

# РЕШЕНИЕ

№ 3786

гр. София, 05.06.2013 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 2 състав,**  
в публично заседание на 10.05.2013 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Милена Славейкова**

при участието на секретаря Александра Ковачева, като разгледа дело номер **566** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място],[жк]- запад, № 132, вх.А срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ (РА) № [ЕГН] от 11.01.2011г., издаден от Р. С. Г. на длъжност “главен инспектор по приходите” при ТД на НАП [населено място], потвърден с решение №1071 от 24.06.2011г. на директора на Д. [населено място] относно отказано право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди м.юли 2009г., м.септември 2009г. и м.декември 2009г. в общ размер на 15989.62лв. по облагаеми доставки, извършени от [фирма]. Жалбоподателят визира незаконосъобразност на РА като необоснован и издаден при неправилно приложение на материалния закон. Поддържа, че в хода на ревизионното производство е представил всички доказателства относно реалност на доставките, включително относно вида и характера на стоките и фактическото им предаване, както и относно влагане на стоките в извършено от жалбоподателя строителство чрез завеждането им в склада на дружеството и включването на стойността им в себестойността на сградата чрез сметка 611 „Разходи за основна дейност”. Посочва, че е изплатена пълната стойност по спорните фактури. Поддържа, че са изпълнени всички изисквания на ЗДДС за признаване право на ДК. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което

да отмени ревизионния акт в оспорената част, като му присъди направените по делото разноски.

Ответникът директор на Дирекция “ОДОП” – [населено място] оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №1005505 от 29.06.2010г., издадена от Ц. К. Н. - началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” на ТД на НАП – С. е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите Р. С. Г., Л. К. С. и Я. Н. Т. за определяне на данъчните му задължения по ЗДДС за периода 01.02.2009г. – 31.05.2010г. в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 06.07.2010г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 06.10.2010г. Заповедта е издадена във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и е връчени на задълженото лице. За доказване компетентността на органа, възложил ревизията, ответникът е представил заповед на Териториалния директор на ТД на НАП [населено място] № РД-01-6/05.01.2010г. (стр.22-24 от делото), с която по раздел I, т.6 на Ц. К. Н. е възложено издаването на ЗВР на основание чл.112, ал.2, т.1 ДОПК. Ето защо съдът приема, че процесната ревизия е възложена от компетентен орган по приходите.

В срока по чл.117, ал.1 ДОПК е издаден ревизионен доклад №1005505/20.10.10г. от органите по приходите, определени в ЗВР, който съдържа реквизитите по чл.117, ал.2 ДОПК. В РД са направени констатации въз основа на извършена насрещна проверка на прекия доставчик [фирма], издал фактури №№ 1...248/30.07.09г. с предмет „гранитни плочи”, № 1...251/30.09.2009г. с предмет „съгласно дотвор” и фактура № 1...253 от 01.12.2009г. Посочено е, че плащането по фактура № 1...248/30.07.09г. на стойност от 24781.08лв. се различава от данъчната основа на фактурата на стойност от 25200.00 лв., поради което очевидно се отнася до друга доставка. По отношение на другите две фактури е прието, че не са представени вторични документи за счетоводно отразяване на получените стоки, не са представени документи за наличие на склад и извършен транспорт. При насрещната проверка доставчикът не е открит на декларирания адрес. Направено е предложение в РД са се откаже право на приспадане на ДК на основание чл.68, вр. чл.6 ЗДДС по посочените фактури поради липса на достатъчно доказателства за реалност на доставките.

Р. доклад е връчен на представител на жалбоподателя на 01.11.2010г. съобразно чл.117, ал.4 ДОПК. С решение № 1002211/15.11.2010г. (стр.202 от делото) е удължен срокът за представяне на възражение. Жалбоподателят е подал възражение вх.№ 11-53-06-2092 от 15.12.2010г. (стр.103 и сл. от делото) по реда на чл.117, ал.5 ДОПК с приложени писмени доказателства.

Със заповед №К-1005505/20.10.2010г. (стр.88 от делото) Р. С. Г. е определена за компетентен орган по приходите за издаване на ревизионен акт, която заемайки длъжност “главен инспектор по приходите” има качеството на орган, който може да издаде ревизионен акт по смисъла на чл.118, ал.2 ДОПК вр. чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП.

Издаден е оспореният ревизионен акт № [ЕГН] от 11.01.2011г., с който са

установени задълженията на жалбоподателя по ЗДДС съобразно чл.118, ал.1, т.1 ДОПК. В ревизионния акт компетентният орган по приходите е възприел изцяло констатациите на ревизиращия екип от РД за наличие на основание по чл.68, вр. чл.6 ЗДДС да се откаже право на ДК по фактурите, издадени от [фирма]. В РА е обсъдено подаденото възражение по реда на чл.117, ал.5 ДОПК, но същото е прието за неоснователно. Посочено е в РА, че получените по спорните фактури строителни материали не са отразени при жалбоподателя по сметка 302 „Материали”, а по сметка 602 „Разходи за външни услуги”. Не е налице счетоводно изписване на стоките. По фактури №№ 1...248/20.07.09г.и 1...253/01.12.2009г. не били представени доказателства за извършено плащане.

Видно от ръкописното отбелязване в разписката към РА същия е връчен на представител на ревизираното лице на 25.01.2011г. и е оспорен с жалба по административен ред вх.№ 1153-06-250 от 08.02.2011г. В 67-дневния срок по чл.155, ал.1 вр. чл.146 ДОПК (16.04.2011г.) е сключено споразумение по чл.157, ал.6 ДОПК, с което срокът е удължен с три месеца, т.е. до 16.07.2011г. В този срок решаващият орган - директорът на дирекция “О.” при ЦУ на НАП [населено място] е постановил решение № 1071 от 24.06.2011г., с което РА е потвърден относно отказаното право на ДК по доставките от [фирма]. Горестоящият административен орган е възприел констатациите на РА за липса на реална доставка като предпоставка за упражняване правото на ДК по чл.68, ал.1 ЗДДС. В решението са изложени мотиви за липса на информация за воденото от доставчика счетоводство, за липса на доказателства за материална, техническа обезпеченост, за склад и транспорт на стоките. За доказване компетентността на органа, подписал решение № 1071 от 24.06.2011г. от името на директора на Д.-С. „със запетая” ответникът е представил заповед за заместване № ЗЦУ-562 от 14.06.2011г. в полза на Е. С. П. и заповед за ползване на платен годишен отпуск от титуляра А. Г. в периода 20.06.24.06.2011г.

Решение №1071 от 24.06.2011г. е съобщено на жалбоподателя на 30.06.2011г. Жалбата вх.№53-00-419 от 13.07.2011г., по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

В настоящето производство и съгласно чл.160, ал.2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. По изложените вече във фактическата част на решението съображения съдът намира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.3 ДОПК орган по приходите, при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Липсват данни по делото в ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили съществено правото на защита на жалбоподателя, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание. Материалната законосъобразност на изводите

на ревизиращите органи съдът следва да провери по повод на осъществявания съдебен контрол, доколкото спорът между страните е изцяло правен – относно наличието на реални доставки по смисъла на чл.6 ЗДДС по спорните фактури.

В отменителното решение № 276 от 09.01.2013г. по адм.д.№5665/2012г. на ВАС, I-во отделение са дадени указания към решаващия съд за събиране на доказателства за реално получаване на стоките от жалбоподателя и използването им за целите на облагаеми сделки.

За доказване на спорните по делото обстоятелства е допусната допълнителна съдебно счетоводна експертиза, изготвена на 13.03.2013г. от вещото лице Е. К. Т.. Съдът кредитира заключението на вещото лице Т., като компетентно изготвено и неоспорено от страните по делото. Вещото лице не е осъществило проверка на счетоводството на доставчика [фирма] поради ненамирането му на декларирания адрес за кореспонденция в [населено място], [улица], вх.2. Извършена е проверка на счетоводството на жалбоподателя. Вещото лице Т. е открила синтетично и аналитично отразяване на фактура №1..248/30.07.09г. с предмет „гранитни плочи” в счетоводството на жалбоподателя по сметка 302 „Матерали”, заприходяване на стоката в склада въз основа на складова разписка №11/27.07.09г., изписването ѝ от склада въз основа на „искане за отпускане на материални ценности от склад” № 23/31.07.09г. за обект „М.” (стр.186 от делото). Направеният разход е отнесен в себестойността на обекта чрез дебитиране на сметка 611 „Разходи за основна дейност” и кредитиране на сметка 601 „Разходи за материали”. Вещото лице е направило извод, че заприходяването и изписването на стоката по фактура №1..248/30.07.09г. е съобразено с изискванията на закона за счетоводството и СС 2 „Отчитане на стоково-материалните запаси”.

Установява се от заключение на съдебно-техническа експертиза от 13.03.2013г., изготвена от вещото лице О. С., че влагането на материалите по процесните фактури в извършено от жалбоподателя строителство следва да се счита за установено въз основа на представената проектно-сметна документация за обектите, съдържаща спецификация на материалите за влагане по анализни цени и КС28, доказателства за закупуване, заприходяване и изписване, двустранни протоколи за изпълнение на СМР, цялостен окончателен доклад на инвестиционния контрол, двустранно подписан акт образец № 15 и въвеждане на обектите в експлоатация с удостоверение от ДНСК. В съдебно заседание на 21.03.2013г. вещото лице С. пояснява, че няма техническа възможност и задължение за съставяне на документ съобразно Наредбата за съставяне на актове и протоколи по време на строителството, която да установява точното местоположение на влагане на конкретните гранитни плочи по фактура № 1...248/30.07.09г. Вещото лице С. посочва, че стоките по тази фактура могат да бъдат индивидуализирани, а изпълненият от жалбоподателя жилищен блок № 426А в [населено място],[жк]е голям и стоките по фактура № 1...248/30.07.09г. не стигат за целия блок. По количествено стойностни сметки общото количество на вложените материали е многократно по-голямо от стоките по процесните фактури. Съдът кредитира заключение на в.л. С. като компетентно изготвено, неоспорено от страните и съответстващо на писмените доказателства по делото.

Установява се от двустранно подписан от жалбоподателя като инвеститор и

[фирма] като главен изпълнител протокол №18В от 31.12.2009г., че на обект „Ф. [населено място],[жк], бл.426А” са доставени и положени 380 кв.м. гранитни плочи на обща стойност 25840.00 лв. (стр.156 от приложенията по делото). Съгласно договор от 27.07.2009г. (стр.150 от приложенията) жалбоподателят е закупил 350 кв.м. гранитни плочи на стойност 21000.00лв. без ДДС, платима в срок до 30.09.2009г. За стоката е издадена спорната фактура № 1...248/30.07.2009г. с ДО 21000.00лв. и ДДС в размер на 4200.00 лв., заплатена с фискален бон от 15.08.09г. на стойност 24871.00 лв. Съдът не възприема доводите на ревизиращите органи, че незначителната разлика в стойността на фактурата и фискалния бон указват на плащане по друга доставка. Вещото лице Т. е установила синтетично и аналитично отразяване на фактура №1..248/30.07.09г. в счетоводството на жалбоподателя, заприходяване на стоката и изписването и като разход при влагане в строителството, вкл. остойностяването на стоката в себестойността на построената сграда. Вещото лице С. е констатирал на място наличието на гранични плочи, вложени при строителството на сградата, за което са съставени изискуемите документи съобразно Наредба № 3 от 31 юли 2003 г. за съставяне на актове и протоколи по време на строителството. Съвкупната преценка на всички събрани по делото доказателства – писмени и заключения на вещи лица навежда на категоричен и несъмнен извод, че фактура №1..248/30.07.09г. отразява реална доставка на посочените в нея стоки, които са получени фактически от жалбоподателя и са вложени в строителството на блок 426А в [населено място],[жк]. Като са достигнали до противен правен извод ревизиращите органи са постановили оспорения акт при неправилно приложение на материалния закон. На основание чл.160, ал.1 ДОПК РА следва да бъде отменен в тази му част, като на жалбоподателя се признае право на ДК по фактура №1..248/30.07.09г.

Видно от ПИНП №1010598 от 12.10.2010г. на доставчика [фирма] (стр.829 - 831 от приложенията по делото) доставчикът е представил копия от фактури за закупуване на стоките от предходни доставчици, но не е представил вторични документи за счетоводно отразяване на закупените стоки, документи за наличие на склад и извършен транспорт, както и складови, счетоводни документи и документи за транспорт по доставките към [фирма].

С договор за продажба от 27.09.2009г. (стр.164 от приложенията) жалбоподателят е закупил от [фирма] арматурна заготовка, арматурна мрежа, латекс, проточен бойлер, канални решетки, сферичен кран, акрилна емулсия, велпапе, Р. завършващ профил, алуминиев перваз и димер. Стоката е предадена с приемо-предавателен протокол от 27.09.2009г. (стр.151 от приложенията). Стоката е предадена със складова разписка №36/30.09.2009г. (стр.187 от делото) и изписана от склада въз основа на искане за отпускане на МЦ №44/30.09.2009г. (стр.188 от делото). Стоката е предложена с оферта от 21.09.2009г. (стр.199 от делото). Издадена е фактура №1...251/30.09.2009г. с предмет „съгласно договор” на стойност 25000.00 лв. ДО и 5000.00лв. ДДС (стр.805 от приложенията).

Установява се от заключението на вещото лице Т., че фактура №1...251/30.09.2009г. е осчетоводена само на синтетично ниво, т.е. без посочване на количество и стойност на стоките. Строителните материали не са отчетени счетоводно по вид, количество и стойност по материална сметка – нито по сметка 304 „Стоки”, нито по сметка 302 „Материали”. Макар да се касае за доставка на

материални ценности, фактурата е осчетоводена по сметка 602 „разходи за външни услуги”. Не е налице счетоводно изписване за влагане на материалите в строителството, тъй като същите следва да се отчетат като текущи (краткотрайни) стоково-материални запаси. Т.е. вещото лице не е могло да проследи по счетоводни записвания, какво е заприходено в склада на жалбоподателя и какво е изписано за влагане в строителството. Въпреки това неправилно отчитане на материалите, счетоводният финансов резултат за отчетния период не се променя и себестойността на обекта е увеличена със стойността от 25000.00 лв. Съгласно заключението на вещото лице С. А. М. сметките от група 60-601 „Разходи за материали” и 602 „Разходи за външни услуги” са кредитирани със съответните стойности като сумите са отнесени по дебита на сметка 611 „Разходи за основната дейност”, с което участват във формиране себестойността на сградата.

Въз основа на съвкупната преценка на събраните по делото доказателства, касаещи фактура №1....251/30.09.2009г. съдът приема, че същата обективира реална доставка на стоки по смисъла на чл.6, ал.1 ЗДДС. Доставчикът [фирма] е представил доказателства за закупуване на част от стоките (стр.731 – 772 от делото). Доказателство за фактическото предаване на стоките са договорът и приемо-предавателният протокол от 27.09.2009г. Макар и не по вид, количество и стойност стоките са заприходени в склада на жалбоподателя въз основа на складова разписка №36/30.09.2009г. и изписани за влагане в строителството въз основа на искане за отпускане на МЦ №44/30.09.2009г. И двете вещи лица счетоводители Т. и М. са категорични, че със стойността на стоките по фактура №1....251/30.09.2009г. е увеличена себестойността на построената от жалбоподателя сграда, т.е. стоките са използвани за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки по смисъла на чл.69, ал.1 ЗДДС. Само по себе си неправилното счетоводно отразяване на стоките вместо като стоково-материални ценности, като разходи за външни услуги, не може да доведе до категоричен извод за липса на реална доставка. Напротив, събраните по делото доказателства навеждат на друг извод – стоките реално са получени от жалбоподателя, използвани са от него чрез влагане в строителството за последващи облагаеми доставки. Съдът приема, че са изпълнени изискванията на чл.6, ал.1, чл.68, ал.1 и чл.69, ал.1 ЗДДС за признаване право на ДК в полза на жалбоподателя и по фактура №1....251/30.09.2009г. Като са достигнали до противен правен извод ревизиращите органи са постановили оспорения акт при неправилно приложение на материалния закон. На основание чл.160, ал.1 ДОПК РА следва да бъде отменен в тази му част, като на жалбоподателя се признае право на ДК по фактура №1.. 251/30.09.2009г.

С договор за покупко-продажба от 27.11.2009г. (стр.147 от делото) жалбоподателят е закупил от [фирма] комплект кофраж - плоча с кофрирана площ от 630.32 кв.м., комплект кофраж - плоча с кофрирана площ от 726.56 кв.м. и кофражен комплект от системата Домино 275 на обща стойност от 25000.00 лв. без ДДС, платима до 31.01.2010г. Стоката е предадена с приемо-предавателен протокол от 27.11.2009г. съгласно

чл.5, ал.1 от договора (стр.146 от приложенията). За доказване произхода на стоката е представен договор за лизинг №010/001301 от 25.10.2007г. с лизингополучател доставчикът [фирма] (стр.191 – 194 от делото). Собствеността на стоката е придобита от доставчика на 26.11.2009г. (стр.195 – 197 от делото). Издадена е фактура №1....253/01.12.2009г. с предмет „съгласно договор” на стойност 25000.00 лв. ДО и 5000.00лв. ДДС (стр.806 от приложенията). Идентично на фактура №1.. 251/30.09.2009г. другата спорна фактура №1....253/01.12.2009г. е осчетоводена само на синтетично ниво. Съгласно заключението на вещото лице Т. в счетоводството на жалбоподателя стоката е отразена като „външна услуга” по сметка 602 „Разходи за външни услуги” и не е съобразена с материалния характер на доставката. Стоките не са заведени по вид и количество и в счетоводството на жалбоподателя вещото лице Т. не е намерило данни за последваща реализация на активите. Вещото лице Т. е посочило, че при жалбоподателя липсва разписана счетоводна политика и правила, въз основа на които да се определи, дали придобитите „кофражни комплекти” могат да се определят като текущи (краткотрайни) активи или като дълготрайни материални активи, поради което осчетоводяването на фактура №1....253/01.12.2009г. не съответства на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти.

Установява се от поясненията на в.л. С. в съдебно заседание на 21.03.2013г., че кофражният комплект служи за изграждане на грубия строеж, на стоманобетоновата конструкция на обекта. Често в строителната практика този комплект се закупува втора употреба, като в случая стойността му била вложена в строителството на блок 426А в[жк]. Вещото лице С. предполага, че след многократното му използване при строителството на блок 426А в[жк] част от комплекта е унищожена, а друга - повредена, но технически не било възможно да се установи, какво се е случило с комплекта кофраж, закупен с фактура №1....253/01.12.2009г. Както вещото лице С., така и вещото лице С. М. при първоначалното разглеждане на делото, отбелязват, че стойността на стоката по фактура №1....253/01.12.2009г. е включена в себестойността на строителния обект.

Въз основа на съвкупната преценка на събраните по делото доказателства, касаещи фактура №1....253/01.12.2009г. съдът приема, че същата обективира реална доставка на стоки по смисъла на чл.6, ал.1 ЗДДС. Доставчикът [фирма] е закупил стоките въз основа на договор за финансов лизинг и е придобил тяхната собственост на 26.11.2009г. Доказателство за фактическото предаване на стоките са договорът и приемо-предавателният протокол от 27.11.2009г. Двете вещи лица С. и М. са категорични, че със стойността на стоките по фактура №1....253/01.12.2009г. е увеличена себестойността на построената от жалбоподателя сграда, т.е. стоките са използвани за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки по смисъла на чл.69, ал.1 ЗДДС. Всички вещи лица установяват, че кофражните комплекти са се намирали на място на строителния обект на блок 426А в[жк], поради което не било необходимо

представяне на доказателства за транспорт.

Само по себе си неправилното счетоводно отразяване на стоките вместо като стоково-материални ценности, като разходи за външни услуги, не може да доведе до категоричен извод за липса на реална доставка. Напротив, събраните по делото доказателства навеждат на друг извод – стоките реално са получени от жалбоподателя, използвани са от него чрез влагане в строителството за последващи облагаеми доставки. Съдът приема, че са изпълнени изискванията на чл.6, ал.1, чл.68, ал.1 и чл.69, ал.1 ЗДДС за признаване право на ДК в полза на жалбоподателя и по фактура №1....253/01.12.2009г. Като са достигнали до противен правен извод ревизиращите органи са постановили оспорения акт при неправилно приложение на материалния закон. На основание чл.160, ал.1 ДОПК РА следва да бъде отменен в тази му част, като на жалбоподателя се признае право на ДК по фактура №1.. 253/01.12.2009г.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят направените по делото разноски, както следва: 50 лв. държавна такса, 600 лв. депозит за вещо лице С., 600 лв. депозит за вещо лице Т., 200 лв. депозит за вещо лице М. и 1000 лв. адвокатско възнаграждение за адв.Ю. З., или общо сума в размер на 2450.00 лв.

**Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во Административно отделение, 2-и състав**

**Р Е Ш И :**

**ОТМЕНЯ** по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място],[жк]- запад, № 132, вх.А РЕВИЗИОНЕН АКТ № [ЕГН] от 11.01.2011г., издаден от Р. С. Г. на длъжност “главен инспектор по приходите” при ТД на НАП [населено място], потвърден с решение №1071 от 24.06.2011г. на директора на Д. [населено място] **в частта** относно отказано право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди м.юли 2009г., м.септември 2009г. и м.декември 2009г. в общ размер на 15989.62лв. по облагаеми доставки, извършени от [фирма] по фактури № 1...248/20.07.09г., №1....251/30.09.2009г. и №1...253/01.12.2009г.

**ОСЪЖДА** Дирекция „ОДОП”- С. да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място],[жк]- запад, № 132, вх.А на основание чл.161, ал.1 ДОПК разноски в размер на 2450.00 (две хиляди четиристотин и петдесет) лв.

**Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.**

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:**

