

РЕШЕНИЕ

№ 909

гр. София, 11.02.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 8 състав, в
публично заседание на 15.01.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Милена Рашкова, като разгледа дело номер **3363** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба вх. № 8072 от 02.04.2012 г. по описа на Административен съд София - град и вх. № 53-00-178 от 12.03.2012 г. по описа на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” (ОУИ) на Национална агенция за приходите (НАП), подадена от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], представлявано от управителя Л. К. чрез адв. Т. Г. от САК със служебен адрес [населено място], [улица], вх. 1 , ет. 4 срещу ревизионен акт № К 20001004319 от 15.08.2011 г. издаден от Б. Н. Н. на длъжност главен инспектор по приходи при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден изцяло с Решение № 418 от 27.02.2012 г. на директора на дирекция “ОУИ”, чието на именото в хода на съдебното производство е променено на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна политика” (ОДОП) относно отказаното правото на данъчен кредит за данъчния период м. 02.2010 г. – м. 04.2010 г., общо в размер на 13 835 лева.

В жалбата се твърди, че РА е незаконосъобразен, неправилен и необоснован, в разрез с основните принципи залегнали в ДОПК, а именно обективно установяване изследване на всички факти и обстоятелства относими към извършената ревизия, приобщаване на приложения доказателствен материал, спазване на процесуални и материалноправни разпоредби при извършване на ревизионното производство и основните принципи на правото. Подробно са изложени аргументи по отношение на

доставките, за които не е признато правото на данъчен кредит. Твърди се, че неправилно ревизиращите са се позовали на нормата на чл. 70, ал.5 от ЗДДС. В хода на съдебното производство жалбоподателят редовно призован не се явява, представлява се от адв. Т. Г. от САК, който поддържа жалбата, моли да се уважи на посочените в нея основания и да се отмени РА, депозира писмено становище и претендира сторените съдебно – деловодни разноски.

Ответникът - Директорът на Дирекция “ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, редовно призован се представлява от процесуалния си представител – юрк. З., която оспорва жалбата и предлага да се потвърди оспорения акт по мотиви подробно изложени в решението на директора на Д”ОДОП” и претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1004675 от 04.06.2010 г., издадена на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, е възложено извършването на ревизия на [фирма], представляван от Л. К. за следните видове задължения по периоди: 1. Данък върху добавената стойност за периода 17.12.2007 г. – 31.05.2010 г. Извършването на ревизията е възложено на Б. Н. Н. на длъжност “главен инспектор по приходите” – ръководител на екип и Й. С. К. - А. на длъжност инспектор по приходите. Заповедта е издадена от компетентен орган по приходите Д. В. П., началник сектор „Ревизии”, дирекция „Контрол” при ТД на НАП – С.. Същата е упълномощена с правата по чл. 113 от ДОПК със Заповед № РД – 01 – 6 от 04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП – С..

В ЗВР е определен срок за извършване на ревизията до 3 месеца от датата на съобщаването ѝ. Тя е надлежно връчена на счетоводителя на дружеството С. А. В. на 14.06.2010 г.

На 14.09.2010 г. Б. Н. е направил Искане за продължаване срока за извършване на ревизията. Въз основа на него е издадена ЗВР № 1007696 от 14.09.2010 г., с което срока на ревизията е удължен до 14.10.2010 г. Заповедта е връчена на счетоводителя на 17.09.2010 г.

Ревизиращият екип е депозирал искане за спиране а ревизията с изх. № 10 – 53 – 06 – 5513 от 09.09.2010 г. Въз основа на това искане е издадена Заповед № 1000569 от 20.09.2010 г., издадена от Д. В. П., началник сектор „Ревизии”, дирекция „Контрол” при ТД на НАП – С., с която ревизията е спряна за времето от 20.09.2010 г. до 29.10.2010 г. и е връчена на 04.10.2010 г. на С. В..

Със заповед № 1009295 – В от 29.10.2010 г., Д. П. е възобновила производството по извършване на ревизията считано от 29.10.2010 г. Заповедта е връчена на 09.11.2010 г. на счетоводителя на жалбоподателя.

Отново е направено искане за спиране на ревизията с изх. № 10 – 53 – 06 – 551 от 02.11.2010 г., което е уважено със Заповед № 1000689 от 05.11.2010 г., издадена от Д. П.. Ревизията е спряна считано от 05.11.2010 г. без да е посочен краен срок. Връчена е на 09.11.2010 г. на С. В..

Ревизията е възобновена със Заповед № 1104319 – В от 07.04.2011 г. и е връчена на ревизираното дружество на 18.04.2011 г.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК от ревизиращите органи е издаден ревизионен доклад (РД) № 1104319 от 09.05.2011 г. РД е връчен на 22.07.11 г. на счетоводителя С. В. извън срока по чл. 117, ал. 4 от ДОПК. В срока по чл. 117, ал. 5 от

ДОПК от ревизираното лице е депозирано писмено възражение с вх. № 53-06-2714 от 01.08.2011 г.

На основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, Д. В. П. - началник сектор „Ревизии”, дирекция „Контрол” в ТД на НАП - С. е издала заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) № К 1104319 от 10.06.2011 г. (връчена на 09.09.2011 г.), с която е определен компетентният да издаде РА орган по приходите – Б. Н. Н..

В срока по чл. 119, ал. 3 от ДОПК, определеният със ЗОКО компетентен орган е издал РА № К 20001004319 от 15.08.2011 г. Последният, е надлежно връчен на 09.09.2011 г. на [фирма], чрез упълномощеното лице С. В. и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. В него е посочено, че отразеното в РД следва да се счита за мотиви в РА.

Видно от РД и от РА основната дейност за ревизирания период на задълженото лице е е свързана с товарен автомобилен транспорт.

На жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. № 10-53-06-5513/15.06.2010 г. и ИПДПОЗЛ изх. № Ю-53-06-5513/02.08.2010 г. В отговор изисканите документи са представени.

В на ревизията са предприети действия по извършване на насрещни проверки на доставчиците [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]. С ПИНП № 2210-1004675-1/31.08.2010 г. е документирана насрещната проверка на дружество [фирма]. Посоченото дружество се явява доставчик по фактури № 4164/30.04.2010 г. и № 4390/18.05.2010 г., с предмет на доставката - дизелово гориво. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-06-5513-1/06.07.2010 г. от дружеството са представени документи, касаещи издадените фактури.

Относно доставката на дизелово гориво по фактура № 4390/18.05.2010 г. с ДДС в размер на 1 833,30 лв., издадена от прекия доставчик към ревизираното лице са представени фактура № 20..110/27.05.2010 г., издадена от предходен доставчик [фирма] към прекия доставчик [фирма], експедиционна бележка № 1001158 от 27.05.2010 г., акцизен данъчен документ № 0...68, декларация за съответствие на качеството на течните горива № 68/26.05.2010 г., издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК]. Приложени са и копия на дневни финансови отчети за разплащане по фактурата.

По отношение доставката на гориво, документирана с фактура № 4164/30.04.2010 г. и ДДС в размер на 4 686,00 лв., органите по приходите са установили, че предходен доставчик е дружество [фирма]. Съгласно констатациите на РА посоченият доставчик е deregистриран по ЗДДС по инициатива на приходните органи, както и по отношения на същия са установени задължения в особено големи размери. След извършена справка в информационната система на НАП е констатирано, че дружеството има 16 лица на трудови договори към 31.05.2010 г. В тази връзка в РА са индивидуализирани обектите с регистрирани ЕКАПФ /офис и бензиностанция/, в които дружеството е упражнявало дейност.

Видно от мотивите на РА, с оглед очертаната в хода на ревизията фактическа обстановка, органът по приходите приема, че след като не може да се докаже произходът на горивото, респективно не е налице реално извършена последваща доставка по фактура № 4164/30.04.2010 г., което е издадена от [фирма] на ревизираното лице.

В хода на ревизията е установено, че ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит в размер на 4 577,00 лв. по фактура № 0..0638 от

06.03.2010 г., издадена от [фирма]. С цел установяване наличието на условия за законосъобразно упражняване право на данъчен кредит е изготвено ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-06-5513-3/06.07.2010 г. до посоченият доставчик. Видно от пощенското клеймо на известието за доставяне, искането е получено на 09.07.2010 г. В законоустановения срок изисканите документи не са представени.

Съгласно данните в информационната система на НАП ревизиращият екип е установил, че по отношение на [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2009 г. до 31.05.2010 г., в резултат на която е издаден РА № [ЕГН]/18.03.2011 г. Предмет на покупките и продажбите, декларирани от доставчикът през ревизираните периоди са гориво и услуги.

Предвид горното при ревизията на [фирма] са направени изводи от една страна, че за посоченото дружество не е налице право на данъчен кредит по всички първични документи, отразени в дневниците му за покупки през ревизираните периоди. От друга страна начисленият в издадените от него фактури е без основание и за получателите по тях не е налице право на данъчен кредит. В тази връзка и с оглед факта, че в ревизионно производство не са представени изисканите документи, ревизиращият екип е приел, че не е налице реалност по доставката на гориво досежно доставчикът [фирма].

Насрещната проверката на [фирма], доставчик по фактура № 1440/25.02.2010 г. с начислен ДДС в размер на 4 572,00 лв. е документирана с ПИНП № 2210-6-1004675-2/08.07.2010 г. За целите на проверката е изготвено ИПДПОЗЛ с изх. № ИТ-00-1939/29.06.2010 г., което е връчено на 29.06.2010 г. на управителя на дружеството. Съгласно констатациите на ПИНП в указания 7 - дневен срок не са представени изисканите документи. В последствие след приключване на проверката са вхвърляни документи с опис вх. № ИТ – 00 - 1939/12.07.2010 г., в т. ч. копие от фактура № 1440/25.02.2010 г., копия от касови бонове, за удостоверяване плащането, спедиционен договор е [фирма], товарителница, пътен лист, акцизен данъчен документ, издаден от „Л. Б.” на [фирма], декларация за съответствие на дизелово гориво, разпечатки от счетоводни документи.

Ревизиращият екип е извършил справка в информационната система на НАП в резултат, на която е установено, че доставчикът е deregистриран по ЗДДС.

След преценка на представените от [фирма] документи и предвид изводите, формирани при ревизията на посоченото дружество, органите по приходите са приели, че не е налице реална доставка по фактура № 1440/25.02.2010 г.

Видно от мотивите на РА и с оглед очертаната в хода на ревизията фактическа обстановка, ревизиращият екип на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и във връзка с чл. 6, чл. 25, ал. 2 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС не е признал право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 13 835,00 лв., в т. ч. за данъчен период м. 02.2010 г. в размер на 4 572,00 лв.; за данъчен период м.03.2010 г. в размер на 4 557,00 лв. и за данъчен период м.04.2010 г. в размер на 4 686,00 лв.

Срещу РА е депозирана жалба с вх. № 53-06-3359 от 21.09.2011 г. по описа на ТД на НАП – С.. В срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК е подписано споразумение между ревизираното лице и решаващият орган, с което са се споразумели след изтичане на 60дневния срок за произнасяне на директора на Д”ОУИ”, понастоящем Д”ОДОП” е продължен с още до 3 месеца.

Извън срока по чл. 156, ал.4 от ДОПК е постановено Решение № 418 от 27.02.2012 г. на директора на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” – С., с което е

потвърден РА № К 20001004319 от 15.08.2011 г., издаден от Б. Н. Н. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С..

В хода на съдебното производство са приети като писмени доказателства: представените с жалбата и административната преписка писмени доказателства, както и ангажираните пред съда.

По искане на жалбоподателя е допусната, изслушана и приета без възражения съдебно счетоводна експертиза, която се кредитира изцяло от съда. Вещото лице на поставените въпроси е дало следното заключение, че има извършени облагаеми доставки на дизелово гориво от доставчиците – [фирма], [фирма] и [фирма] към жалбоподателя. За две от фактурите към делото са приложени и други документи (товарителници и пътни листа), които сочели, че процесните доставки са извършени. Експертът е посочил, че фактурите съдържат всички необходими реквизити по чл. 114 от ЗДДС и чл. 7 от ЗСч и са придружени с документи за плащане – касови бонове. Експертизата е установила, че по всички процесни фактури е налице реално заплащане на данъчната основа по тях, както и реално внасяне на начисления ДДС.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването, подадена в законоустановения 14 дневен срок, поради което е допустима.

Разгледана по същество жалбата е **ОСНОВАТЕЛНА**.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт в оспорената му част е издаден при неправилно приложение на материалния закон. С ревизионния акт на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди м. 02. – м. 04.2010 г. по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и във връзка с чл. 6 от ЗДДС.

Съгласно приложимата нормативна уредба, съдът намира, че на първо място същата следва да бъде разгледана, а след това съпоставена с фактите по делото. Разпоредбата на чл.70, ал.5 от ЗДДС има предвид начисляването на данъка по пряката доставка, т.е. по доставката, по която ревизираното лице е получател, а доставчик е лицето, посочено като такъв в издадената данъчна фактура. Разпоредбата предвижда, че не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно. Според чл.82, ал.1 от ЗДДС данъкът е изискуем от регистрирано по този закон лице – доставчик по облагаема доставка, с изключение на случаите по ал.4 и ал.5 (случаите на изискуемост на данъка от получателя), а според чл.86,ал.1 от ЗДДС регистрираното лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли като: 1. издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред, 2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл.125 за този данъчен период и 3. посочи документа по т.1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период. В чл.68,ал.1,т.1 от 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 според чл.69, ал.1 от ЗДДС, 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.

Видно от съдържанието на РА и потвърждаващото го решение, органите по приходите не са се съобразили с обстоятелството, че ЗДДС (в сила от 01.01.2007 г.) не поставя изискването за начисляване на ДДС по предходни доставки и е ирелевантно за признаване на правото на данъчен кредит на получателя дали по предходни доставки е начислен или не ДДС. Обстоятелството, че предходният доставчик [фирма] не е декларирал в СД по ДДС издадените фактури на [фирма], както и че е deregистриран, не попада в обхвата на разпоредбите на ЗДДС, касаещи правото на приспадане на данъчен кредит, защото няма изискване да бъде установен “произходът на стоката”, каквато е постоянната практика на съдилищата, според която за целите на данъчното облагане се приема, че стока с установен произход е тази, за която е доказано наличието на производител или вносител. Именно това обстоятелство бе установено в приетата без оспорване ССЕ. В допълнение е необходимо да се подчертае, че установяването на такъв произход на стоката не е предвидено като предпоставка за признаване на правото на данъчен кредит.

Отделно от горното съдът не споделя изводите на ревизиращите, че не е установена реалността на доставките, поради недоказаност на техническа и кадрова обезпеченост на доставчика и жалбоподателя. Следва да се посочи, че в настоящия случай предмет на процесните фактури е извършването на доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. От разписанието на закона, от константната съдебна практика, както и от събраните по делото доказателства, които се кредитират от съда – приемо – предавателни протоколи за стоките, описани по вид, цена и количество, които съответстват на описаните във фактурите, осъществяването на тези доставки не е свързано с изискването за специална кадрова и техническа обезпеченост на доставчиците.

Въз основа на събраните по делото доказателства, както и от съдържанието на цитираните по-горе разпоредби се налага извода, че изискванията за възникване право на приспадане на данъчен кредит се отнасят до конкретната доставка, по която е претендирано това право (по която е приспаднал данъка в подадената справка-декларация), а не по всяка друга доставка на същата стока или услуга, осъществена между други лица в процеса на реализация на тази стока или услуга и явяваща се предходна по отношение на процесната доставка. Затова се налага извода, че органите по приходите са тълкували разширително разпоредбата на чл.70, ал.5 от ЗДДС, като са приели, че в нея са визирани всички случаи на неправомерно начисляване на данъка в процеса на реализация на стоката. В допълнение е необходимо да се посочи, че в този смисъл е и актуалната съдебна практика на Съда на Европейския съюз по обединените дела С – 80/11 и С – 142/11. Същата е задължителна за националните съдебни юрисдикции на държавите

членки по тълкуването и прилагането на общественото право (първично и вторично), както и приложението на вътрешното право на всяка страна.

По тези съображения настоящият съдебен състав намира жалбата за основателна, поради което същата следва да бъде уважена изцяло и да се отмени ревизионния акт в обжалваната част.

С оглед крайния изход на делото и заявеното от процесуалните представители на страните за присъждане на сторените съдебно деловодни разноски същите са основателни съгласно чл. 161, ал.1 от ДОПК във връзка чл. 8 вр. чл.7, ал.2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. В хода на съдебното производство е представен опис на направените съдебно деловодни разноски от жалбоподателя, представляващи 50 лева внесена държавна такса, 200 лева възнаграждение за вещото лице по приетата ССЕ и адвокатско възнаграждение, внесено, в размер на 2400 лева (фактура) или общо сумата от 2650 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. 2 и предл. последно от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 8-ми състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ ИЗЦЯЛО по жалбата [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], представлявано от управителя Л. К., ревизионен акт № К 20001004319 от 15.08.2011 г. издаден от Б. Н. Н. на длъжност главен инспектор по приходи при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден в оспорената част с Решение № 418 от 27.02.2012 г. на директора на дирекция “ОУИ”, чието на именото в хода на съдебното производство е променено на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна политика” (ОДОП).

ОСЪЖДА директора на дирекция “обжалване и управление на изпълнението”, [населено място], [улица] да заплати от бюджета на Министерство на финансите, Национална агенция за приходите, дирекция “ОУИ” сторените от жалбоподателя [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], сторените съдебно – деловодни разноски в размер на 2650 лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:

