

РЕШЕНИЕ

№ 7919

гр. София, 14.12.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 18.11.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Макрина Христова и при участието на прокурора ЮТЕРОВ, като разгледа дело номер **6724** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 – 161, вр. чл. 122 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс.

Образувано е по жалба от [фирма], против издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С. Ревизионен акт № [ЕГН]/08.03.2013 г., потвърден с Решение № 960/30.05.2013 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С..

В съдебното производство жалбоподателят е представляван от упълномощен адвокат, който поддържа жалбата и претендира възстановяване на разноските за водене на делото. Ангажира заключение на съдебносчетоводна експертиза, което е прието без оспорване. Допълнително е представил писмена защита.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП” – С., чрез юрисконсулт оспорва жалбата и желае присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема за установено следното.

Процесната ревизия на [фирма] е възложена по надлежния ред от компетентен орган (л. 19, л. 18, л. 17 от делото) и е за определяне на задължения по: ЗДДС, за данъчните периоди: от 25.01.2007 г. до 31.12.2007 г.; ЗКПО, за 2007 г. Изготвен е ревизионен доклад (л. 26), въз основа на който е издаден оспорвания РА № [ЕГН]/08.03.2013 г., от надлежно определен със З. № К 1208116/16.01.2013 г. (л. 20) орган по приходите. С РА са определени задължения за внасяне на ДДС, в размер на общо 42 977, 11 лв. и лихви – 28 186,34 лв., при деклариран ДДС за възстановяване - 74,36лв.

От съдържанието на доклада и на ревизионния акт се установява, че през ревизирания

период дружеството е извършвало търговия на дребно с лекарства и други фармацевтични стоки, посредством аптека „Х.-2”, находяща се на [улица], [населено място]. Закупувало е стоки от: [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]. След проверка в регистрите на НАП е констатирано, че „Х. 2005” не е включило в дневниците си за покупки част от издадените на негово име от изброените дружества фактури, респ. – не е отчетло приходи от реализацията на стоките. Затова е прието наличие на обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК - данни за укрита приходи и доходи Връчено е Уведомление по чл. 124, ал. 1 ДОПК, изх. № 1153-06-1033/29.08.2012 г., както и искане за представяне на декларация по чл. 124, ал. 3. Изискана е, чрез връчване на искания за предоставяне на документи и на писмени обяснения информация от изброените по – горе доставчици на лекарства. Дружествата са представили: сключени с [фирма] договори, издадените му фактури, хронологични регистри на с/ки 411, 4532 и 702, оборотни ведомости, данъчни амортизационни планове, отчети за доставка, писмени обяснения. Според обясненията: предмет на сделките, за които са издадени фактури са лекарствени средства, като датата на прехвърляне на собствеността е датата на съставяне на фактурите; доставките са осъществявани с транспорт на съответния доставчик, а разплащанията са извършвани в брой, при получаването на стоките. Издадените от доставчиците фактури, които не са намерили отражение в счетоводството на „Х. 2005” са описани в ревизионния доклад (л. 27 до л. 53 от делото). Проверката на ревизираното дружество показала, че тези фактури не са били включени в дневниците за покупки, не са заведени и по с/ка 304. Това е дало повод на ревизиращите да направят извода, че, тъй като се касае за бързооборотни стоки, те са реализирани в месеца на закупуването им. Определена е данъчна основа на доставките, по които дружеството е получател, за всеки един от ревизираните периоди. За продажна цена на лекарствата е приета цената, посочена във фактурите. За определяне на резултатите за отделните периоди са взети предвид и издавани от доставчиците данъчни кредитни известия, които също не са били отразени в счетоводството на ревизираното дружество. В ревизионната преписка няма данни и не се твърди органите по приходите да са извършили проверки на място, в счетоводствата на дружествата – доставчици, издатели на процесните спорни фактури.

Ревизираното дружество е оспорило изцяло констатациите, съответно, чрез подадено възражение срещу доклада, с жалбата до решаващия административен орган и с тази до Съда. Отрича да е получавало стоките, описани в процесните фактури. Поддържа доводи, че: неправилно ревизиращите са използвали реда по чл. 122 и сл. ДОПК; ревизионният акт се основава на предположения; не са налице доказателства за предаване на стоките, които са под особен контрол и би следвало за предаването им да има съставени приемо - предавателни протоколи; на част от фактурите не са положени подписи на получател, а за останалите не е ясно, от кого са подписани; не е извършен анализ на движението на лекарствените средства, от момента на евентуалното им закупуване, до реализацията им; липсата на материали се установява или при инвентаризация от данъчно задълженото лице, по реда на ЗСч., или при проверка и съпоставка между счетоводната и фактическата наличност от орган по приходите, към определена дата.

Според вещото лице – счетоводител, „след извършената проверка на представена от [фирма] счетоводна документация – СД по ЗДДС, дневници за покупки и продажби, оборотни ведомости, хронология от сметка 304”Стоки” и 702 ”Приходи от продажби

на стоки” се установява, че за отделните данъчни периоди от 01.01.2007 г. до 31.12.2007 г. в дневниците за покупки и в счетоводството на “Х. 2005” не са намерили отражение описаните в Ревизионен доклад № 1208116/03.01.2013 г. фактури”.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, след обсъждане на доказателствата и на доводите на страните, в резултат на извършената проверка за законосъобразност, съответстваща на изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, излага следните правни изводи.

Подадената пред Съда жалба е процесуално допустима, за да бъде разгледана по същество.

Решение № 960/30.05.2013 г. на директора на Дирекция „ОДОП” – С. (л. 21) е валидно, като постановено в срок, след надлежно сезиране. Решаващият административен орган е възприел изцяло всички констатации на издателя на акта.

Съдът преценява оспорения РА № [ЕГН]/08.03.2013 г. като незаконсъобразен и необоснован, понеже не са спазени приложимите за случая материалноправни и процесуални разпоредби.

Както стана ясно, ревизионното производство е било проведено по процесуалния ред, предвиден с чл. 122 и сл. ДОПК. В изпратеното до дружеството уведомление по чл. 124, ал. 1 ДОПК (л. 2445 от папка – приложение 2), като основание за извършване на ревизията по особения ред е цитирано основанието по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 ДОПК – наличие на данни за укрити приходи или доходи; липса или непредставяне на счетоводна отчетност. В РД (л. 27 от делото), като обстоятелства, по смисъла на чл. 122, ал. 2 ДОПК са изброени всичките шестнадесет хипотези, но от мотивите на доклада и на акта може да се предположи, че са взети предвид тези, по смисъла на т.т. 1, 4, 7, 10, 15, 16.

Разпоредбата на чл. 122, ал. 1 ДОПК предоставя правна възможност, орган по приходите да приложи установения от съответния закон (в случая ЗДДС) размер на данъка, към определена от него по реда на ал. 2 данъчна основа, когато е налице едно от седемте, изчерпателно изброени в същата алинея обстоятелства. Касае се за възможност да бъде извършено облагане тогава, когато необходимите за установяването на данъчните задължения данни, с оглед изискванията на ЗДДС не са налице, предвид (както е в процесния случай) недекларирането с подадените СД на всички приходи (ако такива е имало). За обезпечаването на възможността за данъчно облагане по аналогия, са създадени и специалните процесуални правила, именно с цел да бъде преодоляна фактическата невъзможност за обективно (въз основа на счетоводни данни и писмени доказателства) установяване на данъчни задължения. В тежест на органите по приходите е да установят в хода на ревизията обективното наличие на особен случай, да обосноват този извод и да го подкрепят със съответните доказателства, приемайки, че е оправдано да се премине към установяване на задължения за облагане с данък по специалния ред. Съдът приема, че за случая формално са били налице основанията, по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 4 ДОПК, предвид констатацията, че дружества – доставчици на едро на лекарства са декларирали продажби към „Х. 2005”, но това дружество от своя страна не е отчело такива. За да е възможно обаче констатациите на РА да се ползват с материална доказателствена сила (до доказване на противното), нормата на чл. 124, ал. 2 ДОПК поставя изискване, наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 да е подкрепено от събраните доказателства. По отношение процесния ревизионен акт това не е направено, защото изводите на ревизиращите, на практика се основават на

предположения. Основното предположение, което на пръв поглед изглежда логично е, че щом „доставчиците“ са заявили да са издали на „Х. 2005“ данъчни фактури, но те не са отразени в счетоводството му, това еднозначно сочи на укрити приходи от продажби на лекарства. След като органите по приходите са приели, че ревизираното лице е получател на доставки, неотразени в счетоводството му, тяхна е била тежестта да установят и докажат това, посредством допустимите за това процесуални способности. Несъмнено дейността на дружеството – жалбоподател е свързана основно с продажби на дребно на лекарства, в магазин – аптека. Безспорно е също, че изброените търговци на едро на лекарства, са традиционни доставчици на „Х. 2005“, предвид наличието на договори за това. На практика обаче ревизиращите са изградили изводите си основно върху справка в информационната система на НАП и върху предоставената от търговците на едро информация. О. извод за укрити обороти от дейността е направен почти изцяло в резултат на „обосновани предположения“, които от житейска гледна точка звучат убедително, но за целите на облагането с ДДС, по реда на чл. 122 и сл. ДОПК не са достатъчни. В ревизионната преписка, както и в доклада (т. II „Процесуални действия“) не се съдържат доказателства за извършена цялостна счетоводна проверка на „Х. 2005“, за да бъде изследвано, на какво се дължи разминаването между информацията от фирмите – доставчици и декларираното от ревизираното дружество. В РД (стр. 59, л. 55 от делото) е записано: „в счетоводните регистри на ревизираното лице са осчетоводени фактури, които не отразяват вярно стопанските операции, отразени в тях; формата на счетоводство не осигурява синхронизирано хронологично и систематично (аналитично и синтетично) счетоводно отчитане“, но от това не става ясно да е извършена проверка на място. Във връзка с последните констатации, в акта и в доклада липсват каквито и да било други, конкретни мотиви. Не са извършени и съответни проверки на място, в счетоводствата на „доставчиците“, а само са приети безкритично твърденията им за извършено плащане по фактурите и за извършено транспортиране на стоките. Липсват приемо-предавателни протоколи, стокови разписки, товарителници, пътни листа или други документи, от които да е видно, че правото на собственост върху фактурираните лекарства е било прехвърлено на „Х. 2005“. Част от спорните фактури нямат подпис на получател.

Действително, извършването на ревизия по реда на чл. 122 и сл. ДОПК предполага облагане с дължими данъци по аналогия, предвид липсата на обективни данни. Винаги обаче, когато е практически възможно, ревизиращите дължат да изследват и обективно установими факти. По време на ревизията е било възможно и наложително, органите по приходите да извършат счетоводни проверки, на какви реални цени на дребно „Х. 2005“ реализира в аптеката продажби на същите по вид, отразени в спорните фактури лекарства. Вместо това са приели (в РД), че получените, но не осчетоводени лекарства са продадени на цените, посочени във фактурите, като по този начин прилагат „по – благоприятен за ревизираното лице режим“. Ревизиращите не са мотивирали, защо приемат, че стоките (лекарства) са „бързооборотни“ и са били продавани в рамките на календарния месец, през който са били доставяни. В тази връзка, в доклада и в РА липсва анализ на извършването през ревизирания период продажби от „Х. 2005“. Възможно е било да бъде направена, но не е направена проверка, как същите по вид лекарства се продават през периода на извършване на ревизията, за да бъде проверена тезата за „бързооборотност“.

Процесният ревизионен акт, като незаконосъобразен и необоснован, подлежи на

отмяна.

Така очертаният изход на съдебния спор определя като основателно заявеното от процесуалния представител на дружеството – жалбоподател искане за присъждане на разноски. Ответникът дължи да възстанови внесената от [фирма] държавна такса (л. 14), депозита за вещо лице (л. 119). До приключване на устните състезания, от страна на оспорващия не са представени доказателства за заплатено възнаграждение на адвокат, поради което такова не следва да бъде присъждано.

Предвид гореизложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, 14^{-ти} състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата от [фирма] издадения от орган по приходите при ТД на НАП – С. РЕВИЗИОНЕН АКТ № [ЕГН]/08.03.2013 г., потвърден с Решение № 960/30.05.2013 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С..

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С. да заплати на [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес: [населено място], СО, [улица], представлявано от управителя Л. Б. А., разноските по делото, в размер на 350 лв. (триста и петдесет лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: