

# РЕШЕНИЕ

№ 5732

гр. София, 14.12.2011 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 7 състав, в публично заседание на 19.09.2011 г. в следния състав:**

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Маруся Йорданова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова и при участието на прокурора Павлов, като разгледа дело номер **255** 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 Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма] /с предишно наименование [фирма]/ със седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], ул.»Д. Б.» № 40-42, ап.3М, ЕИК по БУЛСТАТ:[ЕИК], представлявано от управителя С. А. А. срещу ревизионен акт(РА) № от 21.05.2010г., издаден от А. Г. Ч. - Д. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град, в частта му в която не е признато правото на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди както следва: 1/ 01.01.2006г. -31.12.2008г. по фактури издадени от [фирма] и [фирма]; 2/ 01.06.-31.07.2006г. по фактури издадени от [фирма] и 3/ 01.05.-31.05.2006г. по фактури издадени от [фирма], потвърден с решение № 1804 от 26.11.2011г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” (ОУИ) – [населено място] при ЦУ на НАП.

В жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност на ревизионния акт, като издаден при съществени нарушения на материалния закон. Жалбоподателят моли съда да отмени ревизионния акт в обжалваната му част.Претендира разноси.

Ответната страна – директорът на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП, оспорва жалбата.

Представителят на Софийска градска прокуратура изразява становище за основателност на жалбата респ. оспорвания РА да бъде отменен като незаконосъобразен.

Административен съд София град, I отделение,VII състав, като извърши

преценка на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна: Ревизионното производство на [фирма] /сега С.К.Плюс ЕООД/ е образувано със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 905632 от 28.08.2009г., изменена със ЗВР № 907804/30.11.2009г., № 908605/28.12.2009г. и № 1000356/28.01.2010г. издадени от П. Г. Г. - Началник сектор „Ревизии” в Дирекция „ДОК” на ТД на НАП –С.. Обхватът на ревизията включва определяне задълженията на дружеството за ДДС за периода 25.05.2005 -31.07.2009г. и за корпоративен данък за периода 17.02.2005г. – 31.12.2008г.. В процесните ЗВР са посочени следните длъжностни лица, които да извършат ревизията – А. Г. Ч.-Д. на длъжност главен инспектор по приходите-ръководител екип и Л. А. Х. на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП С. град. Първата ЗВР е връчена на пълномощник на ревизираното лице на 01.09.2009г. и оттогава е започнал да тече 3 – месечния срок за приключването ѝ. След удължаване на срока с последващи ЗВР до 01.03.2010г. ревизията е приключила в срок.

Съставен е ревизионен доклад № 1000356/15.03.2010г., от екип от ревизори в състав: А. Г. Ч.-Д. на длъжност главен инспектор по приходите-ръководител екип и Л. А. Х., който е връчен на управителя на дружеството на 03.05.2010г.

В ревизионния доклад се установило по приходите са определили задължения за ревизираните периоди по ЗДДС в размер общо на 180 484, 46 лв. И лихви – 85 767, 43 лв. при деклариран от дружеството данък за възстановяване в размер на 140 646,10 лв. и задължения по ЗКПО в размер на 104 212, 16 лв. и лихви – 17 370, 47 лв.

В срока по чл.117, ал.5 ДОПК ревизираният субект не е упражнил правото си на възражение.

Със заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) К – 1000356 от 18.03.2010г., издадена от П. Г. Г., началник сектор „Ревизии”, в дирекция „Контрол” на ТД на НАП С. град, оправомощена със заповед на директора на ТД на НАП С. град, е определена А. Г. Ч. - Д. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град да издаде ревизионен акт на [фирма] /сега [фирма] във връзка с извършена ревизия, по която е съставен ревизионен доклад № № 1000356/15.03.2010г., като процесната ЗОКО е връчена на управителя на ревизирия субект на 01.09.2010г.

Съставен е ревизионен акт № [ЕГН] от 21.05.2010г. от А. Г. Ч. - Д. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град. В акта органът по приходите е потвърдил изцяло констатациите, съдържащи се в ревизионния доклад по отношение на отделните доставчици, като е обсъдил доводите, изложени във възражението на задълженото лице.

Ревизионният акт е връчен на управителя на ревизирия субект на 01.09.2010 г., а жалбата до директора на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 53-03-1451 от 15.09.2010г.

В законоустановения 45 - дневен срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК решаващия орган не се произнася с решение т.е. мълчаливо потвърждава процесния ревизионен акт. Едва в седмодневния срок след депозиране на жалбата чрез Дирекция „ОУИ” први ЦУ на НАП – С. до Административен съд – София град директорът на Дирекция „ОУИ” се произнася с решение № 1804/26.11.2010г., с което е отменил РА в частите му по определени задължения по реда на ЗДДС за периоди 01.02.2007г. -31.05.2009г. и по определени задължения за корпоративен данък за данъчни периоди 01.01.2006г. до 31.12.2006г. Със същото решение Директорът на Дирекция „ОУИ” е изменил оспорвания РА, като установеното задължение по ЗДДС за данъчен период 01.05. – 31.05.2006г. в размер на 15 282, 87 лв. е определил на 5 282, 87 лв., ведно със

съответните лихви.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства, както и допълнително представените от жалбоподателя в хода на делото писмени доказателства: Оригинал на фактура № 212 от 25.06.2007 г. издадена от [фирма], ведно с касова бележка към нея, както и два броя оферти за СМР от [фирма] към дружеството – жалбоподател. Изготвени са заключение по ССЕ и допълнително такова, приети с.з. и неоспорени от страните по делото.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена в рамките на 14-дневния срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна и същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е частично 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.

Обжалваният ревизионен акт, потвърден при условията на чл. 155, ал. 2 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Съгласно чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган № К 1000356 от 18.03.2010г. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определена А. Г. Ч.-Д. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С. град за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма]/сега [фирма]. Самата ЗОКО е издадена от П. Г. Г. на длъжност началник сектор «Ревизии» в Дирекция «Контрол» при ТД на НАП С. град, чиято компетентност е определена със заповед № РД – 01-6 от 04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С. град. Процесният ревизионен акт е издаден от определения в ЗОКО орган по приходите – А. Г. Ч.-Д., т.е. от лице, разполагащо с материална компетентност при наличието на изрично издадена заповед за определяне на компетентен орган.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, но същият е частично материално незаконосъобразен по следните съображения:

Правилно и законосъобразно е непризнаването на данъчен кредит в размер на 19 500 лв. за данъчни периоди 01.06.-31.07.2009г. по фактури № 240/29.06.2009г. и № 275/10.07.2009г. издадени от [фирма], тъй като безспорно е установено, че в периода, в който са издадени спорните фактури доставчикът [фирма] не е регистриран субект по ЗДДС. Видно от приложените към преписката доказателства [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 01.12.2008г. и дерегистрирано на 22.01.2009г. по силата на съдебно решение. Съгласно разпоредбата на чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършените от регистрираното лице облагаеми доставки, това лице има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по ЗДДС лице му е доставил респ. предстои да достави. Следователно, в

този смисъл, правилно органът по приходите е формирал извода, че правото на приспадане на данъчен кредит следва да бъде отказано на основание чл.70, ал.5 ЗДДС. Действително, видно от заключението на вещото лице двете цитирани фактури са осчетоводени съгласно изискванията на ЗСч и са намерили отражение по сметки 304 „Стоки“, 401 „Доставчици“, 411 „Клиенти“, 4532 „Наличен данък за продажбите“, 702 „Приходи от продажби на стоки“ и 501 „каса в лева“, като към всяка фактура е приложена спецификация и приемо – предавателен протокол. Безспорно установено е от в.л., че е по спорните фактури е извършено плащане в брой, което е надлежно осчетоводено, но предвид факта, че доставката е осъществена от лице, което не е регистрирано по ЗДДС, това обстоятелство е ирелевантно в конкретния случай.

Неснователно е и възражението на жалбоподателя досежно частта на РА за непризнатия кредит по фактура № 490/17.05.2006 издадена от [фирма] за данъчен период 01.05.-31.05.2006г. и по фактура № 536/31.05.2006г. издадена от [фирма]. Видно от решение № 1804/26.11.2010г. на Директора на Дирекция „ОУИ“ оспорвания ревизионен акт, в частта му, в която е установено задължение по ЗДДС за данъчен период 01.05.-31.05.2006г. е изменен, като определеното задължение от 15 282,87 лв. е намалено с 10 000 лв. Именно сумата от 10 000 лв. е непризнатото право на данъчен кредит по фактура № 490/17.05.2006 издадена от [фирма] фактура № 536/31.05.2006г. издадена от [фирма], във връзка с което решаващият орган е извършил цитираната корекция. Това обстоятелство се потвърждава и от допълнителното заключение на вещото лице Ю. Д., прието и неоспорено от страните в с.з. на 19.09.2011г. Видно от заключението безспорно се установява, че след извършената с Решение № 1804 от 26.11.2010г. на Директора на дирекция „ОУИ“ корекция, за данъчен период 01.05.2006г. до 31.05.2006г. [фирма] /понастоящем [фирма] няма задължение за внасяне по ЗДДС за доставките по фактури № 490/17.05.2006г. и № 536/31.05.2006г., което прави жалбата неоснователна и като такава следва да бъде отхвърлена в тази ѝ част.

В останалата част жалбата е основателна по следните съображения:

За периодите 01.01.-31.12.2006 г. дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма] за наем на леки автомобили А. А6, С. Л., О. К. и BMW ХР, както и по фактури за гориво, резервни части, ремонти и застраховки на наетите МПС, подробно описани в констативната част на РД. Ревизиращите са отказали това право, като са се позовали на нормата на чл. 65, ал.1, т.1-3 от ЗДДС /отм./. За следващите ревизирани периоди 01.01.2007 - 31.12.2008 г. като основание за отказа е посочена разпоредбата на чл. 70, ал.1, т. 3, 4 и 5 от ЗДДС.

Според настоящата инстанция ревизионният акт, в частта му, в която се отказва правото на приспадане на данъчен кредит за доставки по фактури издадени от [фирма] и [фирма], както и за резервни части за автомобили, горива и така нататък следва да бъде отменен само и единствено поради факта, че в тази му част РА е необоснован и немотивиран, издаден при неизяснена фактическа обстановка.

Разпоредбата на чл. 65, ал. 1, т. 2 ЗДДС /отм./ предвижда, че правото на данъчен кредит не е налице, независимо от изпълнението на условията по чл. 64 или чл. 68,

когато е придобит лек автомобил, в който броят на местата за сядане без мястото за водача не превишава 5, освен в случаите когато лицето извършва с него основна дейност. Безспорно е, че местата в лекия автомобил от посочената марка и модел, не надвишават 5, затова спорният въпрос е дали с лекия автомобил се извършва основна дейност. Определението за това се съдържа в чл. 65, ал. 1 ППЗДДС /отм./, който предвижда, че начисленият данък може да бъде приспаднат като данъчен кредит само в случаите, когато регистрираното лице извършва с визираните превозни средства като основна дейност следните доставки: прехвърляне на собственост или вещни права върху тези превозни средства и стоки; транспортни услуги или отдаване под наем на тези превозни средства; ремонт на такива; подготовка на водачи на моторни превозни средства по смисъла на ЗДвП с тези превозни средства. В чл. 65, ал. 2 ППЗДДС /отм./ е регламентирано, че извършването на доставки по ал. 1 е основна дейност на регистрираното лице, когато общата стойност на извършените доставки от лицето по една или повече от изброените в ал. 1 доставки представлява повече от 50% от общата стойност на изпълнените от лицето доставки през последните 12 месеца преди текущия месец, независимо дали са изтекли 12 месеца от регистрацията по Закона за данък върху добавената стойност.

В конкретния случай съдът намира, че е доказано осъществяването на първия от изброените видове доставки в чл. 65, ал. 1 ППЗДДС /отм./, а именно наемане на леки автомобили от страна на жалбоподателя. Осъществяването на облагаеми доставки по чл. 65, ал. 1 ППЗДДС /отм./ е доказано, като са издадени фактури за заплатен наем на [фирма] и [фирма], по които е начислен и ефективно внесен ДДС. В тази връзка, за да се направи преценка дали се осъществява основна дейност следва обективно да е осъществена дейност, от която са получени приходи, поради това че в разпоредбата на чл. 65, ал. 2 ППЗДДС /отм./ като основен критерий за преценката дали се осъществява основна дейност с лекия автомобил е предвидено съотношението между стойността на доставките от тази дейност и от останалата дейност. В ЗДДС (отм.) няма определение на понятието основна дейност, но в § 1, т. 12 ЗСч е дадено легално определение на това счетоводно понятие: основна дейност е съвкупността от стопански операции, от които се генерират основните (значителната част от приходите) на дадено предприятие.

Това е дейността, която заема преимуществено положение в сравнение с всички останали дейности, осъществявани от предприятието. Законът за счетоводството е общ закон и дадените с него определения на счетоводни понятия са приложими за тези счетоводни понятия, когато са употребени в специалните данъчни закони. При това определение за основна дейност, изискването по чл. 65, ал. 2 ППЗДДС (отм.) доставките да представляват повече от 50% от общата стойност на изпълнените от лицето доставки през последните 12 месеца без текущия, в случая е изпълнено, тъй като са извършвани доставки, именно свързани с основната дейност на дружеството – превозване на стоки от склад до търговските обекти на дружество на територията на [населено място] и страната, във връзка с което са и издадените пътни листове

В конкретния случай, изхождайки от представените доказателства, съдът намира, че не е изяснено безспорно от страна на ревизиращите органи каква точно е основната дейност на дружеството с оглед необходимостта от ползване на наети или придобити МПС, което прави извода им за отказ за приспадане на данъчен кредит голословен и необоснован.

Предвид обаче, констатациите в РА, вкл. от приложените фактури за доставка на стоки, предвид спецификацията на описаните стоки, както и наеми на помещения,

настоящата инстанция приема , че ревизирият субект е посредством наетите автомобили е осъществявал "основна дейност" по смисъла на чл. 65, ал. 1, т. 2 ЗДДС, вр. чл. 65, ал. 1 и ал. 2 ППЗДДС, което прави извода на органите по приходите неоснователен и несъобразен с материално правните разпоредби. В този контекст, за жалбоподателя е възникнало право на приспадане на данъчен кредит по аргумент от чл. 65, ал. 1, т. 2, предл. последно ЗДДС - по реда на чл. 68 ЗДДС /отм./ да приспадне начисления му данък по издадените от [фирма] и [фирма] фактури за периода 01.01.-31.12.2006 г. , вкл. и за периода 01.01.2007 - 31.12.2008 г. , по аналогични съображения, за който съдът намира ,че са налице условията на чл.69 , ал.1, т.1 ЗДДС.

Изложеното по-горе се отнася и до издадените на дружеството фактури за доставка на гориво от О. Б., по които по горните съображения настоящата инстанция намира отново за незаконосъобразен отказа на ревизиращите органи да приспаднат упражненото право на данъчен кредит от страна на дружеството.

Що се отнася до спорната доставка по фактура № [ЕГН]/26.06.2007г. издадена от «С. С. « ЕООД, настоящата инстанция намира изводите за липса на цитираната доставка за неоснователни и недоказани.

С оглед необходимостта от установяване на реално осъществяване на доставките и за установяване на предпоставките по чл.9 ЗДДС, в хода на ревизионното производство, в счетоводството на доставчика «С. С. « ЕООД е извършена насрещна проверка за начисляване на ДДС респ. осъществяване на услугите, предмет на процесната фактура. Във връзка с изготвено ИПДПОЗЛ № 1453-00-12780/12.10.2009г. проверяваното дружество е представило пред ревизиращия орган фактура № 212/25.06.2007г., приемо – предавателен протокол за извършени СМР от 22.06.2007г. и договор от 10.05.2007г. между [фирма]- възложител от една страна и [фирма]- изпълнител от друга, по силата на който последният се задължава да изпълни СМР на подробно описания в т.1.1 обект на възложителя. Представени са и СД, дневник за продажби и други документи, удостоверяващи осчетоводяване на процесната фактура в счетоводството на доставчика, както и трудови договори, уведомления по чл.62 КТ и ведомости заплати, удостоверяващи кадровата обезпеченост на дружеството.

Изводът на решаващия орган, че приемо- предавателния протокол и договора не установяват осъществяване на СМР от доставчика е неправилен. Освен приложения по делото приемо – предавателен протокол, издаден въз основа на договор от 10.05.2007г. , в хода на производството жалбоподателят е представил и два броя оферти от 04.05.2007г. издадени от [фирма] до [фирма], в които подробно са описани необходимите да ремонт на търговската и складова база на жалбоподателя СМР , като са разбити по количества и цена.

От друга страна необоснован се явява и извода на ревизиращия орган,

че липсват доказателства за плащане по извършената услуга. В хода на делото от страна на дружеството – жалбоподател е представена и приета оригинал на спорната фактура № 212/22.06.2007 година , ведно с прикрепена към нея касова бележка за извършено плащане, която съставлява годно доказателство за извършено плащане в брой по цитираната фактури. Макар и избеляла ,от съдържанието на касовата бележка, обстоятелство констатирано от съда и в с.з. безспорно се установява, че същата е издадена от [фирма] на 22.06.2007г. за сумата от 13 800 лв.

Горното се установява и от заключението на вещото лице по изслушаните съдебно- счетоводна експертиза и допълнителна такава.

При така установеното съдът намира, че жалбата на [фирма] /предишно наименование [фирма] / е основателна по отношение на РА в частта , в която не е признато правото на данъчен кредит по фактури издадени от [фирма] и [фирма] за данъчни периоди 01.01.2006г. -31.12.2008г. , както и по фактура № 212/22.06.2007г. издадена от [фирма], като в тази му част РА следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

В останалата част жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

*Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. 2 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София град, I отделение, VII състав*

### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на [фирма] /предишно наименование [фирма] /сътс седалище и адрес на управление: със седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], ул.»Д. Б.» № 40-42, ап.3М, ЕИК по БУЛСТАТ:[ЕИК], представлявано от управителя С. А. А. ревизионен акт № [ЕГН] от 21.05.2010г., издаден от А. Г. Ч. - Д. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град, в частта му в която не е признато правото на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди 01.01.2006г. -31.12.2008г. по фактури издадени от [фирма] и [фирма], О. Б. за данъчен период 01.05.-31.05.2006г. по фактура № 212/22.06.2007г. издадена от [фирма], потвърден с решение № 1804 от 26.11.2011г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” (ОУИ) – [населено място] при ЦУ на НАП, като ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата ѝ част.

**.ПРИЗНАВА** на [фирма] –гр.С. /предишно наименование [фирма]/ право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди 01.01.2006г. -31.12.2008г. по фактури издадени от [фирма] и [фирма]; и за данъчен период 01.05.-31.05.2006г. по фактура № 212/22.06.2007г.

издадена от [фирма].

**Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено и получаването на препис от съдебния акт.**

Преписи.

**СЪДИЯ:**