

РЕШЕНИЕ

№ 86

гр. София, 06.01.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 2 състав,
в публично заседание на 05.12.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Александра Ковачева, като разгледа дело номер **442** 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], [улица], ет.2 чрез управителя Д. К. К. срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ (РА) № К [ЕГН] от 06.08.2012г., издаден от Д. Д. Т. на длъжност “главен инспектор по приходите” при ТД на НАП [населено място], потвърден с решение №2539/26.10.2012г. на директора на Д. [населено място] относно отказано право на данъчен кредит (ДК) по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК [ЕИК]. Жалбоподателят поддържа незаконосъобразност на оспорения РА поради неправилно приложение на закона. Поддържа наличие на реални доставки по смисъла на чл.6 ЗДДС, реално настъпило данъчно събитие по смисъла на чл.25, ал.1 и ал.2 ЗДДС и реално прехвърляне на право на собственост върху стоките, предмет на спорните фактури, както и изпълнение на всички законови изисквания за възникване и упражняване на правото на ДК. Жалбоподателят оспорва изводите на ревизиращите органи за липса на реални доставки и поддържа, че в хода на ревизионното производство са представени всички документи относно реалното извършване на доставките и реално прехвърляне на собственост върху вещи по смисъла на чл.24, ал.2 от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД). Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част и му присъди направените по делото разноски. Подробни съображения излага в писмени бележки от 16.12.2013г.

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 № 1200597 от 23.01.2012г. (стр.351 от делото), издадена от Е. А. В. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция “Контрол” на ТД на НАП [населено място] е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите Д. Д. Т. и А. В. К. за определяне на данъчните му задължения по ЗДДС за данъчни периоди 01.08.2011г. – 31.12.2011г. в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 06.02.2012г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 06.05.2012г. Със ЗВР № 1203643 от 04.05.2012г. на основание чл.114, ал.2 ДОПК е удължен срокът на ревизията до 06.06.2012г. Заповедите са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и са връчени на задълженото лице.

В срока по чл.117, ал.1 ДОПК е издаден ревизионен доклад (РД) №1203643 от 20.06.2012г. от органите по приходите, определени в ЗВР, който съдържа реквизитите по чл.117, ал.2 ДОПК. Въз основа на извършени насрещни проверки на доставчиците в РД са направени констатации, че доставчикът [фирма] не е представил всички изисквани от него документи, представените документи са в копие, а не в оригинал, част от документите са без легализиран превод, поради което не могат да служат като доказателство, не са представени документи за материално-технически и казрови потенциал на дружеството, както и разплащателни документи, поради което е направен извод за липса на реални доставки. В РД са изложени констатации въз основа на съставен на доставчика [фирма] РА №[ЕГН] от 31.05.2012г., че в хода на ревизията дружеството не е представило документи, поради което не е установена реалност на доставките към жалбоподателя [фирма] (стр.13 от РД №1203643 от 20.06.2012г.). Прието е в РД №1201903/19.04.2012г., въз основа на който е издаден РА №[ЕГН] от 31.05.2012г. (стр.336 от делото), че транспорт на гориво реално няма, тъй като и двете дружества [фирма] и [фирма] ползват един и същи склад на [фирма]. Прието е в РД и РА на доставчика [фирма] (стр.337 от делото), че са недоказани доставките, извършени от същия към [фирма] и [фирма]. Изложени са констатации в РД №1203643 от 20.06.2012г., че доставчиците [фирма] и [фирма] не са представили всички изисквани в хода на насрещните проверки доказателства, поради което не е налице реалност на доставките, респ. изпълнение на всички предпоставки по чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС за признаване правото на данъчен кредит (ДК).

Р. доклад е връчен на представител на жалбоподателя на 09.07.2012г. съобразно чл.117, ал.4 ДОПК. Жалбоподателят е депозирал възражение вх.№8545 от 23.07.2012г. по реда на чл.117, ал.5 ДОПК

Със заповед № К-1203643/04.07.2012г. (стр.31 от делото) Д. Т. 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.

В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден оспореният ревизионен акт №К

[ЕГН] от 06.085.2012г., 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 за наличие на основание да се откаже правото на ДК по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма]. Обсъдено е възражението срещу РД съобразно чл.120, ал.2 ДОПК, но същото е прието за неоснователно. Установени са задължения ДДС за довносяне в размер на 13 714.90 лв. и лихви за забава в размер на 2234.99 лв.

Видно от ръкописното отбелязване в разписката към РА същия е връчен на представител на ревизираното лице на 09.09.2012г., като в срока по чл.152, ал.1 ДОПК е постъпила жалба вх.№53-06-2399/23.08.2012г. В срока за произнасяне от горестоящият орган по чл.155, ал.1 ДОПК (до 29.10.2012г.) решаващият орган - директорът на дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП [населено място] е постановил решение № 2539/26.10.2012г., с което ревизионния акт е потвърден. Горестоящият административен орган е възприел доводите на ревизиращия екип относно липса на реална доставка по смисъла на чл.6 ЗДДС. В тази връзка са изложени допълнителни мотиви за липса на доказателства относно предаване на родово определени вещи по смисъла на чл.24, ал.2 ЗЗД, тъй като представените приемо-предавателни протоколи не съдържат достатъчно индивидуализиращи данни, както и за липса на доказателства относно произхода на стоките, доколкото в приложените международни товарителници като получател на стоката е вписано [фирма], а не [фирма]. Решаващият орган е намерил многобройно несъответствия в представените от жалбоподателя и доставчиците му документи, поради което е приел, че в случая се касае за формално документиране, а не за фактическо осъществяване на реални търговски взаимоотношения. Липсват данни в административната преписка за връчване на решение № 2539/26.10.2012г., поради което съдът приема, че жалбата, по която е образувано настоящето производство е подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на обжалване индивидуален административен акт, поради което е 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 обосноваността 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 правото на защита на засегнатото лице, 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 на стоки по спорните фактури

по смисъла на чл.6 ЗДДС.

За установяване на спорните по делото обстоятелства е допусната и приета съдебно счетоводна експертиза от 23.05.2013г., изготвена от вещото лице К. Г. Г.. Вещото лице Г. е установил, че процесните количества втечен газ са внос от Г. и Румъния, с вносител [фирма], превозвач – транспортна фирма [фирма] с най-често използвана товарна композиция влекач „Скания“ с рег. [рег.номер на МПС] и ремарке – цистерна с рег. [рег.номер на МПС] с нетна товароносимост от 18 520 кг. Вещото лице Г. е установил, че в инфойс фактурите като продавач е посочен „П.“ или „В. Г. I.“, купувач - [фирма] и приемащ на консигнация „П. тийм газ“ – П.. В международните товарителници като изпращач са посочени „П.“ или „В. Г. I.“ [населено място], като получател „П. тийм газ“ – П.. При получаване и заскладяване на втечения газ от „П. тийм газ“ – П. – акцизен склад, се издават следните документи: кантарна бележка за установяване на нетното тегло, приемо-предавателен протокол (ППП) между [фирма] и „П. тийм газ“ – П. и фактура за извършената услуга по складирането. Вещото лице е намерило, че посочени в т.3 от констативната част на заключението му (стр.6 от заключението и стр.394 от делото) документи придружават всички доставки на втечен газ от [фирма] към [фирма]. [фирма] притежава лиценз за управление на данъчен склад № 443/22.06.2010г. В склада се извършва разтоварване на пристигащите цистерни, за което той разполага с два резервоара с по 25 куб. метра всеки. Поради пълната еднородност на доставяния втечен газ, включително и от други вносители, се допуска смесване на различните доставки от внос, т.е. различните доставяни количества се обезличават. По заявка на жалбоподателя се извършва пълнене на заявеното количество газ в заявените съдове според предназначението им - за битови или производствени нужди. За количеството предаден газ от склада се изготвят вътрешен документ – дебитно известие, PPP за предадено количество пропан-бутан, вида и броя на съдовете, декларация за съответствие на качествата на горивата и акцизен данъчен документ (А.) с издател [фирма], получател [фирма] и вложител/наемател [фирма]. Вещото лице Г. е намерило, че всички тези документи са приложени към всички издадени данъчни фактури от доставчиците към жалбоподателя. Транспортирането на приетите съдове с втечен газ се извършва от [фирма] със специализирани лекотоварни автомобили с открити платформи, за което дружеството ползва пет броя товарни автомобили по договор за финансов лизинг. В отговора на т.8 от задачата вещото лице Г. е намерил, че за процесния период вносителят [фирма] е доставил пропан-бутан в данъчния склад в повече от фактурираното на жалбоподателя количество от тримата му доставчици. Фактурираните количества пропан-бутан са заплащани по банков път.

Съдът кредитира заключението на вещото лице Г. като компетентно изготвено, неоспорена от страните и съответстващо на писмените доказателства по делото по отношение на доставчика [фирма]. С договор от 20.08.2011г. доставчикът [фирма] се е задължил да доставя на жалбоподателя пропан-бутан въз основа на подадени заявки от последния. Действително в част от писмените доказателства, представени от жалбоподателя с молби от 23.09.2013г. и от 18.11.2013г. като получател е посочен [фирма]. Съдът намира, че не се касае за съществено несъответствие, както е приел горестоящият административен орган в решение № 2539/26.10.2012г., доколкото единствено последното дружество

притежават лиценз за складодържател, поради което е разбираемо в част от документите да бъде посочен като краен получател на акцизните стоки в склада, където същите са съхраняват под митнически режим „отложено плащане”. Още повече, че както пояснява вещото лице Г. в заключението си се касае за създадени счетоводни документи, след като акцизните стоки вече са приети за съхранение на лицензирания данъчен склад (напр. кантарни бележки и акцизни данъчни документи). Не е налице съществено разминаване в документите, доколкото посочването в международните товарителници на [фирма] като получател, се коригира като посочването на същото дружество като „получател по консигнация” в придружаващите документи – инфойс-фактури, в които фактури като купувач е посочен [фирма]. По отношение на същия доставчик са налице доказателства за индивидуализиране на родово определените вещи чрез предаването им по смисъла на чл.24, ал.2 ЗЗД, доколкото приемо-предавателните протоколи са тристранно подписани – от жалбоподателя в качеството му на „приемащ”, от [фирма] като „вложител” в данъчния склад и от [фирма] като „предаващ” лицензиран складодържател. По изложените съображения и като са приели, че по отношение на доставчика [фирма] е налице основание по чл.68, ал.1, т.1, вр. чл.6 ЗДДС да се откаже право на ДК ревизиращите органи са постановили оспорения РА при неправилно приложение на материалния закон. На основание чл.160, ал.1 ДОПК РА следва да бъде отменен в тази му част като незаконосъобразен.

Съдът приема, че по отношение на доставчиците [фирма] и [фирма] не са налице доказателства за индивидуализиране на родово определените вещи чрез предаването им по смисъла на чл.24, ал.2 ЗЗД, поради което не може да се докаже реално прехвърляне на право на собственост върху индивидуално определени вещи, респективно реалност на процесните доставки по смисъла на чл.6 ЗДДС. Всички придружаващи вноса на процесното гориво документи са издадени на името на [фирма] като купувач и [фирма] като получател. С договор от 20.08.2011г. (стр.148 – 149 от делото) доставчикът [фирма] се е задължил да доставя на жалбоподателя пропан-бутан въз основа на подадени заявки от последния и сключен договор с [фирма] за складиране на акцизни стоки в данъчен склад на [фирма]. За доставчика [фирма] не е представен договор за доставка на гориво. По отношение на издадените от [фирма] и [фирма] жалбоподателят са представени декларации за съответствие на качеството на течните горива, в които е посочено, че горивото е „предоставено за ползване” от [фирма] на [фирма] и [фирма]. Тези декларации за съответствие обаче не могат да докажат реално предаване на реални количества гориво от вносителя [фирма] към [фирма] и [фирма]. Още повече, че към издадените от [фирма] и [фирма] фактури са приложени приемо-предавателни протоколи, тристранно подписани от жалбоподателя в качеството му на „приемащ”, от [фирма] като „вложител” в данъчния склад и от [фирма] като „предаващ” лицензиран складодържател. Приложени са двустранно подписани приемо-предавателни протоколи между жалбоподателя и [фирма] и [фирма] (стр.179 от делото), но същите не съдържат достатъчно

индивидуализиращи данни за предаване на конкретни количества гориво и не кореспондират с другите писмени доказателства по делото, всички от които са издадени на името на [фирма] като вносител и [фирма] като получател. В съдебно заседание на 07.06.2013г. вещото лице Г. пояснява, че след постъпването на гориво в цистерните на данъчния склад се получава обезличаване на стоката, доколкото в цистерните има доставени количества от различни доставчици. При наличие на доказателства, че вносител на цялото процесно количество гориво е [фирма], че горивото се обезличава при постъпването му в данъчния склад на [фирма] и всички горепосочени документи за движението на гориво са издадени на името на [фирма] като вносител и [фирма] като получател, съдът приема, че единствено вписването в декларациите за съответствие на качеството на течните горива, че горивото е „предоставено за ползване” от [фирма] на [фирма] и [фирма] **не доказва** предаване на конкретни количества течно гориво. По изложените съображения по отношение на доставчиците [фирма] и [фирма] в хода на съдебното производство не се доказва, че процесните фактури отразяват реални доставки по смисъла на чл.6 ЗДДС. Като са достигнали до същите правни изводи, ревизиращите органи са постановили оспорения РА при правилно приложение на закона и жалбата в тази ѝ част следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят разносните съобразно уважената част от жалбата му. Данъчната основа на издадените от [фирма] фактури е общо 142 692.30 лв. и ДДС в размер общо на 28 538.47 лв. Данъчната основа на издадените от [фирма] фактури е общо 60 343.10 лв. с ДДС 12068.62 лв. Данъчната основа на издадените от [фирма] фактури е общо 25526.49 лв. с ДДС 5105.30 лв. На жалбоподателя се държат разноски съобразно уважената част от жалбата по отношение на доставчика [фирма] е в размер на 1093.00 лв. На основание чл.161, ал.1 ДОПК на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение в размера на чл.8 вр. чл.7, ал.2, т.4 от Наредба №1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения съобразно размера на отказания данъчен кредит общо в размер на 17 173.92 лв. по отношение на доставчиците [фирма] и [фирма] или сума в размер на 793.00 лв. След прихващане между двете суми на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 300.00 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], [улица], ет.2 чрез управителя Д. К. К. **РЕВИЗИОНЕН АКТ (РА) № К [ЕГН] от 06.08.2012г.**, издаден от Д. Д. Т. на длъжност “главен инспектор по приходите” при ТД на НАП [населено

място], потвърден с решение №2539/26.10.2012г. на директора на Д. [населено място] **в частта** относно отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК].

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.2 чрез управителя Д. К. К. срещу **РЕВИЗИОНЕН АКТ (РА) № К [ЕГН] от 06.08.2012г.**, издаден от Д. Д. Т. на длъжност "главен инспектор по приходите" при ТД на НАП [населено място], потвърден с решение №2539/26.10.2012г. на директора на Д. [населено място], **в частта** относно отказано право на данъчен кредит (ДК) по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК [ЕИК].

ОСЪЖДА Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП [населено място] да заплати на [фирма], **ЕИК[ЕИК]** със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.2 на основание **чл.161, ал.1 ДОПК** разноси в размер на 300.00 лв. (триста лева).

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: