

РЕШЕНИЕ

№ 1228

гр. София, 16.03.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 14.02.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Мадлен Петрова

при участието на секретаря Даниела Иванова и при участието на прокурора Пашалиева, като разгледа дело номер **3367** по описа за **2010** 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 „Г.” Е. град Д., представлявано от Б К Б против Ревизионен акт /РА/ № */14.09.2009г. издаден от орган по приходите П. ТД на Н. град К в частта потвърдена с Решение № 239/19.02.2010г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”.

В обстоятелствената част на жалбата се твърди, че ревизията е възложена от некомпетентен орган и актът е нищожен в частта, с която са определени задължения по ЗДДС за данъчен период м.10.2007г. поради издаден предхождащ АПВ № 1635/13.12.2007г. за същия данъчен период. В останалата част ревизионният акт се оспорва като незаконосъобразен, издаден П. липса на мотиви, допуснати съществени процесуални нарушения на правилата и принципите за провеждане на ревизия и в противоречие с материалния закон. Конкретните оплаквания на жалбоподателя се свеждат до нарушения на принципите на служебно начало и обективност П. преценката на фактите и обстоятелствата, относими към задълженията на дружеството за ревизираните периоди, пренебрегване на представените с възраженията по чл. 117, ал.5 от ДОПК писмени обяснения на шофьори, извършвали ремонти на управляваните от тях автомобили с резервните части, предмет на спорните доставки. Изброяват се нарушения П. провеждането на насрещните проверки на доставчиците – на „В

и М Делта груп” Е. – в ПИНП е посочен като адрес на извършване на проверката адреса на ТД на Н. офис Н; протоколите за посещения на адрес в приложената процедура по чл. 32 от ДОПК не съдържат подпис на свидетел, който не е служител на Н., както и неспазване на 7 – дневният срок за посещение на адрес. По отношение спазването на материалния закон жалбоподателят твърди, че неправилно е приложена разпоредбата на чл. 70, ал.5 от ЗДДС и че да него са налице предпоставките за признаване правото на данъчен кредит по процесните фактури.

Относно установените с акта задължения по ЗКПО се твърди, че РА не съдържа мотиви и доказателствата в тяхната съвкупност установяват, че за 2007г. не е налице отклонение от данъчно облагане, а за 2008 година се посочва, че посочената норма на чл. 26, т.11 от ЗКПО е неотносима към увеличението на финансовия резултат за този период.

Иска се отмяна на ревизионния акт, респективно обявяването му за нищожен. Претендира се присъждането на деловодни разноски.

Ответникът – директор на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението, град С. чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли да се отхвърли като неоснователна предвид мотивите изложени в издаденото решение по спора. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на С градска прокуратура изразява становище за неоснователност на жалбата.

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

Жалбата е подадена от надлежна страна срещу тази част от ревизионния акт, която е обжалвана по административен ред и не е отменена. П. оспорването по съдебен ред е спазен срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. В тази връзка съдът съобрази, че жалбата по реда на чл. 152 и сл. от ДОПК е подадена на 15.10.2009г. Броен от този начален момент 45 – дневният срок за произнасяне на решаващия орган изтича на 19.11.2009г. В този срок е сключено споразумение по чл. 156, ал. 7 от ДОПК от 27.10.2009г. за удължаване срока за произнасяне с 3 месеца - до 19.02.2010г. видно от разменената между страните кореспонденция по пощата – известие за доставяне от 26.10.2009г. и пощенски плик от 27.10.2009г. В така удължения срок ответникът е издал решение № 239/19.02.2010г., с което ревизионният акт в частта за м.11.2007г. е изменен като установения за този период резултат данък за възстановяване в размер на 36 268.28 лева е определен на 36 328.28 лева. В останалата обжалвана част актът е потвърден. Решението е връчено на жалбоподателя на 09.03.2010г., поради което жалбата му от 17.03.2010г. е подадена в преклузивния 14 – дневен срок и като такава е процесуално допустима.

П. разглеждането ѝ по съществото на спора, съдът намира следното:

Съгласно чл. 160, ал.2 от ДОПК съдебният контрол за законосъобразност на ревизионния акт включва преценка дали е издаден от компетентен орган и в

съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Атакуваният Ревизионен акт /РА/ № */14.09.2009г. в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчен период м.10.2007г. е издаден от некомпетентен орган по приходите. В това отношение са основателни доводите в жалбата за частична недействителност на ревизионния акт.

Ревизията на „Г.” Е. е възложена със ЗВР № 900027/22.01.2009г., изменена със ЗВР № 900109/14.03.2009г., ЗВР № № 900141/07.04.2009г. и ЗВР № 900186/30.04.2009г. издадени от Д В Ямбурска на длъжност началник сектор „Проверки и ревизии” отдел Контрол П. ТД на Н. град К. От представената по делото Заповед № 61А/07.07.2006г. на директора на ТД на Н. град К се установява, че Д В Ямбурска по силата на заеманата от нея длъжност е оправомощена да възлага ревизии по реда на чл. 112 от ДОПК. В конкретния случай по отношение на дружеството – жалбоподател е налице издаден АПВ № 1635/13.12.2007г., с който за данъчен период м.10.2007г. е признат за възстановяване декларирания за периода резултат от 11 580.86 лева. Това се отнася и до упражненото от жалбоподателя право на данъчен кредит за този период по доставките предмет на процесната ревизия.

П. тези фактически данни и предвид константната съдебна практика по аналогични случаи, ревизията е следвало да бъде възложена по реда на чл. 133 от ДОПК от орган по приходите притежаващ материална компетентност по чл. 134 от ДОПК за възобновяване на ревизионно производство. Тези изводи се основават на характера на издадените до изменението на чл. 129, ал.3 от 19.12.2007г., ДАПВ/АПВ като стабилни административни актове, с които се признават субективни права и в частност право на данъчен кредит по проверените доставки за съответния данъчен период. Изводите относно характера на акта за прихващане и възстановяване не се променят от въведената в чл. 129, ал.3 от ДОПК в сила от 19.12.2007г. законодателна промяна, която преурежда стабилитета на този вид актове, като дава възможност на органите по приходите, въпреки влизането им в сила да бъдат изменяни или отменяни чрез извършване на ревизия по общия ред (с изключение на случаите, в които по законосъобразността им има влязло в сила съдебно решение). Нормата няма обратно действие, поради което следва да намери приложение по отношение на тези АПВ, които са издадени след влизането ѝ в сила. В този смисъл е и даденото от съдебната практика тълкуване относно действието във времето на чл. 129, ал. 3 от ДОПК - Решение № 1114 от 21.01.2011 г. на ВАС по адм. д. № 10270/2010 г. Решение № 1488 от 4.02.2010 г. на ВАС по адм. д. № 10057/2009 г и др./.

В конкретния случай АПВ за м.10.2007г. е издаден на 13.12.2007г. преди изменението на чл. 129, ал.3 от ДОПК, а ЗВР е издадена на 22.01.2009г. С оглед на изложеното ревизионният акт в частта за данъчен период м.10.2007г. като издаден в резултат на ревизия възложена орган по приходите без компетентност по чл. 134 от ДОПК, респективно от орган по чл. 119, ал.2 от ДОПК, който е

определен от орган по възлагане на ревизии с обща компетентност по чл. 112 ДОПК следва да бъде обявен за нищожен.

В останалата част на установените задължения по ЗДДС за другите данъчни периоди м.12.2007г., м. 12.2007г и м.10.2008г. и по отношение определените задължения по ЗКПО актът е издаден от орган по приходите, притежаващ материална компетентност по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал.1, т. 4 от Закона за Н. в кръга на определените му правомощия съгласно Заповед за определяне на компетентен орган /ЗОКО/ № К 900186/19.06.2009г. издадена от органа възложил ревизията.

П. издаването му е спазена предвидената от закона писмена форма и изискванията за съдържание по чл. 120 от ДОПК.

Възраженията за нищожност на акта поради липса на мотиви относно задълженията по ЗКПО са неоснователни. Действително ревизионният акт не съдържа фактически и правни основания относно определения резултат по ЗКПО. Но съгласно чл. 120, ал.2 от ДОПК ревизионният доклад е неразделна част от него и видно от съдържанието на РД № 900186/16.06.2009г. предложението за установяване на задължения по ЗКПО за 2007 и 2008г., което е възприето от органа по приходите П. издаване на РА е мотивирано. Поради това следва да се приеме, че неспазването на чл.120, ал.1, т. 5 от ДОПК П. издаването на ревизионния акт не представлява съществено нарушение на изискванията за форма и съдържание на акта до степен да обоснове неговата недействителност в тази част.

П. извършената от съда проверка не се констатираха други съществени нарушения на процедурата по провеждане на ревизията, които да са ограничили правото на защита на ревизираното лице. Всички ЗВР, въз основа на които е образувано ревизионното производство и е променен обхвата на ревизията са надлежно връчени на представител на „Г.” Е.. Жалбоподателят е запознат с резултатите от ревизията, чрез връчването на съставения Ревизионен доклад № 900186/16.06.2009г., като дружеството е упражнило правото си на писмени възражения по чл. 117, ал. 5 от ДОПК вх. № 3081/05.08.2009г. Доводите на дружеството и представените на този етап от производството доказателства са обсъдени в мотивите на РА съгласно чл. 120, ал.2 от ДОПК.

Възраженията за допуснати съществени нарушения П. извършените насрещни проверки на „Евроинженеринг” Е. не следва да се обсъждат, тъй като се отнасят до отказ на правото на данъчен кредит за данъчен период м.10.2007г., за който период се констатира недействителност на акта, поради което е безпредметно обсъждането на спазването на процесуалния и материален закон П. отказа на правото на данъчен кредит по тези доставки.

По отношение на останалите доставчици и периоди възраженията са неоснователни. Съгласно чл. 32, ал. 1 ДОПК връчване чрез прилагане към досието се извършва в случаите, когато лицето, неговият представител или пълномощник, член на орган на управление или служител, определен да получава съобщения или книжа, не е намерен на адреса за кореспонденция, след

най-малко две посещения през 7 дни. Тези обстоятелства се удостоверяват с протокол за всяко посещение на адреса за кореспонденция. Изискванията за подпис на свидетел, който не е служител на администрацията се отнасят до удостоверяване на отказ за връчване на съобщения по чл. 30, ал. 4 ДОПК и в случаите по чл. 50, ал. 5 от ДОПК - П. отказ на проверяваното лице да подпише съставения протокол. В случая със съставените П. насрещните проверки протоколи не се удостоверява отказ да се подпише протокола.

С оглед на изложеното следва да се приеме, че П. връчване на исканията за извършване на насрещни проверки на преките доставчици на жалбоподателя не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. А дори и да се констатира такива в хода на съдебното производство, предвид липсата на възможност за съда да върне преписката за нова ревизия тези нарушения са от значение за преценка на събраните П. ревизията доказателства, но не представляват самостоятелно процесуално основание за отмяна на акта.

Поредните номера на протоколите за посещение на адреса на „В и М Делта груп“ ООД и „Арго 25“ Е. не означават, че проверката е извършена в нарушение на чл. 32, ал.1 от ДОПК П. положение, че посочените в тях дати съответстват на предвидения от закона период с оглед прилагането на разпоредбата. По делото не са налице други данни и доказателства, че в периода от съставянето на Протокол № 2635/25.03.2009г. и Протокол № 2636/02.04.2009г. са извършени други посещения на адреси, за да се приеме, че неправилно са удостоверени датите на посещенията с цел единствено спазване на 7 - дневния срок чл.32 от ДОПК.

Действително в ПИНП № 900109-1-85/29.04.2009г. съставен на „В и М Делта груп“ ООД е посочено, че действията на органите по приходите са извършени на адреса на ТД на Н. град С. офис Н, но този пропуск не представлява съществено нарушение на процесуалните правила, тъй като доставчикът не е открит на адреса за кореспонденция и отразените в протокола констатации се основават единствено на данните, с които разполага приходната администрация от отчетите регистри по ЗДДС.

Доводите за допуснати процесуални нарушения на принципа за обективност поради необсъждане на представените от жалбоподателя писмени обяснения с възражението по чл. 117, ал.5 от ДОПК следва да се преценяват във връзка с наличието на материалноправните предпоставки за признаване правото на данъчен кредит.

По отношение приложението на ЗДДС в хода на ревизията е установено, че „Г.“ Е. осъществява дейност по превоз на товари до страни – членки от Европейския съюз и до трети страни, както и спедиторски услуги във връзка с транспорт на товари, за която дейност притежава лиценз №1109 издаден от министерство на транспорта.

За ревизираните периоди на м.11.2007, м.12.2007г. и м.10.2008г. дружеството е упражнило правото на данъчен кредит както следва:

В размер на 20 344.19 лева по доставки от „В и М Делта груп“ ООД,

документирани с фактури № 02/08.11.2007г. -ДДС 2 740.19лв., № 66/22.11.2007г. – ДДС 2 228.00лв. № 70/26.11.2007г. – ДДС 3 414.00лв., № 73/28.11.2007г. – ДДС 982.00лв. № 76/30.11.2007г. – ДДС 3 180.60лв. № 141/17.12.2007г. – ДДС 4 240.00лв. № 147/19.12.2007г. – ДДС 3 560.00лв. Предмет на доставката са резервни части за автомобили, съгласно приложени описи. По данни от информационния масив на офис Н, издадените и описани по-горе фактури са отразени от този доставчик в дневниците за продажби за съответните отчетни периоди. Дружеството е дерегистрирано по инициатива на данъчен орган, считано от 20.01.2009г. и не се е открито на адреса за кореспонденция в хода на ревизията.

В хода на съдебното производство по отношение на този доставчик на основание чл. 74, ал.2, т.2 от ДОПК е предоставен препис от РА */29.04.2009г. издаден от орган по приходите П. ТД на Н. град С., с който на дружеството – доставчик са определени задължения по ЗДДС за данъчни периоди 08.11.2007г. – 31.07.2008г. и корпоративен данък за 2007г. в общ размер на 864 266.28 лева. В мотивите на цитирания ревизионен акт няма констатации дали така определените задълженията включват корекции в начисления ДДС по продажбите на дружеството. В ревизионен доклад № 807330/19.01.2009г. въз основа на който е издаден РА № */29.04.2009г. на „В и М Делта груп” ООД на стр.10-11 е посочено, че за периода 08.11.2007г. – 30.11.2007г. не са констатирани основания за корекция на данъчната основа на извършените доставки и на начисления данък. С оглед фактическите констатации в РД на доставчика се установява, че определените задължения по ЗДДС произтичат от корекции в данъчната основана на получените доставки и в размера на ползвания данъчен кредит.

В размер на 7 749.80 лева по доставки от „**Строй - проект 07**” Е. за данъчен период **м.12.2007г.** по фактури № 641/20.12.2007г. – ДДС 3545.20лв. и фактура № 652/27.12.2007г. – ДДС 4 204.60 лева.

Разликата до пълния размер на отказания данъчен кредит от този доставчик - 16 383.80 лева е формирана по фактури издадени за данъчен период **м.10.2007г.** - фактура № 398/03.10.2007г. – ДДС 5 874.00лв., фактура № 402/10.10.2007г. – ДДС 2 400.00 лева, фактура № 404/11.10.2007г. – ДДС 360.00лв., поради което отказът на правото на данъчен кредит по тези фактури е недействителен предвид констатираната липса на правомощия по чл.134 във връзка с чл. 133 от ДОПК на органа възложил ревизията и определения от него орган по приходите, издал ревизионния акт.

Предмет на доставките са резервни части за автомобили. Стоката е индивидуализирана по вид, количество и единична цена в спорните фактури. Според съставения ПИНП № 900109-2-83/07.05.2009г. на органи по приходите П. ТД на Н. град С. в хода на ревизията, доставчикът не е открит на адреса за кореспонденция. По данни от информационния масив на офис Център, издадените и описани по-горе фактури са отразени от в дневниците за продажби за съответните отчетни периоди. От мотивите на ревизионния доклад се

установява, че П. извършена проверка в данните П. Н. е установено, че приложените към фактурите фискални бонове, за издадени от ЕКАФП с различен идентификационен номер и номер на фискална памет.

Доставчикът е регистрирано лице по ЗДДС за времето от 17.04.2007г. до 19.03.2009г., когато е deregистриран по инициатива на орган по приходите. Видно от писмо изх. № 10-44-00-5570/24.09.2010г. на директор на офис „Център” П. ТД на Н. град С. по отношение на „Строй проект 07” Е. няма издаден ревизионен акт за процесния период.

В размер на 14 290.96 лева по доставки на резервни части за автомобили от „**Стройкомерс 97**” Е., документирани с фактури № 01/02.11.2007г. – ДДС 2 730.77лв., № 03/05.11.2007г. – ДДС 2 740.19лв. № 76/20.12.2007г. – ДДС 8 820.00лв. Дружеството – доставчик е регистрирано по ЗДДС на 16.11.2007г. и deregистрирано по инициатива на данъчен орган, считано от 07.05.2009г. Не е открито на адреса за кореспонденция в хода на ревизията. С оглед на момента на регистрация по ЗДДС - фактури с № 01 и 03 са издадени от deregистрирано по ЗДДС лице, а за фактура № 76 няма данни, дали е отразена в СД по ЗДДС за съответния отчетен период.

Представеният по делото РА № */08.01.2010г. издаден на „Стройкомерс 97” Е. е за определяне задълженията по ЗДДС за данъчен период м.01.09.2008г. до 30.11.2008г. и е неотнoсим към процесния период на м.11.2007г. От мотивите му е видно, че ревизията на доставчика е извършена по реда на чл. 122 от ДОПК П. особени случаи поради това, че не са представени счетоводни документи.

В размер на 4200.00лв. по фактура № 242/06.11.2007г. издадена от „**НИ - 2005**” Е. с предмет маркетингово проучване на пазара. И на този доставчик искането за извършване на насрещна проверка е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. По данните от информационния масив на офис Н, ТД на Н. град С. е установено, че фактурата е отразена в дневника за продажби на доставчика за съответния отчетен период.

По доставките от „**Арко 25**” Е. от страна на жалбоподателя е упражнено право на данъчен кредит за периода м.12.2007г. в размер на 1200 лева по фактура № 13/12.12.2007г. с предмет „бояджийски услуги на автомобили”. По данни от информационния масив на офис Център, издадената фактура с № 13/12.12.2007г. е отразена в дневника за продажби на „Арко 25” Е. за съответния отчетен период, тъй като и този доставчик не е открит на адреса за кореспонденция П. извършената насрещна проверка. Дружеството е deregистрирано по инициатива на данъчен орган, считано от 16.02.2009г.

От представените в съдебното производство РА № */13.08.2009г. и РД № 902306/15.06.2009г. издадени на Арко 25 Е. а данъчен период м.12.2007г. се установява, че ревизираното лице не е представил счетоводна отчетност съгласно ЗСч, освен оборотни ведомости, поради което задълженията са определени по реда на чл.122 от ДОПК. Като резултат с ревизионния акт е променен размера на ползвания от доставчика данъчен кредит, без да е извършена корекция на данъчната основа на облагаемите доставки и начисления

ДДС.

По доставките от „Центрум 2007” Е. жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит по фактури, издадени от този доставчик, както следва: по фактура № 643/17.12.2007г. с ДДС 10 032.00лева, фактура № 646/20.12.2007г. с ДДС 6 566.00 лева и фактура № 651/27.12.2007г. с ДДС 1 440.00лева, също с предмет доставка на резервни части за автомобили.

Тъй като и този доставчик не е открит на адреса за кореспонденция, констатациите в ПИНП са въз основа на данните от информационния масив на офис Център П. ТД на Н. град С.. В тази връзка е посочено, че издадените и описани по-горе фактури са отразени в дневниците за продажби на доставчика за съответните отчетни периоди. За процесния период дружеството е регистрирано по ЗДДС лице като е deregистрирано по инициатива на данъчен орган, считано от 07.05.2009г.

Съгласно писмо изх. № 10-44-00-5570/24.09.2010г. на директор на офис „Център” П. ТД на Н. град С. по отношение на „Центрум 2007” Е. няма издаден ревизионен акт за процесния период.

По доставките от „Реклам Дизайн” Е. за ревизираният период, жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит, както следва: по фактура № 147/03.10.2008г. с ДДС 2 920.00 лева и фактура № 154/14.10.2008г. с ДДС 2 984.00лв. с предмет на доставката проучване на пазара на товари. Фактурите са отразени от доставчика в дневника за продажби за съответния период. Дружеството – доставчик е deregистрирано по инициатива на данъчен орган, считано от 12.03.2009г.

Според писмо изх. № 02-24-00-1376/12.10.2010г на директора на офис Красно село П. ТД на НАН град С. по отношение на Реклама дизайн Е. не е издаден ревизионен акт за данъчен период 2008г.

По доставките от „Евроинженеринг” Е. за данъчен период м.10.2007г. жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит в общ размер **8073.00 лева** по фактури № 217/19.10.2007г. с ДДС в размер на 1 573.00лева и № 222/25.10.2007г. с ДДС 6 500.00лв. с предмет доставка на резервни части и консумативи. По данни от информационния масив на офис Изток, издадените и описани по-горе фактури са отразени от този доставчик в дневниците за продажби за съответните отчетни периоди. Дружеството е deregистрирано по инициатива на данъчен орган, считано от 04.03.2008г. и не се открива на адреса за кореспонденция. В хода на съдебното производство от писмо изх. № 24-00-2259 от 21.09.2010г. на офис Изток П. ТД на Н. град С. се установява, че по отношение на този доставчик не е издаден ревизионен акт за процесния период.

По съображения аналогични на изложените по-горе относно констатираната недействителност на оспорения ревизионен акт в частта за данъчен период м.10.2007г. съдът намира за безпредметно обсъждането наличието или липсата на материалноправни предпоставки за надлежното упражняване на правото на данъчен кредит по доставките от Евроинженеринг” Е..

От приетото по делото заключение на назначената съдебно – счетоводна експертиза, изготвено от вещото лице М. Н., което като неоспореното от страните и обективно дадено, се кредитира от съда, се установява, че счетоводството на жалбоподателя е водено в съответствие с изискванията на действащото счетоводно законодателство.

По отношение счетоводствата на доставчиците, вещото лице не е осъществило контакт с представители на тези дружества на посочените адреси, поради което не дава отговор на поставената задача относно редовността на счетоводството на В и М Делта груп” ООД, „Стройкомерс 97” Е., „НИ - 2005” Е., „Арко 25” Е., „Строй проект 07” Е., „Евроинженеринг” Е., „Центрум 2007” Е. и „Реклам-Дизайн” Е..

Според експерта осчетоводяването на спорните фактури за закупени резервни части за автомобили, като разход по счетоводна сметка 601 от жалбоподателя е редовно, като начин на отчитане на стопанските операции по смисъла на ЗС и НСС.

Експертизата е констатирала, че издадените от доставчиците спорни фактури са отразени в дневниците им за продажби за съответните отчетни периоди, като продажби с начислен ДДС за тях.

Поради ненамиране на доставчиците на адреси и липса на възможност за проверка в счетоводствата им, вещото лице не може да посочи в заключението заприходявани ли са материални запаси – резервни части по вид и количество, съответстващи на фактурираните на жалбоподателя.

П. така установените факти, съдът приема от правна страна, че оспореният ревизионен акт, в частта, с която е отказано право на данъчен кредит за данъчни периоди м.11, м.12.2007г. и м.10.2008г. съответства на приложимия материален закон и не са налице основания за неговата отмяна в тази част. Аргументите за това са следните:

Съгласно чл. 68, ал.1 от ЗДДС 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. По силата на чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, то има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Надлежното упражняване на правото на данъчен кредит предполага данъчнозадълженото лице да е получател по доставка на стока или услуга. Съгласно чл. 6, ал.1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Понятието доставка на услуга е дефинирано в нормата на чл. 9 от същия закон.

От представените по делото фактури се установява, че предмет на документиране в спорните периоди са както доставки на стоки – резервни части за автомобили, така и доставки на услуги – бояджийска услуга, маркетингово проучване.

В процесния случай описаните във фактурите стопански операции не се подкрепят от наличните по делото доказателства. Действително във фактурите, документиращи доставки на резервни части, стоката е индивидуализирана по вид, количество и единична стойност, но предвид обстоятелството, че преките доставчици не са намерени както в хода на ревизията, така и в съдебното производство от вещото лице – не може да се установи, че са притежавали стока, съответстваща на фактурираната. С оглед на това не може да се приеме за настъпил транслативният ефект на договора за покупко – продажба по отношение на правото на собственост на процесните стоки в полза на жалбоподателя, който е от значение за наличието на доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

В счетоводството на Г. Е. са налице счетоводни записвания по отношение на частите по сметка 601, но така извършеното осчетоводяване макар и правилно от счетоводна гледна точка според експерта, не носи никаква конкретна информация за придобиване правото на собственост върху конкретна стока. Поради ненамирането на преките доставчици – не могат да се проверят и отчетените в тяхното счетоводство материални запаси.

Представените по делото ревизионен акт и ревизионен доклад, издадени на **„В и М Делта груп“** ООД не съдържат конкретни констатации относно наличните П. доставчика счетоводни записвания относно материалните запаси. Действително данъчната основа на извършените продажби и начисления от доставчика данък не са коригирани за процесния данъчен период м.11.2007г., но П. липсата на други данни и доказателства за притежавани от доставчика резервни части, които да е продал на „Г.“ Е. само въз основа на тези констатации и издадената фактура не може да се признае претендираното право на данъчен кредит.

От друга страна по отношение на този доставчик П. ревизията е констатирано, че представените фискални бонове към фактурите не са от регистрирани на дружеството ЕКАФП. Следователно така издадените фискални бонове не представляват годно доказателство за извършеното от жалбоподателя плащане по спорните фактури.

Обясненията на физическите лица – шофьори за извършени от тях ремонти на товарните автомобили на жалбоподателя, на които се основават част от възраженията в жалбата също не съдържат конкретни данни за използваните П. ремонтите резервни части, както и данни за доставчика, от който са получени и начина на тяхното доставяне.

По отношение на останалите доставчици на резервни части – „Строй проект 07“ Е. и Центрум 2007 Е. – не са издадени ревизионни актове за процесните периоди съгласно наличните по делото писмени доказателства, а РА № */08.01.2010г. издаден на Стройкомерс 97 Е. е неотносим по период към доставките с получател Г. Е..

Предвид направения анализ на доказателствата по делото във връзка със заключението на вещото лице, съдът намира, че не се доказва осъществяване на процесните доставки на резервни части за автомобили, по които се претендира

право на данъчен кредит от жалбоподателя. Поради това не са налице предпоставките по чл. 68, ал.1 и чл. 69 от ЗДДС П. които данъчният кредит да бъде признат.

По аналогични съображения следва да се приеме за недоказано и наличието на доставка по фактурите, документиращи бояджийски услуги, извършени от „Арко 25” Е. /неправилно посочено във фактурата като Арчо Е./ и услуги по маркетингово проучване на пазара на товари от страна на „НИ - 2005” Е. и „Реклам Дизайн” Е.. Липсват доказателства за наличието на резултат от така извършените услуги П. жалбоподателя. В представения по делото ревизионен акт, издаден на Арко 25 Е. задълженията на доставчика за определени по реда на чл. 122 от ДОПК именно поради непредставяне на счетоводна отчетност. В тази връзка не може да се приеме, че реалното осъществяване на услугата е доказано поради липсата на корекции в начисления от доставчика данък, тъй като определеният резултат не се основава на реална проверка в счетоводството на доставчика.

По отношение на другите услуги за маркетингово проучване – П. ревизията е установено, че представените резултати от проучванията са изготвени от трето лице и са публикувани в официалния сайт на Министерство на транспорта и следователно не са изготвени в резултат на услуга, извършена от доставчиците.

Предвид всичко изложено следва да се приеме, че и в тази част жалбата е неоснователна и подлежи на отхвърляне.

По отношение определените задължения по ЗКПО:

Предвид констатациите за липса на реално осъществени доставки от В и М Делта груп” ООД, „Строй проект 07” Е., „Евроинженеринг” Е., „Стройкомерс 97”Е., „Арко 25” Е. и Центрум 2007ЕООД с ревизионния акт е извършено увеличение на финансовия резултат за 2007г. със сумата от 391 956.71 лева на основание чл. 16 от ЗКПО. За тези доставки в мотивите на ревизионния доклад е посочено, че са осчетоводени като разходи по сметки 601 „Разходи за материали” и 602 „Разходи за външни услуги”. Начина на осчетоводяване се потвърждава и от приетото по делото заключение на вещото лице.

На основание чл. 26 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат и със сумата от 21 000 лева отчетена като разход по фактура № 242/06.11.2007г. издадена от НИ 2005 Е. – органите по приходите приемат, че са касае до разходи, които не са свързани с дейността на жалбоподателя.

Общо увеличенията за периода на 2007г. са в размер на 417 372.92 лева, които включват и увеличения, неоспорени от страна на жалбоподателя. Въз основа на този финансов резултат е определена печалба в размер на 576 620.60 лева и корпоративен данък в размер на 57 662.06 лева, от който за довносяне – 41 912.28 лева и лихви за забава.

За 2008г. финансовият резултат е увеличен със сумата от 29 520.00 лева по фактурите, издадени от „Реклам дизайн” Е. на основание чл. 26, т.11 от ЗКПО – поради скрито разпределение на печалбата и е определен корпоративен данък за довносяне в размер на 3 478.51 лева и съответната лихва.

Ответникът в издаденото от него съдебно решение е потвърдил ревизионния акт в тази част като е приел, че по отношение осчетоводените от жалбоподателя разходи за услуги, чието реално извършване от страна на „Арко 25” Е., НИ 2005 Е. и „Реклам дизайн” Е. не се доказва, представляват отклонение от данъчно облагане в хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, с което законосъобразно е увеличен финансовия резултат.

По отношение на останалите разходи, осчетоводени въз основа на фактурите, издадени В и М Делта груп” ООД, „Строй проект 07” Е., „Евроинженеринг” Е., „Стройкомерс 97” Е. и Центрум 2007 Е., за които не се установява реалност на доставката на резервни части за автомобили, ответникът приема, че липсва документална обосноваост по смисъла на чл. 26, т.2 от ЗКПО, тъй като първичните счетоводни документи не отразяват вярно съответната стопанска операция, каквото е законното изискване.

П. установената по делото липса на доказателства за реалното осъществяване на документираните стопански операции, настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт и в тази част съответства на материалния закон. Аргументите за това са следните:

Съгласно чл. 16, ал.2, т. 4 от ЗКПО за отклонение от данъчно облагане се смята и заплащането на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално извършени. Осъществяването на документираните услуги от страна на лицата, издатели на фактурите не се доказва в процеса. Поради това заплатеното за тях възнаграждение е без основание и със стойността му законосъобразно е увеличен финансовия резултат на жалбоподателя за съответния период.

По силата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. В разпоредбата на чл. 10 от ЗКПО се съдържа определение за документална обосноваост, като според ал. 1 счетоводният разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Следователно на това правно основание не се признават счетоводни разходи, за които данъчнозадълженото лице не разполага с документи, отговарящи на нормативните изисквания на ЗКПО и Закона за счетоводството, т. е. включително и когато тези документи не отразяват вярно описаната в тях стопанска операция. В конкретния случай тази разпоредба е относима към извършеното от жалбоподателя намаление на финансовия резултат с разходите по фактурите за доставка на резервни части. Първичните счетоводни документи, с които разполага жалбоподателя не отразяват вярно съответната стопанска операция, поради липсата на доказателства за придобиване правото на собственост върху тези стоки.

Предвид всичко изложено и в частта по ЗКПО жалбата се явява неоснователна и подлежи на отхвърляне.

П. този изход на спора и направените и от двете страни в процеса искания за присъждане на разноси, такива следва да се определят на жалбоподателя

съобразно уважената част от жалбата и съобразно отхвърлената част – на ответника. Жалбата се уважава за сумата от 16 707 лева отказано право на данъчен кредит по доставки за м.10.2007г. от „Строй проект 07” Е. и „Евроинженеринг” Е. и се отхвърля за разликата от 71 727.55 лева отказан данъчен кредит по ЗДДС за данъчни периоди м.11,12.2007г. и м.10.2008г. и в частта по отношение определени задължения за корпоративен данък в размер на 45 390.79 лева - 117 118.34 лева общо.

Жалбоподателят е направил разноски за образуване на съдебното производство 50 лева и за изслушване на ССЕ – 400 лева и 3500 лева внесена сума по договор за правна защита и съдействие от 17.03.2010г. – общо 3 950 лева. Съобразно уважената част от жалбата му се дължат разноски в размер на 563.47 лева.

На ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение съобразно отхвърлената част от жалбата – 2792.35 лева. След компенсация жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението сумата от 2 228.88 лева деловодни разноски.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, Административен съд, С. град, I отделение, 11 състав,

РЕШИ:

ОБЯВЯВА ЗА НИЩОЖЕН по жалба на „Г.” Е. град Д., представлявано от Б К Б Ревизионен акт № */14.09.2009г. издаден от орган по приходите П. ТД на Н. град Кюстендил в частта на определените задължения по ЗДДС за данъчен период м.10.2007г., потвърден в тази част с Решение № 239/19.02.2010г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Г.” Е. град Д., представлявано от Б К Б против Ревизионен акт № */14.09.2009г. издаден от орган по приходите П. ТД на Н. град К в останалата обжалвана част, потвърдена с Решение № 239/19.02.2010г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”.

ОСЪЖДА „Г.” Е. град Д., представлявано от Богомил Костадинов Бекиров ЕИК * да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” град С., с адрес: град С., У. А. № 21 сумата от 2 228.88 лева /две хиляди, двеста двадесет и осем лева, осемдесет и осем стотинки/ разноски по делото.

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

Съдия: