

# РЕШЕНИЕ

№ 5389

гр. София, 06.08.2013 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав**, в публично заседание на 25.03.2013 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Мадлен Петрова**

при участието на секретаря Даниела Иванова и при участието на прокурора Костов, като разгледа дело номер **1798** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], [населено място], представлявано от управителя Т. И. С. против ревизионен акт № [ЕГН]/18.11.2010г. издаден от орган по приходите при ТД на НАП [населено място], потвърден с решение № 146/27.01.2011г. на директора на дирекция О. [населено място].

Жалбоподателят оспорва установените с ревизионния акт задължения по ЗДДС – главница в размер на 32 816.69 лева и лихва в размер на 3 792.40 лева, произтичащи от отказ на право на данъчен кредит по фактури, издадени [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]” за данъчни периоди 14.11.2008г. до 28.02.2010г. В тази връзка твърди, че актът е незаконосъобразен, поради допуснати процесуални нарушения в хода на ревизията при извършването на насрещните проверки и обсъждането на доказателствата, както и поради противоречието му с материалния закон, тъй като задълженията са обосновани от ненамирането на доставчиците, както и от действия и задължения на трети лица, които не са част от предвидените в чл. 68 от ЗДДС условия за упражняване правото на данъчен кредит. Жалбоподателят счита, че за облагаема доставка следва да се приеме плащането на описаните в първичния счетоводен документ стоки.

Искането до съда е за отмяна на ревизионния акт. Претендира се присъждането на деловодни разноски.

Ответникът - директор на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика”, [населено място] /с променено наименование съгласно чл. 152, ал.2 от ДОПК, ДВ бр.

бр. 94 от 2012г., в сила от 1.01.2013г./, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли да се отхвърли като неоснователна, по съображения, че установената при ревизията фактическа обстановка не се променя от събраните в съдебното производство доказателства, не са намерени преките доставчици и проверка на счетоводството им не е извършена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Участващият в съдебното производство прокурор от СГП дава заключение за законосъобразност на ревизионния акт.

Административен съд, С. град като взе предвид доводите на страните и извърши преценка на събраните по делото доказателства приема от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е процесуално допустима като подадена от надлежна страна, против ревизионен акт в частта, в която е обжалван по административен ред и не е отменен. При съдебното оспорване е спазен предвиденият от закона преклузивен срок. В тази връзка съдът съобрази, че решение № 146/27.01.2011г. на директора на дирекция О. [населено място] е издадено в срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК (в приложимата по време редакция) и е връчено на 02.02.2011г. съгласно приложената разписка, поради което жалбата до съда от 16.02.2011г. е подадена при спазване на 14 – дневния срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК.

При разглеждането ѝ по същество на спора и след проверка законосъобразността на ревизионния акт съгласно чл. 160, ал.2 от ДОПК съдът намира следното:

Ревизионното производство по отношение на [фирма] е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1002830 от 06.04.2010г., изменена със ЗВР № 1004950/14.06.2010г., издадени от Д. В. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. В обхвата на ревизията са включени задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от 14.11.2008г. до 28.02.2010г. Със ЗВР № 1109278/08.08.2011г. от Е. М. С., старши инспектор по приходите в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. е удължен срока за провеждането ѝ.

Органите по приходите, възложили ревизията черпят правомощията си по чл. 112 от ДОПК от заповед № РД-01-6/04.01.2010г. на директора на ТД на НАП [населено място] според която Д. В. Я. е изрично оправомощена да издава заповеди за възлагане на ревизии /т.І.11/. Съгласно т. II от същата заповед като неин заместник е посочена Е. М. С..

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ № 1005918/27.08.2010г., подписан от ревизиращите органи по приходите Роза Т. З. – инспектор по приходите, В. М. С. – ст. инспектор по приходите и Д. П. Д. – инспектор по приходите, който е връчен на управителя на ревизираното лице на 29.10.2010г. По преписката няма данни да е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с издаването на ревизионен акт /РА/ № [ЕГН]/18.11.2010г., от Роза Т. З., на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1005918/30.08.2010г. издадена от Д. В. Я. – началник сектор Ревизии, дирекция Контрол в ТД на НАП [населено място].

При ревизията на жалбоподателя са определени задължения за довносяне на ДДС в размер на 32 964,54 лева и лихва за просрочие към тях в размер на 3 810.01 лева.

Актът е обжалван по реда на чл. 152 и сл. от ДОПК изцяло, като с решение №

146/27.01.2011г. на директора на Дирекция О. [населено място] е потвърден.

По съдебен ред ревизионния акт се обжалва в частта на определените задължения по ЗДДС - главница в размер на 32 816,69 лева и лихва в размер на 3 792,40 лева. Според изложеното в т. 8 от жалбата и в молбата на жалбоподателя от 31.03.2011г. актът не се оспорва в частта на определеното задължение в размер на 147,86 лева главница и начислената върху тази сума лихва от 17,60 лева по доставките за гориво от [фирма]. Установените с акта задължения произтичат от отказ на право на данъчен кредит за данъчни периоди м.05.2009г., м.06.2009г., м.07.2009г., м.08.2009г., м.10.2009г., м.11.2009г. и м.12.2009г., по фактури, издадени от [фирма], „ [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

По доставките от [фирма] от събраните по делото доказателства се установява следното:

С ревизионния акт на Т. - БГ Е. е отказано право на данъчен кредит в размер на 4 776 лева за данъчен период м. 05.2009г. по фактури №50...5/25.05.2009г., №50...6/25.05.2009г.; № 50...07/29.05.2009г. и в размер на 1 150 лева за данъчен период м.06.2009г. по №510...28/30.06.2009г., издадени от [фирма], с предмет на доставки картофи, лук, ябълки, дини и пъпеши.

В хода на ревизията този доставчик не е представил доказателства във връзка с осъществяването на фактурираните доставки. Извършена е насрещна проверка, документирана с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № 05-23-10-18/18.06.2010г., според който искането за представяне на писмени доказателства и обяснения е връчено по чл. 32 от ДОПК, след две посещения на адреса за кореспонденция, удостоверени с Протоколи № 10643/14.05.2010г. и Протокол № 11389/25.05.2010г., съобщение по чл. 32 от ДОПК № 05-23-10-18/26.05.2010г., поставено на определеното за целта място на 26.05.2010г., публикувано в интернет и изпратено по пощата с обратна разписка - известие, която не се е върнала. От служебна справка в информационната система на НАП ревизиращият екип е установил, че дружеството – доставчик е регистрирано по ЗДДС на 20.07.2000г. и същото е deregистрирано по ЗДДС по инициатива на данъчния орган, считано от 18.09.2009г., както и че процесните фактури не са включени в дневника му за продажби за съответния период. Констатацията се дължи на установена разлика в номерата на фактурите.

С ИПДПОЗЛ № Д.-1888/06.07.2010г. от ревизираното лице са изискани допълнително документи, доказващи доставките от [фирма]. Ревизираното лице е представило препис от фактура №5...007/29.05.2009г. за 6500кг ябълки, с начислен ДДС 1 716 лева, фактура № 5...006/25.05.2009г. за доставка на лук – 10000кг, с ДДС 1 020 лева, фактура № 51...0028/30.06.2009г. за доставка на диня 15 000кг и пъпеш 5 000кг, както и писмени обяснения относно получаването на стоките с кантарни бележки и стокови разписки, транспортирането им с мотокар между складовете в рамките на Борсата.

При тези фактически данни органите по приходите са приели, че не са налице условията по чл. 68, ал.1, т.1 във връзка с чл. 6 от ЗДДС за надлежното упражняване на правото на данъчен кредит.

С жалбата срещу РА до директора на дирекция „О.“, ревизираното лице е представило препис от фактура № 5...005/25.05.2009г. за доставка на 20000кг картофи, с начислен ДДС 2040 лева, аналитичен регистър на [фирма] за сметка 4532 (продажби) от 01.05.2009г. до 31.05.2009г., аналитичен регистър на сметка 702 (приходи от продажби) на доставчика, дневник на продажбите за м. май 2009г. и 4 броя складови

разписки с доставчик [фирма] с № 236/01.05.2009г.; № 244/03.05.2009 г.; №249/05.05.2009г. и № 312/03.06.2009г. (л.55-58 от делото) за предаване съответно на 10000кг картофи, 10000кг лук, ябълка 6500кг, диня 15000кг и пъпеш 5000кг.

В хода на съдебното производство по реда на чл. 74, ал.2, т. 2 от ДОПК са събрани документи от данъчното досие на доставчика, както следва: протокол за приемане на декларации и дневници по ЗДДС №2210-1236865/2009г. за данъчен период м.май 2009г.; справка-декларация за ДДС за данъчен период м.май 2011; дневник на продажбите за данъчен период м.май 2009г.; дневник на покупките за данъчен период м.май.2009г.; протокол за приемане на декларации и дневници по ЗДДС № 2210-1252410/2009г. за данъчен период м.юни 2009г.; справка-декларация за ДДС за данъчен период м.юни 2011г.; дневник на продажбите за данъчен период м.юни 2009г.; дневник на покупките за данъчен период м.юни 2009г.

От така представените отчетни регистри е видно, че фактури с № №0...5/25.05.2009г., № 0...6/25.05.2009г.; № 0...07/29.05.2009г. и получател Т. БГ О., с данъчна основа и ДДС съответстващи по стойност на процесните са включени в дневника за продажби на доставчика за м.05.20-09г. По този начин се опровергава констатацията в ПИНП, че фактурите не са отразени в отчетните регистри и данъка не е начислен. Разликата е налице единствено в първата цифра от номера на фактурата.

Фактура № 51...0028/30.06.2009г. не е включена в дневника за продажби за м.06.2009г. на доставчика.

По отношение доставките от „А-К.”Е. при ревизията е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 6 956,20 лева за данъчен период м.07.2009г. по фактура № 3015/28.07.2009г., фактура № 3021/29.07.2009г. и фактура № 3030/31.07.2009г. с предмет картофи, лимони, ябълки.

В ревизионното производство на прекия доставчик е извършена насрещна проверка, резултатите, от която са удостоверени с ПИНП № 22-48-1002830-1-391/18.06.2010г. За връчването на Искането за представяне на документи и писмени обяснения № 05-23-10-19/15.05.2010 г. на този доставчик са извършени две посещения на адреса на търговеца - на 17.05.2010 г. и на 25.05.2010г., но не е намерен представител. Тези обстоятелства са удостоверени с Протокол № 11253/21.05.2010 г. и Протокол № 11407/25.05.2010 г. На 26.06.2010г. е издадено съобщение по чл.32 от ДОПК с № 05-23-10-19/26.05.2010г. като на същата дата съобщението е публикувано в интернет страницата на НАП и е поставено на информационното табло за съобщения. Едновременно с това ИПДПОЗЛ № 05-23-10-19/15.05.2010 г. е изпратено по пощата с обратна разписка на посочения от лицето адрес за кореспонденция. Обратната разписка с известието за доставяне не са върнати в офиса на [фирма] до крайния срок на проверката.

От служебната проверка в информационните масиви на НАП е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС за периода от 08.05.2000г. до 02.03.2010г., както и че процесните фактури са включени в дневника за продажби за м.07.2009г. и са участвали при формиране на резултата за периода по СД по ЗДДС на доставчика.

По повод изготвено до [фирма] ИПДПОЗЛ № Д.-1888/06.07.2010г. са представени обяснения на представляващия дружеството по повод доставките на [фирма] и складови разписки № 144/16.07.2009, № 142/1/02.07.2009 г.; № 142/12.07.2009г. (л.140-141 от делото) за предаване съответно на 6 550кг лимони, 11 210кг ябълки, 10 000кг картофи, 2480кг лимони, 9 520кг ябълки.

С жалбата си срещу РА до директора на дирекция „О.”, ревизираното лице е

представило и складови разписки №391/03.07.2009 г.; № 394/04.07.2009 г.; № 401/10.07.2009г. за същото количество и вид стоки, които съдържат само печат на доставчика, не и подпис на негов представител.

В хода на съдебното производство по реда на чл. 74, ал.2, т. 2 от ДОПК са събрани документи от данъчното досие на доставчика, както следва: справка-декларация за ДДС за данъчен период м.юли 2009г.; дневник на продажбите за данъчен период м.юли 2009г.; дневник на покупките за данъчен период м.юли.2009г.; заявление за подаване на документи по електронен път и ползване на електронните услуги представени от НАП с УЕП на упълномощеното лице, които потвърждават констатациите в ПИНП относно начисляването на данъка в отчетните регистри на А-К. Е..

От представения с писмо изх. № 10-00-305/02.03.2012г. препис от дневник за продажби на А-К. Е. за м.07.2009г. е видно, че същия съдържа 100 бр. фактури до дата 22.07.2009г. Процесните фактури, издадени след тази дата не са включени в отчетния регистър на доставчика за този период.

По отношение доставките от [фирма], жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит по две фактури за доставка на плодове, издадени от този доставчик съответно в размер на 4 920 лева за данъчен период м.08.2009г. по фактура № [ЕГН]/31.08.2009г. и в размер на 4 831.67 лева за данъчен период м.10.2009г. по фактура № [ЕГН]/31.10.2009г.

При ревизията този доставчик също не е представил доказателства във връзка с осъществяването на фактурираните доставки. Извършена е насрещна проверка с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № 22-48-1002830-2-390/18.06.2010г., според който проверката е извършена по реда на чл. 32 от ДОПК, след две посещения на адреса за кореспонденция, удостоверени с Протоколи № 11160/20.05.2010г. и Протокол № 11611/27.05.2010г. Изпратена е покана с обратна разписка във връзка с връчване на ИПДПОЗЛ №10-23-10-41/20.05.2010 г., поставено е съобщение по чл. 32 от ДОПК на определеното за целта място на 28.05.2010г. Задълженото лице не се е явило за връчване на ИПДПОЗЛ.

С ИПДПОЗЛ № Д.-1888/06.07.2010г. от ревизираното лице са изискани допълнително документи, доказващи доставките от [фирма]. Предметът на доставка по процесните фактури са плодове и грозде. В хода на ревизията, ревизираното лице е представило обяснения по повод доставките на [фирма], както и складови разписки № 145/12.08.2009 г.; № 141/06.08.2009 г.; № 168/08.10.2009г. Разписките не са подписани на лицето предало стоката – Н.К., той и за А К. Е. и за К. Т. Е.. Представена е и оборотна ведомост на ревизираното лице за периода 01.01.2009г. – 31.12.2009г.

С жалбата срещу РА до директора на дирекция „О.“, жалбоподателят е представил преписи складови разписки с доставчик [фирма] с № 304/07.08.2009г.; № 309/08.08.2009 г.; №333/16.08.2009 г. и № 412/25.08.2009г. При съпоставка с представените при ревизията складови разписки се установява, че идентични по вид количество стоки, но документите са с различни номера и дати на издаване.

По реда на чл. 74, ал.2, т.2 от ДОПК са събрани документи от данъчното досие на [фирма], както следва: разпечатка на протокол за приемане на декларация и дневници по ДДС за данъчни периоди м.август 2009г., м.октомври 2009г.; разпечатка на справки -декларации за ДДС за данъчни периоди м.август 2009г., м.октомври 2009г.; дневник на продажбите за данъчни периоди м.август 2009г., м.октомври 2009г.; разпечатки на

заявления за подаване на документи по електронен път и ползване на електронни услуги предоставени от НАП с УЕП на упълномощеното лице. Допълнително с писмо изх. № 10-10-00-363/07.03.2012г. са представени дневник за покупки и продажби на доставчика за м.09.2009г. и м.11.2009г.

По отношение доставките от [фирма] е установено, че доставчикът е издал фактури с № 0...218/29.08.2009г.; № 0.3015/28.07.2009г.; № 0..3021/29.07.2009г. и № 0...3030/31.07.2009г.

С ревизионния акт е отказано право на данъчен кредит в размер на 375.38 лева, упражнено от Т. – БГ Е. в данъчен период м.08.2009г. по фактура № 0..218/29.08.2009г. Видно от мотивите на РД резултатът за данъчен период м.07.2009г. не е коригиран с данъка, начислен по останалите фактури.

При ревизията този доставчик също не е открит на адреса за кореспонденция и не е представил доказателства във връзка с осъществяването на фактурираните доставки. Видно от Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № 22-48-1002830-4-388/21.06.2010г., искането за представяне на документи и писмени обяснения е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, след две посещения на адреса за кореспонденция, удостоверени с Протоколи № 11083/18.05.2010г. и Протокол № 11507/26.05.2010г. Изготвено е съобщение по чл. 32 от ДОПК с №1553-06-663/27.05.2010 г., публикувано в Интернет, поставено на таблото на 27.05.2010 г.

От съдържанието на ПИНП се установява, че от страна на ревизиращите органи по приходите не е направена проверка в системата на НАП относно служебно известните им факти и обстоятелства за регистрацията на дружеството по ЗДДС и данните от отчетните регистри за деклариране на процесните фактури и начисляване на данъка.

Във връзка с ИПДПОЗЛ № Д.-1888/06.07.2010г. от ревизираното лице са представени допълнително са представени обяснения по повод доставките на [фирма], както и складова разписка № 118/05.08.2009г. за приемане на моркови на обща стойност 2 252.29 лева.

В съдебното производство по реда на чл. 74, ал.2, т.2 от ДОПК са събрани документи от данъчното досие на [фирма], както следва: справка-декларация за ДДС за данъчен период м.август 2009г.; протокол за приемане на декларации и дневници по ЗДДС за данъчен период м.август 2009 г.; дневник за покупките за данъчен период м.август 2009г.; дневник за продажбите за данъчен период м.август 2009г.; пълномощно-3 броя; решение № 6 от 24.04.2007 г. на СГС, фирмено отделение по ф.дело № 13749/1997г.; заявление за вписване на данни по чл.10, ал.1, т.2 от Закона за регистъра БУЛСТАТ.

Според така представените доказателства процесната фактура № 218/29.08.2009г. е включена в дневника за продажби за м.08.2009г. под номер 64. Като получател по фактурата в дневника е изписано дружество на наименование „Транс БГ”, но посоченият ЕИК на получателя съответства на този на жалбоподателя [фирма], както и размера на начисления ДДС от 375.38 лева.

*По отношение доставките от [фирма]:*

При ревизията е установено, че дружеството е издало на ревизираното

лице фактура №343/22.10.2009г. на стойност 8 500 лева и ДДС 1 700 лева. Предмет на доставката е реклама съгласно договор. При ревизията този доставчик също не е открит и не е представил доказателства във връзка с осъществяването на фактурираната доставка на услуга. Изготвеното искане за извършване на насрещна проверка с № 22-48-1002830-6-411/14.05.2010г. е връчено при условията на чл. 32 от ДОПК. По повод ИПДПОЗЛ № Д.-1888/06.07.2010г. от ревизираното лице са представени договор за реклама, сключен на 15.09.2009г., с предмет проектиране и изработка на рекламни материали, рекламни пана на автомобили, рекламни изображения и текстове на обща стойност 8 500 лева. Съгласно уговореното от страните договорът влиза в сила на 01.10.2009г. Представен е и втори договор между същите страни, сключен на същата дата 15.09.2009г. с предмет изготвяне и разпространение на рекламни материали, със срок на действие от датата на сключването му до 30 ноември 2009г. Видно от съдържанието на Приложение № 1 към договора стойностите на отделните рекламни материали и разпространението им не отговарят на посочената обща стойност.

По реда на чл. 74, ал.2, т.2 от ДОПК от ТД на НАП офис „Център” е постъпил отговор с писмо изх. № 10-44-00-5803/12.09.2011г. на ТД на НАП [населено място] офис Център (л. 291-292), според който след направената справка в информационната система на НАП-офис „Център” е установено, че по отношение на дружеството [фирма] не е подадена Справка-декларация по ЗДДС за данъчен период м.октомври 2009г.

По отношение доставките от [фирма] при ревизията е установено, че жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит в размер на **3 571.67 лева** в данъчен период **м.11.2009г.** по фактура № 0.718/29.11.2009 г. и в размер на **4 953.33 лева** в данъчен период **м.12.2009г.** по фактура № 0.723/31.12.2009г. Предмет на доставките са портокали и мандарини.

При извършената насрещна проверка, документирана с ПИНП 22-48-1002830-7-409/27.05.2010г. от [фирма] са представени обяснителна записка от управителя с вх. № Д.-1297/26.05.2010г., според което обичайната дейност на дружеството – доставчик е търговия на едро с плодове и зеленчуци; фактури с посочен предходен доставчик [фирма] с № 0.807/29.11.2009г.; № 0.941/30.12.2009г.; № 0.943/31.12.2009г., извлечения от счетоводството, договор за наем на помещение от 29.04.2008г. сключен между [фирма] и С. Б..

По реда на чл. 74, ал.2, т.2 от ДОПК са събрани документи, представени в заверени копия от данъчното досие на доставчика [фирма] както следва: протокол за приемане на декларация и дневници по ДДС за данъчни периоди м.ноември 2009г., м.декември 2009г.;

справки-декларации за ДДС за данъчни периоди м.ноември 2009г., м.декември 2009г.; дневник на продажбите за данъчни периоди м.ноември 2009г., м.декември 2009г.; дневник на покупките за данъчни периоди м.ноември 2009г. и м.декември 2009г.; копия от пълномощно.

С определение от 08.08.2011г. е назначена съдебно – счетоводна експертиза с предмет проверка в счетоводството на жалбоподателя.

Според заключението на вещото лице Надежда М., по назначената ССЕ (л. 362 от делото), се установява, че в счетоводството на жалбоподателя материалните запаси по фактурите, издадени от Инвест ВГ Е. „ [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]” са заведени по дебита на сметка 303 „Стоки”. Чрез тази счетоводна сметка се отчита увеличението на материалните запаси с фактическата себестойност и кредитирана сметка 401 „Доставчици”, чрез която се отчита задължението към доставчиците.

Заприходените стоки в счетоводството на Т. БГ Е. съответстват по вид и количество фактурираните. Стоките са получавани от дружеството – жалбоподател на части, в рамките на календарен месец срещу издадени кантарни бележки от доставчиците. Заприхождаването в счетоводството на дружеството се е извършвало с издаването на складови разписки. В края на календарния месец или периодично за определен период от месеца, доставчикът е издавал фактура за доставените стоки.

Вещото лице е извършило проследяване според счетоводните записвания на жалбоподателя на последващата реализация на стоките по отношение на Б. България. Констатациите се основават на изготвените от жалбоподателя справки – приложение № 10-25 към заключението. При разпита в с.з. на 05.12.2011г. в.л. М. уточнява, че представените от Т. БГ Е. справки са извлечение от счетоводната система на дружеството. Други проверки не са правени.

В хода на съдебното производство жалбоподателят представя и следните писмени доказателства, въз основа на които е изготвено заключението на в.л. М.: фактура № 51...028 от 30.06.2009г. издадена от [фирма] за доставка на дини и пъпеши на обща стойност 6 900 лева, от които 1 150 лева ДДС; хронология сметки от група 303 стоки за периоди м.май 2009г., м.юни 2009г.; м.юли 2009г.; м.август 2009г.; м.октомври 2009г.; м.ноември 2009 и м.декември 2009г.; списък на движение на „картофи” доставка от [фирма] по фактури подробно описани с номера и дати; списък движение на ябълки-доставка от „Инвест ВГ” по фактури подробно описани с номера и дати; списък движение „дини”-доставка от Инвест ВГ Е. за периода 04.06.2009 г. до 08.07.2009 г.; списък движение „пъпеши” доставка от Инвест ВГ Е.; списък движение на „картофи” –доставка от [фирма]; списък движение на „лимони” доставка от [фирма]; списък движение на „ябълки” доставка от [фирма]; списък

движение на „грозде“ доставка от [фирма]; списък движение на „пъпеши“ доставка от [фирма]; списък движение на „портокали“ доставка от [фирма]; списък движение на „грейпфрут“ доставка от [фирма]; списък движение на „моркови“ доставка от [фирма]; списък движение на „мандарини“ доставка от [фирма]; списък движение на „портокали“ доставка от [фирма].

С протоколно определение от 14.05.2012г. е назначена нова ССЕ със задачи да провери счетоводството на преките доставчици.

От заключението на в.л. Д. И. представено на 01.10.2012г., уточнено с молба от 15.03.2011г. и прието в с.з. на 25.03.2013г. се установява, че при изготвянето му експертът не е успял да осъществи връзка с преките доставчици, нито със законните им представители. При служебно извършената справка в търговския регистър вещото лице е установило, че Инвест ВГ Е. „ [фирма] и [фирма], не са подавали ГФО, а [фирма] – само за 2009г. По същество констатациите на в.л. Д. И. съвпадат с тези на в.л. Надежда М. по отношение счетоводното отразяване на процесните фактури в счетоводството на жалбоподателя.

Както в хода на ревизията, така и в съдебното производство не е осъществен контакт с представители на преките доставчици и не е извършена проверка в счетоводството им, въпреки положените усилия от страна на жалбоподателя и неговия процесуален представител за установяване местонахождението на счетоводния архив, включително на постоянните и настоящи адреси на физическите лица – управители на дружествата.

*При така установените факти, съдът приема от правна страна, следното:*

Атакуваният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, по смисъла на чл. 118, ал.2 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал.1, т.4 от ЗНАП, оправомощен със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1005918/30.08.2010 на органа възложил ревизията.

Спазена е предписаната от закона писмена форма и изискванията за съдържание по чл. 120, ал.2 от ДОПК.

Не се констатираха процесуални нарушения на правилата по ДОПК за провеждане на ревизия, които да са засегнали правото на защита на ревизираното лице. Всички актове по образуване и провеждане на ревизията са надлежно връчени. Не са налице нарушения на процедурата по чл. 32 от ДОПК при извършване на насрещните проверки на доставчиците. Възражението на жалбоподателя, че изводите на ревизиращите органи за липса на реални доставки на стоки се основават единствено на неоткриването на доставчиците при извършените им насрещни проверки, в хода, на които ИПДПОЗЛ са връчвани по реда на чл. 32 ДОПК, е неоснователно. При преценката на материалноправните предпоставки за надлежното упражняване правото

на данъчен кредит органът по приходите е мотивирал изводите си, като е обсъдил и представените от ревизираното лице доказателства, складови разписки, писмени обяснения, договори, на които се основават твърденията за реалното осъществяване на процесните доставки. Съгласно чл. 120, ал.2 от ДОПК ревизионният доклад представлява неразделна част от ревизионния акт, поради което изложените в доклада мотиви са относими към определените с акта задължения.

Основният спор по делото касае материалната законосъобразност на отказа на правото на данъчен кредит и по-конкретно наличието на действително осъществени доставки на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДК по фактурите, издадени от [фирма], „ [фирма], [фирма], [фирма], и [фирма]” и на рекламни услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по фактурата, издадена от [фирма].

Съгласно чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС правото на данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка и упражняването му предполага осъществяването на доставка на стоки и услуги по смисъла на чл.6 и чл. 9 от ЗДДС. В конкретния случай предмет на спорните доставки са стоки - плодове и зеленчуци, както и рекламни услуги. По силата на чл. 6 от ЗДДС доставка на стока е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Съгласно чл. 68, ал.2 от ЗДДС правото на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Нормата на чл.25, ал.6 от ЗДДС предвижда, че данъкът става изискуем към момента на настъпване на данъчно събитие съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС – на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена при доставка на стоки. В конкретния случай стоките са определени по своя род, поради което и на основание чл.24, ал.2 от ЗДДС правото на собственост при продажбата им се прехвърля към момента на тяхното индивидуализиране, респективно предаване.

Фактура № 343/22.10.2009г. издадена [фирма], документира доставка на рекламна услуга. Съгласно чл. 9 от ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. По силата на чл. 25, ал.2 от ЗДДС данъчното събитие при този вид доставки настъпва към момента на извършване на услугата. Нормата на чл. 12 от ППЗДДС определя, че услугата се счита извършена към момента, когато са налице условията за признаване на прихода от нея съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти.

В данъчния процес, в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и главно доказване всички релевантни факти относно наличието на доставка и относно материалноправните предпоставки за упражняване правото на данъчен кредит. В конкретния

случай това означава, да установи прехвърляне право на собственост при условията на чл. 24, ал.2 от ЗДДС върху стоки от вида и количеството, описани в процесните фактури, както и извършването на рекламните услуги по смисъла на чл. 12 от ППЗДДС.

От съвкупната преценка на доказателствата по делото, настоящият съдебен състав намира, че тази доказателствена задача не е изпълнена от страна на [фирма], въпреки положените при ревизията и в хода на съдебното производство усилия, чрез допустимите по ДОПК доказателствени средства.

Преди всичко представените складови разписки за предаване не стоката от А-К. Е., Майстор пол Е. и К. Т. Е. не могат да бъдат ценени като годно доказателство за индивидуализиране на фактурираните стоки по смисъла на чл. 24, ал.2 от ЗД, тъй като не съдържат подпис на доставчика. Видно от приложените при ревизията складови разписки, стоката, доставена и от посочените дружества изхожда от един и същи склад 161, като за предал е посочено лицето Н.К.. Така представените разписки не съдържат подпис на това лице, както и печат на съответното дружество – доставчик. Представените с жалбата по административен ред складови разписки са за същите по вид и количество стоки, но са с различни номера и дати на съставяне от тези, представени при ревизията. Освен това, допълнително представените складови разписки на А-К. Е. съдържат само печат, без име и подпис на предал /л.52-54 от делото/. Складовите разписки с доставчик Майстор П. Е. /л. 59-62 от делото/, макар и да съдържат печат на дружеството - доставчик, са различни по номер и дата на съставяне от тези, представени при ревизията /л. 144-145 от делото/. Във всички представени разписки липсва подпис на лицето, предало стоките, съответно Н. Н. и Н. К..

Това се отнася и за складова разписка № 118/05.08.2009г. съставена от К. Т. Е. – липсва подпис на лицето, предало стоките.

По отношение на складовите разписки, документиращи предаването на стоките от Инвест ВГ Е., следва да се посочи, че тези представени пред решаващия орган съдържат подпис на лицето предало стоките, но така представените документи също не могат да бъдат кредитирани, тъй като не са подписани от приемащия стоката. Освен това складова разписка № 312/03.06.2009г., документираща данъчно събитие в следващ данъчен период м.06.2009г., докато правото на данъчен кредит по фактура № 5...0005/**25.05.2009г.** за посоченото в нея данъчно събитие **от 03.06.2009г.** е упражнено преждевременно от жалбоподателя – през м.05.2009г.

По отношение доставките от [фирма] по делото не са представени доказателства за предаване на стоката, както в хода на ревизията, така и при обжалването на ревизионния акт. Видно от съдържанието на

ПИНП /л. 187 от делото/ действително този доставчик е представил доказателства при извършената му насрещна проверка, в това число и договор за наем на склад, но няма данни сред тях да фигурират складови разписки и кантарни бележки, каквито се сочат в обясненията на ревизираното лице. Именно тези документи са относими към индивидуализирането на родовоопределените вещи, предмет на фактуриране и са от значение за момента на прехвърляне на правото на собственост.

При тези фактически данни следва да се приеме, че не се удостоверява предаването на стоката между страните по посочените преки доставки, поради което не се доказва прехвърляне право на собственост по смисъла на чл. 25, ал. 2 във връзка с чл. 6 от ЗДДС върху фактурираните от Инвест-ВГ” Е., „ [фирма], [фирма], [фирма], и [фирма] стоки, което да определя изискуемост на данъка в съответния данъчен период и възникване на правото на данъчен кредит съгласно чл. 68, ал.2 от ЗДДС в полза на жалбоподателя.

Този извод не се променя от заключението на ССЕ от 21.11.2011г., изготвено на в.л. М. относно заприходяването на стоките по процесните фактури в счетоводството на жалбоподателя и последващата им реализация. Това заключение се основава на констатациите от писмените обяснения, дадени от ревизираното лице за механизма на предаване на стоките въз основа на складови разписки и кантарни бележки, както и въз основа на изготвените от жалбоподателя справки за последваща продажба на стоките. Тези констатации на вещото лице не оборват горните изводи относно липсата на годни доказателства, които да удостоверят релевантните за спора факти относно предаването на стоките, които са от значение за наличието на действително осъществяване на процесните доставки на стоки и възникването на данъчно събитие по всяка от тях.

В заключението на в.л. Д. И. не се установени данни от счетоводството на преките доставчици, включително и по отношение на отразените в счетоводството на преките доставчици материални запаси, които да са от значение за наличието на доставка по чл. 6 от ЗДДС. В това отношение са основателни доводите на процесуалния представител на ответника.

По аналогични съображения следва да се приеме, че не се установява извършването на услугата, предмет на фактура № 343/22.10.2009г. издадена [фирма]. От представените по делото и описани по-горе писмени доказателства не се доказва проектирането и изработката на рекламните материали, рекламни пана на автомобили, рекламни изображения и текстове на обща стойност 8 500 лева. Видно от съдържанието на Приложение № 1 към договора стойностите на отделните рекламни материали и разпространението им не отговарят на

посочената обща стойност. Липсват доказателства за изпълнение на сключените договори. Поради неоткриването на доставчика както в хода на ревизията, така и в съдебното производство, не се установява, в кой данъчен период е признал прихода от фактурираните рекламни услуги. При тези фактически данни, не може да се приеме, че е настъпило данъчно събитие за доставка услуга съгласно чл. 25, ал.2 във връзка с чл. 9 от ЗДДС. Такива данни не се установяват и от приетите по делото заключения на вещите лица. Допълнителен аргумент за липсата на действително осъществена търговска дейност от [фирма], в това число и във връзка с осъществяване на доставката по спорната фактура е и обстоятелството, че доставчикът не е подал СД по ЗДДС за процесния период.

Възражението на процесуалния представител на жалбоподателя в представените по делото писмени бележки, основано на тълкуването на член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директива 2006/112, дадено в решение от 21 юни 2012 година на Съда на ЕС по съединени дела C-80/11 и C-142/11, е неоснователно. Становището, че е недопустим отказ на правото на данъчен кредит, поради това, че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, принципно е правилно и се споделя от настоящия съдебен състав, но така даденото тълкуване е относимо към приложението на материалния закон спрямо случаи, в които действителното осъществяване на доставките е доказано по безспорен начин. В процесния случай прехвърлянето на правото на собственост върху стоките и извършването на услугата не се доказва от събраните в процеса доказателства, поради което даденото от С. тълкуване е неприложимо.

С оглед на изложеното се налага краен извод за законосъобразност на оспорения ревизионен акт, като издаден от компетентен орган, в предписаната от закона форма и в съответствие с процесуалния и материалния закон, поради което жалбата на [фирма] следва да се отхвърли като неоснователна.

При този изход на спора и предвид направеното и от двете страни искания за присъждане на разноски, такива се дължат на ответника. Жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати сумата от 1106.33 лева, юрисконсултско възнаграждение, на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал. 2, т.4 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

*Водим от горното и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК,*

Административен съд, С. град, I отделение, 11 състав,

## РЕШИ:

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], [населено място], представлявано от управителя Т. И. С. против ревизионен акт № [ЕГН]/18.11.2010г. издаден от орган по приходите при ТД на НАП [населено място], потвърден с решение № 146/27.01.2011г. на директора на дирекция О. [населено място].

**ОСЪЖДА** [фирма], [населено място], ЕИК[ЕИК], да заплати на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП [населено място] сумата от 1106.33 лева (хиляда сто и шест лева и тридесет и три стотинки), разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд, в 14-дневен срок от съобщението до страните.

Съдия: