

РЕШЕНИЕ

№ 124

гр. София, 07.01.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 8 състав, в
публично заседание на 11.12.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Милена Рашкова, като разгледа дело номер **8692** по описа за **2011** 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. № 21462 от 06.10.2011 г. по описа на Административен съд – София град и вх. № 53.02.314 от 19.08.2011 и вх. № 53-00-550 от 14.09.2011 г. по описа на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” (Д”ОУИ”), подадена от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [улица], офис 7, представлявано от П. М. С. срещу ревизионен акт № 20110947 от 26.04.2011 г., издаден от Б. В. М. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., потвърден с решение № 1465 от 26.08.2011 г. на директора на дирекция “ОУИ”.

В жалбата се излагат доводи, че РА в частта, с която за данъчни периоди от 01.04.2010 г. до 30.04.2010 г. и от 01.05.2010 г. до 31.05.2010 г., е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчика [фирма], е неправилен, незаконосъобразен и необоснован. Инвокират се съображения, че акта е постановен при съществено нарушение на материалния и процесуалния закон. Твърди се, че не е налице синхрон между установената фактическа обстановка с ревизионния доклад и правните основания за отказ на правото на приспадане на данъчен кредит за ревизираните периода на основание чл. 68, ал.2 във връзка с чл. 25, ал.2 и чл. 70, ал.5 от ЗДДС по фактурите, издадени от посочения доставчик.

В хода на съдебното производство жалбоподателят редовно призован не се явява, представлява се от адв. М., който поддържа жалбата, моли да бъде уважена по

съображенията изложени в нея и претендира сторените съдебно - деловодни разnosки като излага списък устно в последното по делото съдебно заседание.

Ответникът – директорът на дирекция “ОУИ”, редовно призован, не се явява, не се представлява в последното заседание по делото.

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

Със Заповед за възлагане на ревизия № 1007800/16.09.2010 г., издадена от Д. В. П., началник на сектор “Ревизии” в дирекция “ДОК” на ТД на НАП – [населено място], е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на следните видове задълженията по периоди –данък върху добавената стойност за периода 01.05.2009 г. – 31.05.2010 г.

С тази заповед, в съответствие с чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, са определени лицата, които да извършат ревизията – Р. Е. Б. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на екип и Р. Ц. В. на длъжност старши инспектор по приходите. Определен е срок за извършване на ревизията до 3 месеца, считано от датата на връчване на заповедта. Заповедта е връчена на 25.10.2010 г. на пълномощника на дружеството Д. Г..

С нова ЗВР № 1008649 от 13.10.2010 г. , Д. П. е определила нов екип, който да извърши ревизията – И. В. М. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител екип и Е. С. К. на длъжност инспектор по приходите. Определен е срок за извършване на ревизията до 3 месеца, считано от 25.10.2010 г., датата на която е връчена на упълномощеното лице Д. Г.. Така направеното изменение не представлява нарушение на процесуалните правила, тъй като е предвидено в чл. 113, ал.3 от ДОПК. Срокът на провеждане на ревизията е удължен до 25.02.2011 г. със ЗВР № 1100947 от 24.01.2011 г., издадена от Д. П., връчена на 04.02.2011 г. на упълномощеното лице – С. К. И..

В 14 дневният срок по чл. 117 от ДОПК е изготвен Ревизионен доклад № 1100947/11.03.2011 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е депозирано възражение с вх. № 05-53-03-205 от 12.04.2011 г., ведно с представени доказателства към него.

Със заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) № К 1100947 от 14.03.2011 г., Б. В. М. на длъжност главен инспектор по приходите, е определена за компетентен орган по издаването на РА на [фирма] и е връчена на 09.05.2011 г. на упълномощеното лице.

Издаден е РА № [ЕГН] от 26.04.2011 г, с който е определено задължение по ЗДДС общо за ревизирания период в размерна 55 740,09 лева, вместо декларираният от жалбоподателя резултат ДДС за възстановяване в размер на 156 001,69 лева. Разликата се дължи на корекции на декларираните от ревизираното лице резултати за данъчни периоди м. 07. – м.11.2009 г., м. 02.2010 г., м. 04.2010 г. и м. 05.2010 г., в резултата на непризнато право на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], както и в резултат на лихви за невнесени в срок задължения по ЗДДС.

Срещу РА е подадена жалба с вх. № 53-03-1001 от 16.05.2011 г. по описа на ТД на НАП – С. в частта на непризнато право на данъчен кредит по отношение на фактурите, издадени от [фирма], а в останалата част не е оспорен по административен ред и е влязъл в сила.

Решаващият орган – директорът на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” е потвърдил РА в оспорената част с Решение № 1465 от 26.08.2011 г.

като подробно е изследвал правното приложение на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Изрично е посочено, че правото на данъчен кредит е налице винаги по отношение на всяка реална доставка, за която са налице условията на чл. 68, ал.1 и чл. 69, ал.1 от с.з. и липсват ограниченията на чл. 70 от ЗДДС. По отношение на приложението на чл. 70, ал.5 от ЗДДС ответникът по делото на базата на събраните в хода на ревизионното производство доказателства се е наложил извода, че е налице хипотезата на начислен ДДС при липса на реално осъществена доставка на стока.

От събраните по делото писмени доказателства се установява следната фактическа обстановка: С оглед упражненото от страна на ревизираното лице право на приспадане на данъчен кредит по получените доставки и с цел събиране на доказателства, релевантни досежно претендираното право, ревизиращите органи са инициирали насрещна проверка на [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Резултатите от същата са обективирани в ПИНП № 2200-06-1008649-03/06.12.2010 г. Изготвено е Искане за представяне на документи и писмени обяснения от трето лице /ИПДПОТЛ/ изх. № 05-53-00-766/04.11.2010 г., връчено на 18.11.2010 г. на упълномощено лице. Изисканите документи са представени на 01.12.2010 г. като същите са подробно описани в придружително писмо вх. № 05-53-00-766/01.12.2010 г. Предмет на доставките са стоки - горива - бензин А 95 Н, А 95, дизел, тежко гориво, както и услуги по транспорт. Дружеството е представило доказателства за начисляването на ДДС. Констатирано е, че спорните фактури са отразени в дневниците за продажби и СД за съответните периоди. За доказване произхода на стоката са представени фактури, издадени от [фирма] за горива - бензин А 95 Н, А 95, дизел; фактури издадени от [фирма] за доставка на тежко гориво, както и договор за превоз на товари, представляващи светли горива, ведно с пътни листа, относно осъществените транспортни услуги. Представени са също приемо - предавателни протоколи, хронологии на счетоводни сметки 4532, 410, сметки от група 70, банкови бордера, договор за разплащателна банкова сметка, договори между [фирма] и [фирма] за превоз на товари и отговорно пазене на течни горива, договор за наем на складова база.

Предмет на спорните доставки са 21 броя фактури, издадени в периода от 13.04. – 28.05.2010 г. и касаят горива – бензин А 95 Н и дизелово гориво. Видно от мотивите на оспорения акт, органите на приходите са приели, че не са представени сертификати за горивото. Не са представени доказателства за начина на транспортиране на горивото, както и такива какъв е обема на складовата база на доставчика, в която съхранява горивата и не на последно място, че не са заведени наличните количества гориво на други лица в задбалансовите сметки на [фирма].

В хода на ревизията и в частност с депозираното възражение от жалбоподателя срещу РД са представени заверени копия от заявка за закупено количество гориво, декларация за съответствие на качеството на течните горива, издадено от производителя [фирма] към всяка фактура, издадена от [фирма] (Приложение 21 към Възражението).

На 29.05.2008 г. между [фирма] и [фирма] е сключен договор, съгласно който [фирма] ще продава на жалбоподателя горива, подробно описани по видове в Приложение №1, представляващо неразделна част от този договор. Ревизираното лице се е задължило да реализира закупените количества, чрез съоръжения, изградени в недвижим имот, находящ се в землището на [населено място], собственост на [фирма], съгласно Нотариален акт № 134 от 2005 г. Съгласно т.5.3 от посочения

договор в този имот жалбоподателят няма право да продава количества и видове горива закупени от производител, различен от [фирма]. Всички покупки, реализирани от други производители са продавани от складовите наличности, съхранявани в обект, собственост на [фирма], за което е сключен договор за отговорно пазене (Приложение 29 към възражението).

Представен е договор от 15.04.2010 г., сключен между [фирма] – продавач и [фирма] – купувач, с предмет покупко – продажба на нефтопродукти, произведени от [фирма] с цел реализацията им от купувача. Съгласно договора разходите за определяне качеството на горивата са за сметка на купувача, но според жалбоподателя такива не са направени, тъй като не е било установено отклоняване от изискванията на БДС и ТС 1,6 – 8,6 (за газ пропан – бутан). Още повече, че купувача (жалбоподателят) не е задължен да извършва изследвания за установяване на качеството. Съгласно т. 3,.1 от същия договор, заявките за експедиции се подават по образец в офиса на продавача в [населено място] по факт или електронен път. Доказателства във връзка с тези експедиции са представени с депозираното възражение като Приложение 27 и представляват заверени копия от заявка за закупено количество гориво към всяка фактура, издадена от доставчика.

На 22.05.2008 г. между [фирма] и [фирма] е сключен договор за отдаване под наем на недвижим имот, представляващ битово помещение с площ 60 кв.м. (част от РМЦ), разтоварище и склад за горива, находящ се на територията на завода – [населено място], [улица]. Наемателят се е задължил да си служи с недвижимия имот за осъществяване на търговска и складова дейност (Приложение 34 към Възражението).

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя е допусната, изслушана и приета без оспорване съдебно счетоводна експертиза. От заключението по поставените въпроси се установява следното: процесните фактури са издадени през периода м. 04 и м.05.2010 г. в табличен вид (таблица № 1 от кол. 1 до кол. 6 от Констативно – съобразителната част на експертизата) са отразени процесните фактури с доставчик [фирма] и получател жалбоподателя с номер, дата, количество и стойност. В тази таблица са отразени наличните количества бензин А 95 Н и евро дизел на 01.04.2010 г. и доставените количества на всеки вид гориво с номер и дата на доставката. В кол. 12 и кол. 15 са отразени наличните количества бензин А 95 Н и евро дизел към датата на всяка доставка или продажба, получени като сбор от крайното салдо за последната дата на доставка или продажба на съответния вид гориво, към което се добавя доставеното и се изважда продаденото количество към датата на всяка нова доставка и продажба. Посочените налични количества Б. А 95 Н и евро дизел на 01.04.2010 г., посочените доставки в Таблица 1 и продадените количества по фактури са отразени в счетоводните регистри на [фирма] „Обороти по дебита” и „Обороти по кредита” на сметка 303 „Стоки” за периода 01.04.-30.04.2010 г. и за периода 01.05. – 31.05.2010 г. за всеки вид гориво. Съгласно посочената таблица, вещото лице е направило извод, че доставчикът [фирма] е притежавал количествата горива, отразени в процесните фактури, към момента на доставката.

Вещото лице на базата на приетите по делото доказателства е посочило, че съгласно договора от 15.04.2010 г. от [фирма] са правени заявки към [фирма] за закупуване на горивата, опасани по дата, вид и количество в Таблица № 1.

При извършена проверка, вещото лице е установило, че закупените количества горива от жалбоподателя са били оставени на отговорно пазене в наетата база с договор за наем от 22.05.2008 г., сключен между [фирма] и [фирма], от която са закупени и по

тази не са извършени разходи за транспорт. В чл. 3 на договора за отговорно пазене на течни горива, сключен между [фирма] и [фирма] е посочено, че предаването на горивата се извършва със складова разписка или приемо – предавателен протокол, подписан от двете страни.

Такива приемо – предавателни протоколи са представени в хода на съдебното производство (20 бр.) и 10 броя нареждане за експедиране на стока.

Вещото лице след като се е запознало с Приложение № 1 е установило, че е за Разтоварище и склад за течни горива, находящ се на територията на [фирма], [населено място], [улица] и включва девет броя резервоари, всеки с обем по 120 куб. м. Експертизата е посочила, че не може да се посочи във кои резервоари са съхранявани съответните видове горива на отговорно пазене, тъй като не е предоставена отчетност за заетия/свободния капацитет на резервоарите. Другото обстоятелство, поради което не може да се даде категоричен отговор на този въпрос е обстоятелството, че покупките и продажбите на горива е в литри, капацитета на резервоарите за горива е в куб. м.

В заключението на експертизата е посочено, че съгласно предоставените от [фирма] оборотни ведомости на сметка 303 „Стоки“ за периода 01.04. – 30.03.2010 г. и 01.05.-31.05.2010 г. за всеки вид гориво е установено следното: на 01.04.2010 г. наличното количество дизел е 91 333,24 л., през периода 01.04.-30.04.2010 г. от [фирма] са закупени 28 037 л. С процесните фактури от [фирма] и са продадени 36 539 л. На 01.05.2010 г. наличното количество дизел е 82 831,24 л., за периода 01.05. – 31.05.2010 г. жалбоподателят е закупил 502 343 л., в т.ч. 397 180 л. С процесните фактури и са продадени 172 368, 93 л.

На 01.04.2010 г. наличното количество бензин А 95 Н е 25 843 л. През периода 01.04.-30.04.2010 г. от ревизираното лице са закупени 18 474 л. От доставчика [фирма] и не са отчетени продажби. На 01.05.2010 г. количеството бензин А 95 Н е 44 317 л., през периода 01.05. – 31.05.2010 г. от [фирма] са закупени 15 821 л. С процесните фактури от доставчика [фирма] и са продадени 21 122, 03 л.

Към фактурите за продажби на горива от жалбоподателя за периода 01.04. – 31.05.2010 г. са приложени приемо – предавателни протоколи, подписани от представители на [фирма] и представителна Купувача; товарителници, в които е посочено място на натоварване; износни бележки, издадени от ревизирания субект, опасани в Таблица 2 от констативно – съобразителната част на експертизата.

Видно от Договора за отговорно пазене на течни горива, сключен между [фирма] и [фирма] не е посочен документ, с който да се иска експедиране на горива от складовата база.

Така приетата експертиза се кредитира от съда със следните уточнения – по отношение на липсата на писмени документи за експедиране на продадената стока от [фирма] от складовата база на [фирма] не биха били необходимо при положение, че по делото са приети като писмени доказателства приемо – предавателни протоколи, износни бележки и пр., в които е посочено мястото на натоварване, то не би могло да е различно от базата, където е съхранявано горивото.

В срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК не е изпращан проект за споразумение на ревизираното лице, поради което същото в срока по чл. 156, ал.4 от ДОПК [фирма] е депозирал жалба срещу мълчаливото потвърждаване на РА от директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”. Последният в срока по чл. 156, ал.6 от същия кодекс е постановил Решение № 1465 от 26.08.2011 г., което е връчено на

адресата си на 31.08.2011 г. Ревизираното лице е подало допълнителна жалба на 14.09.2011 г. срещу изричното потвърждаване на РА.

В хода на съдебното производство са приети като писмени доказателства представените документи от страна на жалбоподателя.

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 е в законоустановения срок, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО 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 данъчен период 01.04.-31.05.2010 г. по фактурите, издадени от [фирма] на основание чл. 68, ал.1, и ал.2 от ЗДДС във вр. 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. Чл. 68, ал.2 от ЗДДС предвижда, че правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. В

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 и чл. 9 от ЗДДС. От разписанието на закона, от константната съдебна практика, както и от събраните по делото доказателства, които се кредитират от съда – приемно – 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, а що се касае за услугите по делото се съдържат данни относно лицето, което ги е извършило, но ревизиращите не са предприели никакви действия да се свържат с него.

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 общностното право (първично и вторично), както и приложението на вътрешното право на всяка страна.

С оглед изхода на спора и като взе предвид направеното искане от процесуалния представител на жалбоподателя и представения от него списък на сторените по делото съдебно – деловодни разноски в последното открито съдебно, липсата на направеното възражение за прекомерност на адвокатския хонорар и на основание чл.161 от ДОПК във връзка с чл. 8 във връзка с чл. 7, ал.2 от НАРЕДБА № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съдът намира, че на [фирма] следва да се присъдят същите в размер на 2

286 лева (две хиляди двеста осемдесет и шест лева), включващи – държавна такса, възнаграждение на ССЕ и адвокатско възнаграждение.

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

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ ИЗЦЯЛО по жалбата на [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [улица], офис 7, представлявано от П. М. С. срещу ревизионен акт № 20110947 от 26.04.2011 г., издаден от Б. В. М. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., потвърден с решение № 1465 от 26.08.2011 г. на директора на дирекция “ОУИ”.

ОСЪЖДА директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнение на управлението” да заплати сторените съдебно деловодни разноси на [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [улица], офис 7, представлявано от П. М. С., от бюджета на юридическото лице, което представлява в размер на 2 286 лева (две хиляди двеста и осемдесет и шест лева).

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: