочените лица са посочени като наемодатели по договора за наем от 15.10.2008г.

-Управителят на дружеството-жалбоподател Е. Б. е представила декларация за свързани лица –л. 193/194, с [фирма], с която се и декларира, че при сделки с посоченото дружество са спазвала принципа на пазарните цени.

-По ИПДПОЗЛ за прекия доставчик е представена и оборотна ведомост на [фирма] за м. 10. 2009г. – л. 178/179, в която по сметки 303 „Продукция” и 304 „Стоки” (л.178)- не са посочени начални и крайни салда и не е отразено движение за месец 10.2009г., през който е издадена фактурата.

- За техническата обезпеченост от доставчика е представен протокол, съгласно който [фирма] предоставя за отговорно пазене на [фирма] :Преса 1бр., шлиц автомат1 бр. В протокола за насрещната проверка на л. 169 е констатирано, че при предходна ревизия на [фирма] е установено, че към 29.09.2009г. разполага стелажи, барплотове, кафе-машинии, кафе оборудване, компютри, траш машина, шевни машини, шанц машина, преса, на обща цена 122 890 лв., които съгласно декларация на дружеството се намирили на адрес [населено място], [улица], като при тази проверка от страна на [фирма] не бил представен документ за собственост на имот на посочения адрес или договор за наем.

По ПИП № 10-53-06-4167/26.05.2010 г. е направен извод, че [фирма] няма техническа и кадрова обезпеченост да изпълни доставката по процесната фактура. Посочено е в същия протокол, че с РА № [ЕГН]/02.12.2009 г. е извършена ревизия на [фирма] с резултат ДДС за внасяне в особено големи размери, а при ревизията са извършени насрещни проверки на доставчици, които са регистрирани по ЗДДС лица и с големи задължения към бюджета.

Ревизиращите органи са събрали доказателства и за източниците на средства на дружеството, тъй като за плащането по процесната фактура е издаден фискален касов

бон за плащане в брой. Съгласно писмени обяснения на управителя на дружеството-жалбоподател – Е. Б., дейността на дружеството е търговия с обувки и материали, свързани основано с производството на обувки, а на 22.06.2009 г. е осъществена от страна на дружеството вътреобщностна доставка (ВОД) за контрагент от Румъния с предмет на доставката – ботуши, за което е получен аванс по Договор № 27/22.06.2009 г. – л. 146/147, подписан между дружеството-жалбоподател като продавач и дружество със седалище Румъния („М. Т. S.R.L“) – като купувач. Съгласно договора, авансово са платими в брой 94 155.00 евро на датата на подписване на договора, за което е представен приходен касов ордер от дружеството-жалбоподател към договора – л.146/147 за сумата от 195 583,00лв.

Във връзка с договора с румънското дружество, в ревизиращите органи се позовават в РД и в РА на извършена проверка при предходна ревизия и получен отговор от румънската данъчна администрация, в който се твърди, че стоките не са били получени от румънското дружество (фирма SC M. T. S.R.L), това дружество не е имало бизнес отношения с фирма [фирма] от България и не е извършила никакви вътреобщностни придобивания от нея и за това не са били декларирани и платени от него, стоките не са били доставени на румънския търговец, няма информация относно транспорта на стоките, не може да се потвърди фактурираната и **платената сума**, няма информация за лицето направило поръчките, данъка не е деклариран или платен.

По изложеното за насрещната проверка на румънския търговец, което не е спорно, от страна на дружеството се представят към жалбата по административен ред декларация от представител на румънското дружество за плащане на сумата от 94 155,00 евро (л. 29) която няма дата съдържа подпис и печат с наименованията на румънския търговец. Представя се и пълномощно от представител на румънския търговец, нотариално заверено на 12.10.2010г. за упълномощаването на Е. Б., - управителя на дружеството –жалбоподател с права за получаване на документи и да подава документи пред НАП и НОИ от името на румънския търговец –л.30, както и друго пълномощно между същите страни, с нотариална заверка на подписа с датат 92.12.2009г. и с права за представителство на румънския търговец пред главно управление на приходната администрация в Б., като подава и подписва документи свързани с проверка на дружеството-жалбоподател и [фирма] със седалище България, [населено място]. Представен е и протокол между румънския търговец и дружеството-жалбоподател с дата 24.07.2009г. за плащане на сумата от 95 155 евро описани банкноти по номинал през периода 22.06.2009г. –до 24.07.2009г. Тези доказателства не са възприети като доказващи плащането на авансовата сума по договор № 27/ 22.06.2009г. в решението на ответника.

Дружеството-жалбоподател в хода на ревизионното производство е декларирало - с писените си обяснения на л. 126, че към момента на предоставянето им, дружеството разполага с налични 960 чифта обувки, належащи се в склад на [улица] [населено място], за който представя договор за наем – л. 140 от делото с дата 05.01.2010г. с Е. А. – наемодател за наем на склад от 40 кв.м. С Протокол № 1002369/04.06.2010 г. (л. 127) за извършена проверка от ревизиращите органи, е констатирано, че на цитирания адрес няма склад стопанисван от [фирма], установени са заложна

къща, бижутерия, казино, търговски обект за продажба на дюнери, закуски и бар „М.“, няма склад стопанисван от дружеството-жалбоподател и същото не е известно на лицата на адреса. При така установеното е прието, че дружеството не разполага със склад и съответно не съхранява декларираното количество стока в наличност като закупено по процесната фактура.

Ревизиращите органи са направили извод, че от представените доказателства и писмени обяснения на управителя на дружеството-жалбоподател не се установяват индивидуализиращи белези за стоката по процесната фактура, тъй като не са представени доказателства за модел, цвят, материя и размер, себестойност, под каква търговска марка се произвеждат, по каква технология и с какви машини. Направен е извод за приспаднал данъчен кредит по фактурата без да има реална доставка на стоката от посочения във фактурата доставчик като и че дружеството не извършва реална търговска дейност. Изложени са правни съображения по чл.6 и за неизпълнение на изискванията по чл. 68, ал.1, т.1 ЗДДС изисквания, на които основания е постановен и отказ да се признае правото на приспадане на данъчен кредит по фактура № 146/30.10.2009г. , издадена от [фирма] с начислен ДДС в размер на 23 300,00лв.

При така изложеното по фактите, съдът намира НЕОСНОВАТЕЛНОСТ на жалбата, поради следните правни съображения:

Предметът на процесната фактура е за доставка на стоки, определени само по своя вид – ботуши, без други индивидуализиращи белези, които не следват и от друго доказателство по делото.

Съдът намира, че фактура № 146/30.10.2009г., издадена от [фирма], с предмет на доставката обозначен само като „ботуши“ в количество 1000 чифта, не обективира с достатъчна яснота данъчно събитие, което да е възможно да се провери, тъй като предметът не е индивидуализиран в достатъчна степен, предвид вида на стоката – например по размер, цвят, материя, търговска марка, и др., както правилно отбелязват ревизиращите органи във връзка с изводите за невъзможност да се установи производството на стоката и себестойността ѝ. Представените доказателства на данъчната ревизия за съпътстващи доставката на стоката по фактурата – за материали, както правилно посочват ревизиращите органи, не водят до извод какви разходи са извършени от доставчика за производство на стоката по количество и вид, и не следва, че доставчика действително е разполагал със собствено производство или закупена стока от същия вид. Освен това е представена и оборотната ведомост за м.10 2009г. – без салда и движение през месеца. Също представената оборотна ведомост за м. 10.2009г. на К. Е. -л.178, не съдържа подпис и име на съставител съгласно изискванията на чл.11 от ЗСч, с оглед отговорността за достоверността на информацията. Следователно, не само по съдържание, но и с оглед липса на лице, което да бъде отговорно за достоверността на фактите по оборотната ведомост, като резултат не е представено годно доказателство за стокова наличност на 1000 чифта ботуши независимо от какъв вид в счетоводството на доставчика [фирма].

Следва извод, че към момента на издаване на процесната фактура, дружеството не е разполагало с каквито и да са стоки от вида по процесната

фактура - 1000 чифта ботуши, на датата на която се твърди, че е извършена продажбата и фактическото предаване на стоката – 30.10.2009г. Освен изложеното, предвид обстоятелството, че по естеството си стоката е обозначена само по своя вид – ботуши 1000 чифта, то прехвърлянето на собствеността настъпва с отделянето на тези вещи от останалите вещи от същия род. В тази връзка по делото са представени доказателства за предаване на стоката от доставчика на получателя – стоковата разписка, която предвид липсата на доказана каквато и да е наличност на стока от същия вид, отразена в счетоводството на доставчика, не следва да бъде ценена като доказателство за реалното предаване на стоката. Не се представиха доказателства и не може да се установи идентичност на стока „ботуши” с такава на доставчика, респективно произведена в друг данъчен период, тъй като стоката по фактурата е определена само по своя вид, без конкретни данни за размер, материал на изработката, търговска марка и др. Следователно, нито органите по приходите нито в хода на съдебното производство е било обективно възможно да бъде извършен анализ на стоковия поток при ревизираното лице или на неговия доставчик с оглед установяване на действителна наличност на предмета на доставката.

След като по делото не са налице доказателства, чрез които се установява осъществяването на пряката доставка по процесната фактура, не се установява и нейната наличност в склад на дружеството, декларирано в хода на ревизията, видно от протокола за проверка от 04.06.2010г. –л.127, то следва и безспорен извод, че не е осъществена доставката по процесната фактура.

Разпоредбата на чл.37,ал.4 ДОПК дава основание на ревизиращите органи да приемат за несъществуващи факти, за които не са представени доказателства, след като надлежно са изискани с ИПДПОЗЛ, което безспорно се доказва по делото по отношение на двете страни по фактурата, респективно твърденията за наличност на закупената стока са опровергани. Съобразно общите правила за разпределяне на доказателствената тежест по чл.154,ал.1 ГПК, дружеството като претендира възникването и законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по процесните фактури, следва да докаже наличието на предпоставките по чл.68 и чл.69 ЗДД за възникване на правото на данъчен кредит и липсата на пречки по чл.70 ЗДДС за упражняването му, и безспорно на първо място реалност на доставката, което не се доказва по делото. При този извод без значение са доказателства за плащането по същата.

Издаването на данъчна фактура, включването ѝ в дневника за продажбите и в справката-декларация за съответния период не е достатъчно, за да възникне претендираното право на данъчен кредит, след като в хода на ревизионното и съдебното производство не са събрани безспорни доказателства, от които да се установи придобиването на съответната стока. Освен това в случая не се касае за авансово плащане. Съгласно чл. 25, ал.6 ЗДДС в относимата редакция за 2009г., когато е извършено авансово плащане преди да е възникнало данъчно събитие по ал. 2, 3 и 4 от същата разпоредба, данъкът става изискуем при получаване на плащането, а съгласно чл. 68,ал.1,т.2 ЗДДС регистрираното лице има право да приспадне данъчен кредит за извършено от него плащане,

преди да е възникнало данъчно събитие за облагаема доставка. Разглежданият случай не е такъв и следва да бъдат преценено възникването на данъчно събитие по общите правила.

Правилно е постановен отказ да се признае правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68,ал.1,т.1 вр. чл.69,ал.1 ЗДДС вр. чл.25, ал.1 и ал. 2 от същия закон, тъй като при извод за липса на доставки по смисъла на чл.6,ал.1 ЗДДС, то фактурата е издадена без да е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл.25,ал.2 ЗДДС.

Така съгласно чл.25,ал.2 ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, а според ал. 5 на датата на възникване на данъчното събитие данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли. Според чл.25,ал.1 ЗДДС данъчно събитие е доставката на стоки и услуги, а доставка на стока по смисъла чл. 6,ал.1 на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. След като не е извършено авансово плащане, за което се дължи данък, то данъчното събитие възниква само при реалното прехвърляне на правото на собственост върху стоката, по вид, количество и качество, уговорена между страните.

В чл.68,ал.1 т.1 ЗДДС е предвидено, че 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 облагаеми доставки, а в ал. 2 - че правото на приспадане възниква, когато данъкът стане изискуем. Съгласно чл.69, ал. 1 от същия закон, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. В случая последната хипотеза касае авансово плащане, която в случая не е налице, тъй като се твърди предаване на стоката на датата на издаване на фактурата.

От понятието данъчен кредит по чл.68,ал.1,т.1 ЗДДС, от определението за доставка по чл.6,ал.1 ЗДДС и за данъчно събитие, за датата на възникване на данъчното събитие и изискуемостта на данъка по чл. 25,ал.1, ал.2 и ал.5 ЗДДС, следва, че при липса на реално осъществена доставка, не е налице данъчно събитие, не настъпва изискуемост на данъка и не възниква и задължение за начисляване, а начисленият данък се явява начислен без правно основание и поради това в нарушение на закона. Липсата на доказателства за реалност на доставката е пречка за признаване правото на приспадане на данъчен кредит за дружеството-жалбоподател.

Не възниква данъчно събитие само при плащане на цялата цена срещу получаване на документите (в случая фактурата), които дават право на купувача да получи стоката, която впоследствие не се доказва по делото да е получена. Тази теза по жалбата, поддържана и в писмената защита, противоречи на чл.6,ал.1 ЗДДС за легалната дефиниция на понятието доставка на стока, което винаги се свързва с прехвърляне на правото на собственост. Основно задължение на продавача на движима вещ е да предаде владението върху същата на купувача в разумен срок, когато не е уговорен

изричен такъв – чл. 319 ТЗ и чл.187, ал.1 от Закона за задълженията и договорите. Поради това съществуването само на документ за продажбата – процесната фактура, без доказателства за изпълнението на задължението за предаване на вещта от продавача - доставчика по сделката, не води до извод за прехвърляне на правото на собственост върху стоката, посочена в същата.

Доводът в жалбата за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, поради издаването на спорната фактура и надлежното ѝ счетоводно отразяване при получателя по сделката, както и че неговото право не може да бъде поставяно в зависимост от нередовност на доставчика, не намира законова опора, тъй като в случая „нередовността“ касае основополагащ елемент на системата на ДДС - реалността на доставката и принципът, че правото на приспадане на данъка може да бъде упражнено само по отношение на действително дължимия или платен ДДС, установен и в практиката на Съда на ЕС (който принцип е обявен още в Решение от 13.12.1989г. по дело C-342/87, G. N. BV, т.13) - извежда се тълкуване, че упражняването на правото на приспадане е ограничено единствено до дължимите данъци, т.е. до данъците, които отговарят на облагаема сделка, или до данъците, които са изплатени, доколкото са били дължими, а правото на приспадане не се прилага към данък, който е дължим, само защото е посочен във фактурата. Посочения принцип съдът счита за изцяло приложим по делото и правилно ревизиращите органи са приели, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит по спорната фактура.

С оглед на всичко изложено, жалбата е неоснователна и съдът следва да постанови отхвърлянето ѝ.

Предвид своевременно направено искане за разноси, съдът следва да присъди такива на ответника съгласно чл.8 вр. чл.7, ал.2, т.4 от Наредбата за адвокатските възнаграждения в размер на 910,00лв.

Водим от изложеното, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК] - [населено място], срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/20.07.2010 г., издаден от Е. М. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., в частта, на отказан данъчен кредит за данъчен период м. 11.2009 г. в размер на 23 300,00 лв. по фактура № 146/30.10.2009 г., издадена от [фирма].

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК] - [населено място], ДА ЗАПЛАТИ по бюджета на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при Централно управление на Национална агенция за приходите сумата от 910,00 (деветстотин и десет) лв. за разноси.

РЕШЕНИЕТО може да бъде обжалвано с касационна жалба или протестирано с касационен протест пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

Административен съдия:

