Р Е Ш Е Н И Е
№ 2866

гр. София, 29.04.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 44 състав,** в публично заседание на 08.04.2014 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Юлия Тодорова

при участието на секретаря Емилия Митова и при участието на прокурора Тафров, като разгледа дело номер **11987** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и сл. от ДОПК.

Жалбоподателят [фирма] ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], съдебен адрес: [населено място] 1151, [населено място], [улица], представлявано от А. Г. П., обжалва Ревизионен акт № [ЕГН]/14.08.2013 г. издаден от орган по приходите при ТД на НАП.

Страната твърди, че ревизионният акт е потвърден с Решение на Директора на Дирекция „ОДОП" - [населено място] № 1861/31.10.2012 г. и установените с него задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 05/2011 г., м. 07/2011 г., м. 08/2011 г., м. 09/2011 г. и м. 12/2011 г.

Счита, че обжалваният ревизионен акт /„РА"/ в посочените по-горе части е незаконосъобразен, немотивиран и необоснован, съставен в нарушение на разпоредби на ЗДДС, ДОПК и изцяло в противоречие с практиката на ВАС и С..

Твърди, че ревизращият екип не е изследвал в цялост фактите по ревизията и представените писмени доказателства.

Едновременно с това, независимо, че формално като основание за отказа на правото на приспадане на данъчен кредит по изследваните доставки, са посочени други основания в обжалвания РА, на практика органът по приходите е изградил фактическите си твърдения и изводите си въз основа единствено на констатации — свои вътрешни убеждения и разсъждения и неоткриване на адрес на един от доставчиците / [фирма]/.

В хода на ревизионното производство при осъществяване на проверките и анализ на наличните документи, не били представени от ответника достатъчно

доказателства, въз основа на които да се направи категоричен и безспорен извод, че доставчиците са [фирма] и [фирма].

В РА е прието, че доставките на стоки са извършени, но не от посочените като доставчици по фактурите лица - [фирма] и [фирма], а от трето лице.

Твърди, че е настъпило данъчното събитие по смисъла на чл. 25, ал. 1 във връзка с чл. 25, ал. 2 от ЗДДС - прехвърлено е правото на собственост върху стоките, предмет на издадените ни фактури, както и че са изпълнени всички законови изисквания за възникване и упражняване на правото на данъчен кредит по горецтираните фактури.

Налага се изводът, че твърденията на органа по приходите, отричащи реалността на доставките, са изцяло немотивирани и произволни. Поддържа и, че в конкретната фактическа обстановка не е налице хипотезата на чл. 37, ал. 4 от ДОПК.

Предвид развалянето на постигнатите между жалбоподателя договорености за доставените от неговия доставчик [фирма] /предишно име [фирма]/ стоки, им били издадени и съответните кредитни известия към процесните фактури от същия доставчик. Тези кредитни известия били представени в хода на ревизионното производство.

Намира, че в конкретната фактическа обстановка за [фирма] са налице всички изисквания на ЗДДС за възникване на правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] /предишно име [фирма]/ и [фирма]. Според жалбоподателя това било така, защото дружеството притежава данъчен документ, съставен в съответствие е изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки, по които лицето е получател /аргумент по чл. 71, т. 1 от ЗДДС/.ДДС е изискуем и фактурата е издадена на валидно правно основание - прехвърляне на собствеността върху стоките. Фактурата е издадена от доставчик, регистрирано по ЗДДС лице. Безспорно е установено от органите по приходите в хода на ревизионното производство, че доставчиците са издали процесните фактури и са начислили ДДС по реда на чл. 86 от ЗДДС. Нормалното развитие и приключване на данъчното правоотношение изисква всяко регистрирано лице, включено в механизма на ДДС да изпълни задълженията си по начисляване и внасяне на данъка, респективно ползване на право на данъчен кредит и приспадането му. Ако се откаже право на данъчен кредит на един субект в размер на платения ДДС, когато друг субект го е начислил като задължение към бюджета, би се стигнало до нарушаване на механизма на данъка, респективно двукратно внасяне на същия и превръщането му в кумулативен косвен данък.

Относно допълнително начислен ДДС в размер на 52 464,37 лева по Протокол № [ЕГН]/15,07.2011 г. за анулиране на ф-ра№10000000726/07.01.2011 г, издадена от [фирма] на [фирма], излага следното:

Съгласно сключен рамков договор [фирма] се задължило да сключва на Софийска стокова борса договори в качеството си на представител на [фирма]. В конкретния случай в хода на ревизионното производство не са събрани каквито и да било доказателства, че са извършили възложените услуги, предмет на издадената от [фирма] фактура №10000000726/07.01.2011 г. Жалбоподателя в писмени обяснения посочил прад ревизиращите, че изпълнение на услуги в обем, посочен в процесната фактура не е приемано от [фирма]. Изцяло в този смисъл са и предприетите от жалбоподателя действия. С Протокол по реда на чл. 116 от ЗДДС анулирали издадената фактура. Същият предоставили на [фирма] и е приет от представител на

Дружеството видно от съдържащия се в същия протокол подпис. Постигнатите между жалбоподателя и неговия доставчик договорености и извършените действия по категоричен начин материализират именно наличието на неизпълнение в конкретната фактическа обстановка.

Като основен мотив е използвано в РА твърдението, че издаденият от жалбоподателя Протокол № [ЕГН]/15.07.2011 г., подписан и от двете страни по договора, не е включен в СД и ДП на [фирма] за съответния данъчен период. Счита, че това обстоятелство е изцяло ирелевантно за правилното определяне на задълженията по ЗДДС в хода на настоящото ревизионно производство. Органите по приходите са пропуснали обаче обстоятелството, че в ДП и СД на [фирма] не е включена и изследваната фактура. Констатации и мотиви в този смисъл не се съдържат в обжалвания РА. Затова твърди и, че липсва каквато и да било щета по отношение на фиска. Предвид особеностите на конкретния случай счита, че всички извършени от дружеството действия са изцяло законосъобразни, в съответствие с конкретната фактическа обстановка и релевантните разпоредби на ЗДДС.

При горните фактически твърдения моли съдът да отмени РА [ЕГН]/14.08.2013г., издаден от главен инспектор по приходите И. Д. И. при ТД на НАП С., Дирекция „СДО" в обжалваната му част.

Ответникът - Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите счита жалбата за неоснователна.

Представителят на Софийска градска прокуратура моли съдът да отхвърли жалбата на дружеството и да остави в сила оспорения ревизионен акт.

Съдът, след като обсъди доводите на страните и прецени по реда на чл. 235 ал. 1 от ГПК във вр. с чл. 144 от АПК, събраните и приети по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна, следното:

Предмет на оспорване в настоящото производство е Ревизионен акт №[ЕГН]/14.08.2013 г., издаден от И. Д. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С..

Жалбата срещу ревизионният акт е била подадена в законоустановения срок по чл.152 и сл. от ДОПК и отговаря на изискванията на чл. 145, ал. 1 и ал. 2 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Пред решаващия орган жалбоподателят по делото оспорва като незаконосъобразен ревизионния акт в частта на начислен допълнително данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 52 464,37 лв. за данъчен период м. 07.2011 г., непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 800.00 лв. по фактура № 0...0386/12.12.2011 г., издадена от [фирма] и в размер на 2 272.00 лв. по фактура № 0...0308/11.04.2011 г., издадена от [фирма] и съответните лихви за забава-за м.04.2011г. лихва от 248,25лв., м.05.2001г.-205,41лв., за м.06.2011г. съответно 4030,29лв., за м.09.2011г.-331,21лв.

Излага конкретни съображения за издаване на акта при нарушения на процесуалните правила и в противоречие с материалноправните разпоредби. Прави искане за отмяна на акта в оспорената му част.

В останалата част ревизионният акт не се обжалва и е влязъл в сила.

Установява се, че със Заповед № РД-01-6 от 04.01.2010г. , директорът на ТД на НАП [населено място], е определил Т. Т. В. да издава заповеди за възлагане на ревизия по чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1200396/03.10.2012 г., изменена със Заповед №1300028/18.01.2013 г., издадени от Т. Т. В., на длъжност началник сектор „Ревизии" в дирекция „Контрол" при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма], за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.04.2011 г. до 31.08.2012 г.

Хронологически във времето е издадена и Заповед №РД-01-132 от 01.02.2013г. , с която директорът на ТД на НАП [населено място], е оправомощил Л. К. К. да издава заповеди за определяне на компетентен орган по чл.119 от ДОПК, относно неприключили ревизионни производства към 01.02.2013г., вкл. и за [фирма].

Със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1300028 от 02.04.2014г. издадена от Л. К. К., началник отдел Дирекция „СДО" при ТД на НАП С., е определена И. Д. И. –Д. да издаде ревизионен акт на дружеството и за посочените в ЗВР данъчни периоди по ЗДДС.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № [ЕГН]/14.08.2013 г., издаден от И. Д. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С..

С ревизионния акт са установени задължения за данък върху добавената стойност за довнасяне общо в размер на 56 536,37 лв. и са начислени лихви за забава общо в размер на 11 569,47 лв. Така установените задължения са в резултат от начислен допълнително данък върху добавената стойност в размер на 52 464,37 лв. и непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 072,00 лв. по фактури, издадени от [фирма] и [фирма] /с предходна търговска фирма [фирма]/. Установените задължения за лихви произтичат както от извършените с ревизионния акт корекции на декларираните от дружеството резултати, така и от констатацията на органите по приходите, че лицето е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени без основание, във връзка с които в последствие са били издадени кредитни известия от [фирма].

С решение № 1861 от 31.10.2013г. на директора на Дирекция „ОДОП" е отменил обжалвания пред него РА относно установените задължения за лихва за данъчен период м.04.2001г. и е изменил установеното данъчно задължение за лихва за данъчен период м.05.2011г. като е определил същото на 506,45лв.

Потвърдил е оспорения РА в останалата част.

Решението е съобщено на дружеството жалбоподателя на дата 06.11.2013г., за което се представи и копие от разпечатка от електронната система за получаване на съобщение по ДОПК, доколкото това е дата на полученото потвърждение за получаването на РА от страна на дружеството.

Жалбата до административен съд С. град е подадена по пощата на дата 18.11.2013г. /приложен пощенски плик/ чрез решаващия орган. Същата е заведена в деловодната система на НАП, Дирекция „ОДОП" на дата 20.11.2013г. вх.№ 53-00-1028.

Следователно съдът е сезиран с процесуално допустима жалба, като подадена в преклузивните за това срокове по чл.156 от ДОПК и от лице, което се явява адресат на оспорения акт.

Установява се от РД и РА, че през ревизирания период основна дейност на [фирма] е производство, пакетиране и търговия с ядки и борсово посредничество.

В хода на ревизията на лицето са връчени Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ изх. № 2553-06-2237/12.10.2012 г., ИПДПОЗЛ изх. № 2553-06-135/18.01.2013 г., ИПДПОЗЛ изх. № 2553-06-375/13.02.2013 г. Въз основа

на представените първични и вторични счетоводни документи и регистри е извършен анализ на счетоводните записвания по сметките, с които са представени приходите и разходите за дейността. Последните констатации са безспорни и са посочени в РД и РА.

За изясняване на факти и обстоятелства, касаещи сделките и дейността на [фирма], са извършени насрещни проверки на основните доставчици. Изпратени са искания до държавни и общински органи и трети лица са предоставяне на документи и сведения.

1.По отношение начислен данък върху добавената стойност в размер на 52 464.37 лв. за данъчен период м. 07.2011 г., се приема следното:

С договор за поръчка от 05.01.2005г. № АБ-КГВП-на 103/28.04.2005г., Л. Б. Е. като доверител е възложил на довереника [фирма], последният приел да сключва на Софийска стокова борса АД чрез оторизиран свой брокер , за което с подписването на настоящия договор е овластен от доверителя от свое име и за сметка на доверителя , сделки по покупко-продажба на стоки, посочени от доверителя, с двустранно съгласувани спецификации, неразделна част от настоящия договор.

Страните в чл. 2 са договорили правата и задълженията по договора, сключен от с трето лице, да възникват направо за доверителя, при условие, че при сключването на договора, довереникът е спазил условията на настоящия договор и поръчката спецификация по чл.1 или е постигнал по-добри условия на с елката. Договорът е подписан от страните по сделката и не е оспорен от ответника по делото в хода на настоящото производство.

Установява се от РД, РА и решението на директора на Дирекция „ОДОП", че в хода на ревизията е установено, че през м. 07.2011 г. [фирма] е включило в дневника за продажби Протокол № [ЕГН]/15.07.2011 г. за анулиране на фактура №[ЕГН]/07.01.2011 г. с данъчна основа в размер на 262 321,83 лв. и ДДС съответно в размер на 52 464,37 лв., издадена на [фирма], ЕИК[ЕИК].

Предмет на доставката е брокерска услуга по договори №780/15.12.2010 г., № 786/16.12.2010 г., № 788/16.12.2010 г., № 789/16.12.2010 г., № 790/16.12.2010 г., № 792/16.12.2010 г., № 793/16.12.2010 г.; № 796/17.12.2010 г.

Протоколът е издаден с основание чл. 116, ал. 4 от ЗДДС. Посочено е фактическо основание за съставянето му „неосъществена сделка".

С Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, изх. № 2553-06-375/13.02.2013 г. от ревизираното дружество са изискани договорите, банкови извлечения за извършени плащания, съответно връщане на сумата и всички документи, съпътстващи протокола.

В РД, РА и решението на директора на дирекция „ОДОП" е прието за установено и в този смисъл не е оспорено в хода на ревизията обстоятелството, че са представени фактура № 10000000726/07.01.2011 г., протокол №[ЕГН]/15.07.2011 г., писмени обяснения, рамков договор за борсово представителство между [фирма] и [фирма], с предмет сключване на сделки на Софийска стокова борса.

Установено е от ревизиращите, че в изпълнение на задълженията по договора за поръчка, [фирма] в качеството на оторизиран брокер сключва поредица от договори за покупко-продажба на стоки на Софийска стокова борса от свое име и за сметка на доверителя си [фирма]. Издадена е фактура № [ЕГН]/07.01.2011 г. с данъчна основа 262 321,83 лв. и ДДС 52 464,37 лв.

Съгласно обсъдените от ревизиращите органи писмени обяснения на управителя на [фирма] -А. П. в процеса на изпълнение на поръчката е станало ясно,

че доверителят [фирма] не приема извършеното и няма да плати съответното възнаграждение. По тази причина, дружеството [фирма] е издало Протокол № [ЕГН]/15.07.2011 г. на основание чл. 116, ал. 4 от ЗДДС, с който се анулира фактура № 10000000726/07.01.2011 г.

Извършена е проверка в информационната система на НАП и е установено, че [фирма] не е включило Протокол № [ЕГН]/15.07.2011 г. в дневника за покупки и справки-декларации по ЗДДС за периода м. 07.2011 г.

Съдът е изискал справка от НАП, ГДО-С.. Видно от същата с изх.№ 11-00-1491 от 12.02.2014г. по делото, в дневник за покупки на [фирма] за периода от 01.2011г. до 12.2013г. не е включена фактура №[ЕГН] от 07.01.2011г., издадена от [фирма].

Съдът установява според РД и РА, че в хода на ревизионното производство не е извършена насрещна проверка на [фирма], такава не се твърди да е извършвана и по-късно в хода на съдебното производство.

Няма и фактически установявания от страна на ревизиращия екип нито в РД, нито в РА, дали фактура № 10000000726/07.01.2011 г. е включена в дневник на продажби за съответния данъчен период от страна на задълженото дружество. Защото не е направена насрещна проверка на [фирма] не са изисквани от страна на ревизиращите и договори за услуги, подробно посочени във фактура № 10000000726/07.01.2011 г./лист 99 от делото/.

От анализа на представените доказателства и събраната информация, органът по приходите в РА, потвърден в тази част и с решение на решаващ орган, е приел, че въпросният протокол е съставен без да има основания за това, т.к. има сключени договори -№7-810/15.12.2010 г., № 786/16.12.2010 г., № 788/16.12:2010;г7№ 789/Г6Л2.2010г., № 790/16.12.2010 г., № 792/16.12.2010 г., № 793/16.12.2010г., № 796/17.12.2010 г. за покупко-продажби на стоки на С. стокова борса. Същите са сключени от името на [фирма] и за сметка на [фирма]. В този смисъл съдът приема, че след като ответникът се е позовал на тях в РД и РА, той не отрича тяхното съществуване, от които път жалбоподателят черпи права при обосноваване твърдението си, че е престирал във връзка с тях на [фирма].

Ревизиращите за да установят допълнителни данъчни задължения на жалбоподателя, приемат, че фактът, че доверителят / [фирма] /не приема извършеното и няма да плати съответното възнаграждение не е основание за анулирането на издадената фактура № [ЕГН]/07.01.2011 г. Съгласно обясненията на управителя на [фирма], дружеството е извършило услугите по договорите и е отчело разходи, т.е. възникнало е данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 1 и 2 от ЗДДС и на това основание е издадена фактура № [ЕГН]/07.01.2011 г. Във връзка с това органите по приходите са цитирали общите разпоредби на ЗДДС и правилника за прилагането му, с които са регламентирани основанията за издаването на данъчни документи /фактури/ и известия към тях, изискванията за наличието на задължителни реквизити в издаваните данъчни документи, както и възможните хипотези, при които е приема, че са налице основания за анулиране на погрешно съставени документи. Ревизиращите са приели, както и ответникът по делото, че неизпълнението на задължението за плащане от страна на получателя по доставката, не е основание за анулирането на данъчните документи, когато същите са издадени във връзка с възникнало данъчно събитие и по

съдържанието си данъчните документи отговарят на изкисванията на ЗДДС и ППЗДДС.

Предвид горното е направен извод, че процесният протокол на [фирма] е издаден без основание и неправомерно е включен в дневника за продажби и справките декларации по ЗДДС за периода м. 07.2011 г. На основание чл. 113, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 1 и 2 от ЗДДС, е коригиран деклариранията от лицето резултат за периода, като не е взет предвид деклариранията протокол и е начислен допълнително ДДС в размер на 52 464,37 лв. Деклариранията по справката-декларация резултат ДДС за възстановяване в размер на 20 407,20 лв., след ревизията е определен на ДДС за внасяне в размер на 32 057,17 лв. и е начислена лихва в размер на 6 047,18 лв.

Жалбоподателят не оспорва установените по време на ревизията факти във връзка издаването на протокол № [ЕГН]/15.07.2011 г. Смята, че анулирането на фактура № 10000000726/07.01.2011 г. чрез този протокол, е извършено законосъобразно. Аргументира се с поведението на получателя по доставката - [фирма], като твърди, че контрагентът му не е включил в дневника си за покупки и справката-декларация за м. 01.2011 г. фактура № 10000000726/07.01.2011 г. /последното обстоятелство се установи и с цитираното по-горе писмо от ТД на НАП ГДО от 12.02.2014г. на лист. 167 от делото/и не би следвало да отрази в отчетните регистри по ЗДДС и анулирането на документа с Протокол № [ЕГН]/15.07.2011 г.

От правна страна и относно установените допълнителни задължения по ДДС, съдът приема следното:

Според чл.9, ал.1 от ЗДДС, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Съгласно чл.11 ал.1 от ЗДДС доставчик по смисъла на този закон е лицето, което извършва доставката на стока или услуга. По ал.2 на чл.11 от ЗДДС, получател по смисъла на този закон е лицето, което получава стоката или услугата.

От тези две норми следва извод, че за да е завършен фактическият състав на извършването на услуга, същата следва да е приета от получателя, който получава услугата.

След като ревизиращите приемат, че има изпълнение от страна на жалбоподателя на посочените в процесната фактура договори за услуга и признават, че извършената услуга не е получена от [фирма], то същите не е следвало да начислят допълнителен ДДС в размер на 52 464,37лв. за данъчен период м.07.2011г. Това е така, защото не е завършен фактическия състав на извършването на доставка на услуга по смисъла на чл.9, ал.1 във вр. с чл.11, ал.1, ал.2 от ЗДДС, тъй като получателят не е получил услугата. Последното обстоятелство също не се оспорва от ревизиращите в РА по делото.

Договорите за доставка на услуги цитирани само с номер и дата на сключване във фактура № 10000000726/07.01.2011 г. попадат под определението за услуга по чл._9 от ЗДДС и ако се касае за паричното вземане, тя има финансов характер. Тогава доставката по неговото прехвърляне има характер на финансова услуга по смисъла на чл. 46, от ЗДДС, която е освободена доставка. В случая има твърдения от

ревизиращите, че се касае за изпълнение от страна на жалбоподателя на сключени сделки на Софийска стокова борса. Ако това действително е вярно доставките биха могли действително да попадат в приложното поле на чл.46 от ЗДДС и биха били освободени. Това би било и индиция, че данъкът ще е неправомерно начислен. По делото ревизиращите единствено са констатирали неплащане по тази фактура от страна на [фирма], без да изследват характера на доставката по цитираните във фактура № 10000000726/07.01.2011г. договори, без да извършат насрещни проверки на това дружество.

В конкретния случай съдът намира, че жалбоподателят въобще не е следвало да издава фактурата и да начислява ДДС към дата 07.01.2011г. след като не е прието изпълнението й от страна на получателя на доставката, в случая [фирма]. Това следва именно от обстоятелството, че не е настъпило данъчно събитие, което да бъде счетоводно оформено във фактура съобразно Закона за счетоводството. В този смисъл съдът намира, че е налице грешка по смисъла на чл. 116, ал.3 от ЗДДС. Според цитирания текст за погрешно съставени документи се смятат и издадените фактури и известия към тях, в които е начислен данък, въпреки че не е следвало да бъде начислен. В случая именно защото не е била налице доставка на услуга по смисъла на чл.9 от ЗДДС, данъкът не е следвало да бъде начислен.

Според чл. 116 от ЗДДС към датата на съставяне на протокола по чл.116, ал.4 от ЗДДС, поправки и добавки във фактурите и известията към тях не се разрешават. Погрешно съставени или поправени документи се анулират и се издават нови. За погрешно съставени документи се смятат и издадените фактури и известия към тях, в които не е начислен данък, въпреки че е следвало да бъде начислен. За погрешно съставени документи се смятат и издадените фактури и известия към тях, в които е начислен данък, въпреки че не е следвало да бъде начислен. Когато погрешно съставени документи или поправени документи са отразени в отчетните регистри на доставчика или получателя, за анулирането се съставя и протокол - за всяка от страните, който съдържа: основанието за анулирането; номера и датата на документа, който се анулира; номера и датата на издадения нов документ; подпис на лицата, съставили протокола за всяка от страните. Всички екземпляри на анулираните документи се съхраняват при издателя, а отчитането им от доставчика и получателя се извършва по ред, определен с Правилника за прилагане на ЗДДС.

С оглед на гореизложеното съдът намира, че фактурата е правилно анулирана поради грешка при издаването й, спазени са изискванията на чл. 116 от ЗДДС и Правилника за приложението му. Жалбоподателят представи копие на протокола за анулиране на фактурата, за който не се спори от ревизиращите, че е подписан от [фирма] и от дружеството жалбоподател. Анулираната фактура се съхранява при последното дружество, но същата не е включена в дневника за покупки на [фирма] за м.01.2011г.-м.12.2011г.

Следователно неправилно органите по приходите приемат в случая, че е налице данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, което като юридически факт влече след себе си уредените в правните норми последици, а именно възникването за доставчика на задължение за начисляване на

данъка.
Съобразно изложеното ревизионният акт се явява неправилен и незаконосъобразен и като такъв следва да се отмени.

2. Ревизиращите не са признали право на данъчен кредит в размер на 1 800,00 лв. за данъчен период м. 12.2011 г. по фактура № 0...0386/12.12.2011 г., издадена от [фирма] /стр. 72 от делото/. Видно е от фактурата, че предмет на доставката е орехова ядка от 2000кг. с единична цена 4,50лв. Установява се от РД и РА, че в хода на ревизията е извършена насрещна проверка на [фирма], ЕИК[ЕИК], за резултатите от която е издаден Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № 2225-1200396-3-6/04.01.2013г./стр.128/. Видно от последния до дружеството доставчик е изпратено искане за представяне на документи и писмени обяснения, връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, както и протоколи от извършени действия по връчване на съобщението и посещения на заявения от дружеството адрес. Посочено е, че в указания срок изисканите документи не са представени.

Пак според РД, което не е спорно между страните се установи, че с ИПДПОЗЛ изх. № 2553-06-135/18.01.2013 г. от ревизираното лице е изискано да представи доказателства във връзка с доставката, фактурирана от [фирма]. В отговор са представени: фактура № 0..0386/12.12.2011 г. с предмет - орехова ядка, фискален бон от 12.12.2011 г. за плащане в брой, стокова разписка № 100/12.12.2011 г., извлечение от сметка 401 Доставчици. Приложено е писмено обяснение, според което дружеството еднократно е доставило 2 000,00 кг. орехови ядки на място в производствено-складовата база в [населено място], [улица], собственост на [фирма]. Стоките са доставени от И. И. и приети от Й. П. Китайска.

Извършена е проверка в информационните масиви на НАП и е установено, че [фирма] не разполага с техническа и кадрова обезпеченост за изпълнение доставката. Прието е, че стоката е получена от ревизираното лице, но не е доставена от посочения доставчик [фирма], а от трето лице. Във възражението си на стр.80 от делото, сочи, че жалбоподателят чрез неговите служители, не е знаел, че [фирма] не е действителния собственик на приетите в складовата база в Л., 2000кг. орехови ядки.
С писмо от 12.03.2013г. жалбоподателят е представил на ревизиращите потвърждения от А. Д.-Испания за получени доставки на орехови ядки и товарителници на превозвача, подписани и подпечатани от получателя на дати: 14.12.2011г., 01.02.2012г., 13.02.2012г., 20.02.2012г., за да о26.03.2012г., 12.04.2012г., 30.04.2012г., 09.05.2012г. т.с издадени след датата на процесната фактура-12.12.2011г.

Ревизиращите констатират и предполагат, че поради липса на дългосрочни търговски взаимоотношения, [фирма], не е проучвано за добри търговски практики и за наличие на задължения.

В РД и РА ревизиращите са приели, че не следва да се признае данъчния кредит на жалбоподателя, защото установили, че [фирма] няма и не разполага с необходимата кадрова и техническа обезпеченост, за да осъществи тази доставка.

От правна страна съдът намира следното:

Органите по приходите са разгледали така представените документи, като е прието, че лицата не са могли и не са извършили фактурираните от тях доставки. Във връзка с това и на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от ЗДДС не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици.
Жалбоподателят възразява, че липсват обективни данни, че [фирма] не е действителният доставчик на стоката. Посочва в жалбата, че прилага счетоводна разпечатка, от която била видна последващата реализация на 2 000,00 кг орехи и настоява сделката да бъде призната за действителна.
В конкретния случай съдът намира, че като се има предвид, че се касае за родовоопределени вещи-орехови ядки, то прехвърлянето на собствеността им се извършва с предаването им - аргумент от чл. 24, ал. 2 ЗЗД. Съдът приема, че доколкото ответникът не оспорва, че тези ядки са попаднали в патримониума на жалбоподателя, както и не оспорва, че е доказана тяхната последваща реализация от страна на жалбоподателя, то жалбоподателят е доказал тяхната индивидуализация по смисъла на чл.24, ал.2 от ЗЗД. Затова се приема, че за тяхната доставка не е необходимо дружеството жалбоподател [фирма] да разполага с кадрова и техническа обезпеченост. Видно от представената стокова разписка на стр.73 от делото ореховите ядки са доставени с превозно средство с [рег.номер на МПС] , а номерът на товарителницата е 100 от 12.12.2011г. Последната дата съвпада и датата, на която е издадена и процесната фактура.
Ответникът установява, че за [фирма] няма сключени трудови договори. Ответникът не опровергава обстоятелството, че, Й. Китайска е подписала, стоковата разписка за „приел", а не И. И., както неправилно е посочено от ревизиращите. Няма и фактически установявания от страна на ревизиращите, че В. Миров, подписал се за „"предал" стоката, не е действал от името и за сметка на [фирма]. Последното би било вярно ако ревизиращите бяха посочили доказателства по арг. от чл. 310 от ТЗ, че В. Миров е действал без представителна власт и в този смисъл не е извършил доставката на орехова ядка от името и за сметка на [фирма].
В случая няма и твърдения от ревизиращите, които да сочат на обективни данни, въз основа на които на жалбоподателя не следва да се признава правото на приспадане на данъчен кредит по тази фактура. Съдът като се съобразява и с мотивите и диспозитива на т.1 от Решение С-18 от 2014г. на Съда на ЕС, намира, че жалбата в тази част е основателна, тъй като задълженото лице доказва, че доставката на стоката по фактура № 0..0386/12.12.2011 г., е реално извършена по смисъла на чл.6 от ЗДДС, защото е прехвърлена собствеността по смисъла на чл.24, ал.2 от ЗЗД. Затова са налице материалните предпоставки за признаване на правото на данъчен кредит по отношение на тази доставка на осн.чл. 25, ал.1 от ЗДДС и чл.68, ал.1 от ЗДДС, в размер на 1800лв.
В допълнение съдът посочва и, че липсата на материален и персонален субстрат у доставчика за извършване на облагаемата доставка на услуга е индиция за несъществуваща доставка без да е достатъчно за дисквалифициране на правото на данъчен кредит - вж. т.т. 44 и 45 от решението на С. по дело С-324/11 /"....Директива 2006/112 трябва да се

тълкува в смисъл, че фактът, че данъчнозадълженото лице не е проверило дали между наетите на строежа работници и издателя на фактурата е съществувало правоотношение или дали този издател е декларирал посочените работници, не представлява обективно обстоятелство, от което може да се заключи, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че участва в сделка, свързана с измама с ДДС, когато този получател не е разполагал с данни, въз основа на които да заподозре наличието на нарушения или измама в това отношение от страна на този издател.“/.

Не се установяват и не се твърдят от ревизиращите нито в РД, нито в РА „нередности“ при получателя по издадените фактури. Органите по приходите не оспорват редовността на воденото от ревизираното лице и неговите доставчици счетоводство. По записванията в счетоводството на този доставчик и получателя, е оставена информационна следа за доставките, а позоваването на счетоводните записвания е допустимо при действието на чл. 51 от ДОПК. За доставката има издадена фактура и стокова разписка. Стоката предмет на тази фактура е намерила своята последваща реализация и е послужила за извършване на независима икономическа дейност от страна на дружеството жалбоподателя.

Макар и да се касае за множество косвени доказателства, които сочат на изпълнение на услугата, оценени в контекста на другите доказателствени средства могат да обосноват фактически извод за извършване на доставката на услуги именно от сочения във фактурата доставчик.

3. По отношение на доставчика [фирма]. ЕИК[ЕИК] /предишно име [фирма]/ в ревизионния доклад е посочено, че е извършена насрещна проверка на доставчика, за която е съставен ПИНП №2225-1200396-3-7/18.01.2013 г. на ТД на НАП В.. Съгласно последния на доставчика е връчено ИПДПОЗЛ с изх. № Вх.К-1252 #1/22.01.2013 г. В отговор са представени фактури и кредитни известия, издадени на [фирма], в т.ч. и фактура № 0..0308/11.04.2011 г. с данъчна основа 11 360,00 лв. и ДДС 2 272,00 лв. и обща стойност /сума за плащане/ в размер на 13 632,00 лв., за която няма издадено кредитно известие. Констатирано е, че по останалите фактури няма извършени плащания, не са представени договори и анекси, нито счетоводни документи за заприходяване на стоките. Не са представени документи от кого, за чия сметка и по какъв начин е извършен транспортът на стоката, документи за произход и за съхранение на стоката, документи за предходен доставчик. Констатирано е, че дружеството не разполага с техническа и кадрова обезпеченост за изпълнение на доставката. Приет е протокол от извършена насрещна проверка на дружеството №2225-1200396-3-7 от 15.02.2013г. Ревизиращите не са оспорили обстоятелството, а напротив същото е консаттирано в протокола, че считано от 05.08.2011г. е извършена промяна в името на дружеството и се казва [фирма]. Ревизиращите констатират в протокола от насрещната проверка, че от това дружество е представена и процесната фактура № 308 от 11.04.2011г. както и кредитно известие съответно №338 от 04.07.2011г. В протокола е посочено и какви документи не са представи от [фирма].

Във връзка с доставката от [фирма] от страна на ревизираното лице са представени фактура № 0..0308/11.04.2011 г. с предмет на доставка 3 550 кг

тиквено семе. реколта 2010 г. с единична цена за 3,20 лв. за кг. Жалбоподателят се явява получател по тази фактура. Определеният във фактурата ДДС възлиза на 2272лв. Същата е подписана от една страна от жалбоподателя, а от друга от [фирма]. Към фактурата има посочен и представен по делото приемо-предавателен протокол от дата 11.04.2011г., който е подписан от страните по сделката, фигуриращи и в същата фактура. От протокола се установява, че на тази дата [фирма] е предало на жалбоподателя 3550 кг. тиквено семе.

Ревизиращите са обсъдили в РД, РА и решението на директора на Дирекция „ОДОП“ и в този смисъл не е спорно, че Приложен е отчет от фискална памет 0102/11.04.2011 г., за плащане в брой на сумата 13 632,00 лв./стр.114/, както и дневник за продажбите на [фирма] за периода от 01.11.2011 г. до 30.11.2011 г./стр.117/.

Видно е от картон на стр. 74 от делото, че фактурата е била осчетоводена за данъчен период 11.04.2011г.-31.08.2011г. като приход от тиквено семе-04.07.2011г. /стр. 109/.

В протокола от насрещна проверка на дружеството се констатира, че издаденото кредитно известие по отношение на тази фактура е №[ЕИК] от дата 04.07.2011г. В него тиквеното семе е с количество 3700 кг., т.с. повече от фактурираното по процесната фактура, както и ДДС е в размер и на 2479 лв., а не както е посочено във фактура №308 от 11.04.2011г. Кредитното известие е подписано единствено от прдставител на [фирма], но жалбоподателят позовавайки се на него, всъщност го е приел. Единичната цена на тиквеното семе също е различна, а тя е 3, 35лв., вместо посочената такава във фактурата, а именно 3,20лв.

В РД /стр.11 от доклада/ревизиращите приемат, че няма доказателства за извършена доставка по фактурата, поради което за получателя и жалбоподател не възниква право на приспадане на данъчен кредит. Същите приемат в РД и РА, че няма издадено кредитно известие към ф-ра №308 от 11.04.2011г.

В конкретния случай настоящата съдебна инстанция намира този извод на ревизиращите органи за правилен, защото от представените от жалбоподателя доказателства в хода на ревизионното производство не се установява нито прехвърлянето на правото на собственост върху родово определените вещи, нито тяхната безспорна индивидуализация, чрез предаване, така както се сочи в представения по делото приемо-предавателен протокол. Съдът констатира разминаванеи в количеството единичната цена и начисленото ДДС по отношение на тази фактура №[ЕИК] от дата 04.07.2011г. и самото кредитно известие.Не са изпълнени и законовите изисквания на ЗДДС за издаване на кредитни известия.

Според Чл. 115, ал.1 от ЗДДС, при изменение на данъчната основа на доставка или при разваляне на доставка, за която е издадена фактура, доставчикът е длъжен да издаде известие към фактурата. В случая жалбоподателят не доказва нито изменение на данъчна основа, нито разваляне на договора, с което се заличават настъпилите в правната сфера на страните правни последици.

За данъчен период 01.04.2011г.-30.04.2011г. ревизиращите в РА, са

определили лихва в размер на 248, 25лв., като РА с решението на директора на Дирекция „ОДОП” и в тази си част, е отменен.

За данъчен период 01.05.2011г.-31.05.2011г. ревизиращите са приели, че жалбоподателят е упражнил право на приспадане на дънъчен кредит по фактура №308 от 11.04.2011г. в размер на 2272лв. Установено е, че няма реално извършена сделка, както и, че към фактурата няма издадено КДИ. На страната не е признато правото на приспадане на данъчен кредит за тази сума, тъй като не са налице предпоставките на чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС и чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС. Посочената в РА лихва за този данъчен период е 506, 45лв.До този размер е потвърден РА и с решението на директора на Дирекция „ОДОП“.

За данъчен период 01.06.2011г.-30.06.2011г. е прието, че следва да започна процедура по чл.92 от ЗДДС. Няма посочени данъчни задължения. В установителната част обаче на РА е посочено, че няма данъчни задължения.

За данъчен период 01.07.2011г.-31.07.2011г. е определена лихва за внасяне в размер на 6047,18лв., както и са начислени допълнителни данъчни задължения по сделката с [фирма].

За данъчен период 01.08.2011г. -31.08.2011г. е посочено, че жалбоподателят не е внесъл ДДС в размер на 1399,04лв., поради което му е определена лихва в размер на 275, 45лв.

За данъчен период 01.09.2011г.-31.09.2011г. на жалбоподателя е посочено,у че не е внесъл по справка декларация от 14.10.2011г. сума от 25 557, 32лв. и лихва по чл.175 от ДОПК в размер на 331,21лв.

За данъчен период м-01.12.2011г.-31.12. 2011г. на жалбоподателя не е признато право на приспадане на данъчен кредит от 1800лв. по доставката на [фирма] и фактура № 386 от 12.12.2011г.

С приложеното по делото Решение на директора на Дирекция „ОДОП”, решаващият орган е отменил Ревизионен акт № [ЕГН]/14.08.2013 г. в частта на установените задължения за лихви за забава за данъчен период м. 04.2011 г. и изменя Ревизионен акт № [ЕГН]/14.08.2013 г. в частта на установените задължения за лихви за забава за данъчен период м. 05.2011 г., определените с акта лихви общо в размер на 711,86 лв., определя на лихви в размер на 506,45 лв. Последната сума съдът намира за правилна, защото е определена законосъобразно от превизиращите органи по реда на чл.175 от ДОПК.

Съдът намира че за данъчен период м.07.2011г. неправилно е посочено, че се дължи лихвата по чл. 175 от ДОПК , в размер на 6047,18лв., тъй като съдът прие по-горе, че на жалбоподателя не трябва да бъдат начислени допълнително като ДДС сумата от 52 464,37лв.

Жалбоподателят не оспорва обстоятелството, че с А. № 1105276 от 06.12.2011г. му е възстановена сума в размер на 21 659,92лв. След като неправилно е извършена от ревизиращите промяната за данъчен период м.07.2011г. , започналата през м.06.2011г. процедура по приспадане по реда на чл. 92 от ЗДДС не следва да се прекъсва . Затова в случая дружеството жалбоподател не дължи възстановената с това А. сума в размер на 21 659,92лв., ведно с лихви определени по реда на чл.175 от ДОПК. Така неправилно са определени с акта лихви общо в размер на 4030, 29лв.

Съдът намира, че за данъчен период 01.09.2011г.-30.09.2011г. неправилно е

опредена и лихва в размер на а 331,21лв., така като е посочена в мотивната и установителната част на РА. Това е така, защото както се прие по-горе жалбоподателят не дължи данък за внасяне от 21 659,92лв.

За данъчен период м.10.2011г., ревизиращите не са определили задължения за забава по реда на чл. 175 от ДОПК и такива не се следват от ревизираното дружество, макар и да оспорва РА в тази част.

На осн.чл. 160, ал.1 от ДОПК, с оглед на цялостната проверка, която съдът извършва, намира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, в предвидената за това форма на акта по чл.120 от ДОПК, не са налице съществени нарушения на административнопроизводствените правила при издаването му, същият е съобразен с целта на закона. Р. акт в посочените по горе и спорени от жалбоподателя части не е съобразен с материалния закон, затова следва да бъде отменен частично.

По разноските:

С оглед изхода на спора на жалбоподателя се следват сторените и доказани по делото разноски, поискани по реда на чл. 80 от ГПК. Съобразно уважената част от жалбата и на осн.чл. 161, ал.1, изр. 1,предл.1 от ДОПК същите възлизат на 1622лв.

На осн.чл. 161, ал.1, изр.1, предл. 1 от ДОПК на ответника по жалбата се дължат разноски в размер на 150лв. и съразмерно с отхвърлената част от жалбата.

Воден от горното, съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], съдебен адрес: [населено място] 1151, [населено място], [улица], представлявано от А. Г. П., Ревизионен акт № [ЕГН]/14.08.2013 г. издаден от орган по приходите при ТД на НАП, потвърден с Решение на Директора на Дирекция „ОДОП" - [населено място] № 1861/31.10.2012 г. , както следва: в частта, в която на дружеството са установени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС за данъчен период м.07.2011г. в размер на 52464,37лв. и лихва по чл.175 от ДОПК в размер на 6047,18лв., за данъчен период м.08.2011г. е определена лихва по чл.175 от ДОПК в размер на 4030,29лв., за данъчен период м.09.2011г. е определена лихва по чл.175 от ДОПК в размер на 331,21лв., в частта, в която не е признато право на приспадане на данъчен кредит по доставката на [фирма] и фактура № 0.....386 от 12.12.2011г. в размер на 1800лв.ДДС.

ОТХВЪРЛЯ жалба на [фирма] ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], съдебен адрес: [населено място] 1151, [населено място], [улица], представлявано от А. Г. П., против Ревизионен акт № [ЕГН]/14.08.2013 г. издаден от орган по приходите при ТД на НАП, потвърден с Решение на Директора на Дирекция „ОДОП" - [населено място] № 1861/31.10.2012 г. , в частта в която на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставката на [фирма] и фактура № 0.....308 от 11.04.2011г. ДДС в размер на 2272лв., както и в частта, в която на дружеството е определа лихва за забава за данъчен период м.05.2011г. в размер на 506,45лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място], при ЦУ на НАП, на осн.чл.161, ал.1 от ДОПК да заплати на

[фирма] ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], съдебен адрес: [населено място] 1151, [населено място], [улица], представлявано от А. Г. П., съдебно-деловодни разноски в размер на 1622лв.

ОСЪЖДА [фирма] ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], съдебен адрес: [населено място] 1151, [населено място], [улица], представлявано от А. Г. П., на осн.чл. 161, ал.1 от ДОПК да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], при ЦУ на НАП, съдебно-деловодни разноски в размер на 150лв.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република Б. в 14 дневен срок от съобщенитео до страните и СГП.

СЪДИЯ: