

# РЕШЕНИЕ

№ 81

гр. София, 06.01.2014 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 8 състав,**  
в публично заседание на 08.10.2013 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Деница Митрова**

при участието на секретаря Милена Рашкова и при участието на прокурора КАЙНАКЧИЕВА, като разгледа дело номер **236** по описа за **2013** 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 повод жалба с вх. 511 от 09.01.2013 г. по описа на Административен съд – София град и вх. № 53 – 02 – 648 от 31.10.2012 г. по описа на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място], понастоящем дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – при ЦУ на НАП – [населено място], подадена от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя Д. П. И. срещу ревизионен акт №[ЕИК] от 04.04.2012 г., издаден от В. В. Г. на длъжност „главен инспектор по приходите” при ТД на НАП – С., потвърден с решение № 2415 от 10.10.2012 г., издадено от директора на Дирекция „ОДОП”.

С жалбата се иска да се отмени РА, тъй като е изцяло немотивиран, незаконосъобразен (съставен в нарушение на ЗКПО, ЗДДС и ДОПК), противоречащ на националната съдебната практика и тази на С.. По отношение на установените за довносяне ДДС, жалбоподателят твърди, че неправилно е определено задължение за следните периоди, ведно с начислената лихва, както следва: 01.05.31.2009 г. – 31.05.2009 г. в размер на 1 101,60 лева (327,40 лв. – лихва) по отношение на фактура № 334 от 15.05.2009 г., издадена от [фирма] с предмет „доставка на горива“; 01.06.2009 г. – 30.06.2009 г. в размер на 7 613,35 лева ( 2 184,69 лева – лихва) по отношение на фактура № 1...59 от 12.06.2009 г., издадена от [фирма] с предмет „доставка на горива“, фактура № 9...106 от 30.06.2009 г., издадена от [фирма], отново

доставка на горива; 01.07.2009 г. – 31.07.2009 г. в размер на 14 020 лева ( 3 878,23 лева – лихва) по фактура № 9...118 от 12.07.2009 г., издадена от [фирма] с предмет „доставка на горива“ и фактура № 3...61 от 25.07.2009 г., издадена от [фирма] с предмет „доставка на горива“; 01.09.2009 г. до 31.09.2009 г. в размер на 6 031,93 лева (1 550,17 лева – лихва) по фактура № 664 от 15.09.2009 г., издадена от [фирма]; 01.10.2009 г. – 31.10.2009 г. в размер на 3 999,11 лева (941,10 лева – лихва) по фактура № 458 от 31.10.2009 г., издадена от [фирма] с предмет „доставка горива“; 01.11.2009 г. – 30.11.2009 г. в размер на 3489,60 лева (790,43 лева – лихва) по фактура № 1161 от 18.11.2009 г., издадена от [фирма] с предмет „доставка на горива“. По отношение на описаните фактури се твърди, че изцяло са игнорирани от органите по приходите събраните в хода на ревизионното производство доказателства, представени от жалбоподателя, релевантни за изясняване на фактическата обстановка от гледна точка на приложимите материално правни разпоредби, доказателства, които удостоверяват извършените доставки, възникването на данъчното събитие и изискуемостта на данъка. Твърди се, че органите по приходите са се задоволили единствено да изброят какви видове документи са представени в хода на ревизията, без обаче да е извършено реално обсъждане на тяхното значение за възникване на правото на данъчен кредит.

В частта по ЗДДС, РА се оспорва и по отношение на данъчния период 01.01.2010 г. – 31.01.2010 г., за който е установен за довносяне данък в размер на 1088 ,00 лева (240,15 лева – лихва) по фактура № 1344 от 16.01.2010 г., издадена от [фирма] с предмет „доставка на горива“, като се инвокират доводи, че ревизиращият екип неправилно е отказал право на данъчен кредит с довода за „явно несъответствие между документите нужни за търговия с гориво и издадената фактура“.

Жалбоподателят оспорва РА и в потвърдената му част по ЗКПО, като твърди, че неправилно е извършена промяната във финансовия резултат на дружеството.

В хода на съдебното производство жалбоподателят редовно призован, се представлява от адв. М., която поддържа жалбата, моли същата да бъде уважена по съображенията изложени в нея и предлага да се отмени РА. Депозира писмено становище.

Ответникът – директорът на дирекция “ОДОП”, редовно призован, не се явява, представлява се от юрк. Б., която оспорва жалбата, предлага РА да се потвърди по изложените в решението съображения, претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура изразява становище, че РА е законосъобразен, както и че при издаването му са спазени предвидените от закона норма, издаден е от компетентен орган и предлага да се остави в сила.

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 (ЗВР) № 1009619 от 08.11.2010 г., издадена от П. Г. Г., началник на сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на следните видове задължения по периоди: 1. Задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКРО) за периода от 01.01.2009 г. до 31.12.2009 г.; и по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периода 01.01.2009 г. – 31.01.2010 г.

С тази заповед, в съответствие с чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, са определени лицата, които да извършат ревизията – В. В. Г. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на екип и Я. Н. Т. на длъжност главен инспектор по приходите. Определен е срок за извършване на ревизията до 3 месеца, считано от датата на връчване на заповедта. Тя е връчвана на 19.11.2010 г. на пълномощника на

дружеството А. Н..

Срокът на ревизията е изменен със ЗВР № 1102019 от 16.02.2011 г., издадена от П. Г. Г., началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., като е определен срок тя да завърши до 18.03.2011 г. Връчена на 28.02.2011 г. на упълномощеното лице А. З. Н. – счетоводител.

На 14.03.2011 г., В. Г. – ръководител екип, е отправила искане за спиране на ревизията до органа, възложил извършването на ревизията. Това искане е уважено със Заповед № 1100197 от 14.03.2011 г., издадена от П. Г. Г., началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С.. С нея на основание чл. 34, ал.1, т.2 от ДОПК е спряно производството по извършване на ревизията, считано от 14.03.2011 г. Производството по ревизията е възобновено със заповед № 1200980-В от 03.02.2012 г., считано от 03.02.2012 г. Същата е връчена на 09.02.2012 г. на пълномощника А. Н.. В 14 дневният срок по чл. 117 от ДОПК е изготвен Ревизионен доклад (РД) № 1200980/21.02.2012 г., връчен на 06.03.2012 на пълномощника на дружеството. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е депозирано възражение с вх. № 53-03-484 жт 22.03.2012 г. и вх. № 1124-00-1387 от 26.03.2012 г. по описа на ТД на НАП – С., офис К. поляна.

Със заповед за определяне на компетентен орган (З.) № К 1200980 от 22.02.2012 г., В. В. Г. на длъжност главен инспектор по приходите, е определена за компетентен орган по издаването на РА на [фирма] и е връчена на 17.04.2012 г.

Издаден е РА № [ЕГН] от 04.04.2012 г, с който е определено задължение по ЗДДС общо за ревизирания период в размер на 49 356,08 лева и лихва в размер на 13 205,43 лева и задължение по ЗКПО в размер на 18 289,70 лева и лихва в размер на 3 803,86 лева. РА е връчен на пълномощник на дружеството на 17.04.2012 г.

Срещу РА е подадена жалба с вх. № 53 – 03 – 677 от 04.05.2012 г. по описа на ТД на НАП – С. и вх. № 1124-00-2067 от 07.05.2012 г. по описа на ТД на НАП, офис К. поляна.

В срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК е сключено споразумение между директора на дирекция „ОДОП“ и жалбоподателя чрез неговия пълномощник – К. М. К., в което е посочено, че страните се споразумяват да продължат срока на произнасяне от страна на ответника. Удължаването на срока е до 3 месеца, считано от датата на изтичане на законоустановения срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК. Указано е, че при непроизнасяне в този срок, съгласно чл. 156, ал. 7, изр. 2 се прилагат разпоредбите на чл. 156, ал.5 и ал.6 от ДОПК. Споразумението е влязло в сила от датата на изтичане на законоустановения срок по чл. 155, ал.1 от ДОПК.

В срока по сключеното споразумение е издадено решение № 2415 от 10.10.2012 г., с което РА е потвърден изцяло.

В хода на ревизията е установено, че предметът на дейност на дружеството е търговия на дребно с автомобилни горива в собствен обект - бензиностанция, находяща се в [населено място] /яхтено пристанище/.

По ЗДДС

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на следните доставчици :

1. [фирма] с ЕИК[ЕИК].

С цел връчване на ИПДПОЗЛ с изх. № 1153-04-57/15.12.2010 г. са извършени две посещения на декларирания адрес за кореспонденция. След като не е открито упълномощено лице, искането е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В

законоустановения срок не са представени документи от проверяваното дружество. След проверка в ИС на НАП е установено, че дружеството няма наети лица. Констатирано е, че фактура № 334 от 15.05.2009 г., издадена от този доставчик е включена в дневника за покупки за данъчен период м. 05.2009 г. От страна на жалбоподателя е представено копие на издадената фактура с предмет „дизелово моторно гориво - 0,001% S", 4050 л., с данъчна основа в размер на 5 508,00 лв. и начислен ДДС - 1 101,60 лв. Представени са още акцизна декларация за енергийни продукти, фактура от С. Н., сертификат за качество, международна товарителница, на която не е отбелязано място и дата на получаване на стоките, договор за съхранение на течни горива от 29.12.2008 г. между [фирма] и [фирма], с ЕИК[ЕИК].

В РА е констатирано, че в представените документи от страна на [фирма] е отбелязано, че е представена и декларация за съответствие на горива, а същата липсва. Не са представени и документи за транспорт на горивото до получателя. Установено, е че декларацията за качеството на течните горива е задължителна за дружествата, които търгуват с течни горива. В нея задължително се посочва партидата от която е горивото, а в настоящия случай това не е установено. Не са представени доказателства, че горивото е доставено до [фирма], тъй като получателят не е вписан в декларацията за съответствие.

Предвид горните констатации органите по приходите са приели, че не са налице годни доказателства за наличие на облагаема доставка и не е признато право на данъчен кредит в размер на 1 101,60 лв. по ф.№ 334/15.05.2009 г.

## 2. [фирма] с ЕИК[ЕИК].

С цел връчване на ИПДПОЗЛ с изх. № ИТ - 00- 5792/14.12.2010 г. са извършени две посещения на декларирания адрес за кореспонденция. След като не е намерено лице за контакт е започнала процедура по връчване на съобщението по чл. 32 от ДОПК. На 29.12.2010 г. в ТД на НАП, офис П. се е явило лицето Й. Г. Ч., което е пълномощник на дружеството и на същото е връчено искането.

На 04.01.2011 г. в ТД на НАП С. са представени копия на следните фактури :

ф. № 0...1344/16.01.2010 г. с данъчна основа 5 440,00 лв. и ДДС -1 088,00 лв., с предмет „бензин А100 - 3400 л.", приложено е към нея декларация за съответствие № 562/06.10.2009 г. дизелово гориво 0,001 % и дата на издаване 06.01.2010 г., акцизен данъчен документи, приемо - предавателен протокол, фискален бон. Относно произхода на горивата е представено дружеството "М. - J. greek petroleum company" S.A.

ф. № 0...1161/18.11.2009 г. с данъчна основа 17448,00 лв. и ДДС -3 489,60 лв. Предмет на доставката е бензин А 100 - 2000 л., бензин А95Н – 4500 литра и дизелово гориво сяр 0,001% - 5 500 литра, приложена е към нея декларация за съответствие, акцизен данъчен документ. Относно произхода на горивата е представено дружеството "М. - J. greek petroleum company" S.A.

- ф. № 0...664/15.09.2009 г. с данъчна основа 31 110,00 лв. и начислен ДДС- 6 222,00 лв. Предмет на доставката е бензин А 100 - 10 000 л., бензин А95Н - 5000 л. и дизелово гориво сяр 0,001% - 6000 л., приложена е към нея декларация за съответствие, акцизен данъчен документ. Относно произхода на горивата е представено дружеството "М. - J. greek petroleum company“

- ф. № 3...61/25.07.2009 г. с данъчна основа 59 600,00 лв. и начислен ДДС - 11 920,00 лв. Предмет на доставката е бензин А 100 - 20000 л. и дизелово гориво сяр 0,001% - 20 000 л., приложена е към нея декларация за съответствие, акцизен данъчен

документ. Относно произхода на горивата е представено дружеството "M. - J. greek petroleum company" S.A.

- ф. № 1...59/12.06.2009 г. с данъчна основа 25 410,00 лв. и начислен ДДС - 5 082,00 лв. Предмет на доставката е бензин А 100 - 9000 л., бензин А95Н – 3500 л. и дизелово гориво сяр 0,001% - 3 500 л., приложена е към нея декларация за съответствие, акцизен данъчен документ. Относно произхода на горивата е представено дружеството "M. - J. greek petroleum company" S.A.

В РА е констатирано, че за м.06.2009 г. в Дн. за покупки е отразена ф. № 1...59/12.06.2009 г. Във връзка с тази фактура е представен договор за продажба на дизелово гориво 50PPM, автомобилен бензин А95Н и пропан бутан. Приходната администрация е приела, че видно от издадената фактура два от продуктите не попадат в предмета на договора. Представен е приемо — предавателен протокол, на който не е посочено кое лице е предало стоката от името на [фирма] и кое лице е приело стоката от името на [фирма]. Представена е фактура от предходния доставчик „М. Д." Г. с дата 11.06.2009 г., международна товарителница с посочен превозвач [фирма], като не е посочена датата на получаване на стоката, не е посочен видът на транспортното средство. Като стока е посочено дизелово гориво. На непреведен документи във връзка със същата стока фигурира дата 03.07.2009 г. Не са представени протокол по чл. 117 от ЗДДС и документ за плащане към [фирма]. Посочените документи се отнасят само за доставено дизелово гориво, а другите две горива не фигурират. В изготвеното приложения № 1 - справка за стоков поток от страна на [фирма] е посочено само гръцкото дружество без да са посочени количество, данъчна основа и ДДС.

Относно ф.№ 3..61/25.07.2009 г. органите по приходите са констатирани, че същата е включена в Дн. за покупки. От ревизираното дружество е представен приемо - предавателен протокол от 25.07.2009 г., в който не е посочено кои лица са го подписали. Представени са две декларации за съответствие на качеството на горивата, в които е посочено, че течното гориво е за двигатели с вътрешно горене партида 3-61. Съгласно констатациите този факт е невъзможен, т.к. става дума за два различни вида горива. От представените копия на товарителници и непреведени митнически документи е видно, че дружеството [фирма] не е получавало А100, какъвто е посочено, че е доставен на жалбоподателя. На товарителницата относно доставени количества от Г. не е попълнена дата на получаване на стоките и не са представени документи за извършено разплащане.

Относно ф. № 664/15.09.2009 г. в РА е установено, че същата е включена в Дн. за покупки. Във връзка с представените декларации за съответствие на качеството на течните горива са представени сертификати, а не протоколи за изпитване на горивото и от никъде не става ясно, че въпросните сертификати се отнасят за тези партиди горива. На представеното ЧМР за превоз на дизел от дата 10.09.2009 г. няма посочена дата на получаване на стоките, както и не са посочени регистрационните номера на превозното средство, с което е извършен транспорт на горивата. Относно превоза на бензина в представената товарителница е посочен [фирма], но от представените ведомости не е видно да са назначени шофьори.

Относно ф. № 0...1161/18.11.2009 г. в РА е установено, че същата е включена в Дн. за покупки. Предмет на доставката е бензин А 100, бензин А95Н и дизелово гориво сяр 0,001% - 5 500 л. В хода на ревизията са представени сертификати за бензин А95 и дизел, а в декларацията за съответствие на качеството на течните горива е посочен

бензин А100. Представени са товарителници, на които не е посочена дата на получаване на стоките. Горивата са с произход Г., но липсват документи за извършено плащане. Относно доставката на бензин А100 в справка за движение на бензин А100 е посочена доставка от Г. на 15.10.2009 г., но липсват представени документи във връзка с тази доставка.

В данъчен период м.01.2010 г. е отразена ф.№ 1344/16.01.2010 г. с предмет „бензин А100". В РА е констатирано, че е налице явно несъответствие между документите нужни за търговия с гориво и издадената фактура.

Въз основа на гореизложеното органите по приходите са приели, че не са представени достатъчно доказателства за извършени облагаеми доставки между жалбоподателя и този доставчик. Предвид горното на основание чл. 68, ал.1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 25 от ЗДДС е отказано право на данъчен кредит по издадените фактури.

3. [фирма], ЕИК[ЕИК]

С цел връчване на ИПДПОЗЛ с изх. № 98-00-4242/20.10.2010 г. След извършено посещение на 21.12.2010 г., искането е връчено на представляващия на дружеството. В законоустановения срок не са представени документи. След проверка в информационната система е установено, че фактури с №№ 9... 106/30.06.2009 г. с данъчна основа 13 036,00 лв. и начислен ДДС 2607,20 лв. и 9...118/12.07.2009 г. с данъчна основа 10 500,00 лв. и ДДС 2 100,00 лв., са отразени в Дн. за продажби на дружеството за съответния период.

Извън определения срок от ТД на НАП Велико Т., офис М. са изпратени получени от [фирма] документи. Представено е копие на ф.№ 9... 106/30.06.2009 г. с предмет „бензин А95Н, дизелово гориво съра 0,001 %", декларация за съответствие на качеството на течните горива. Посочено е, че горивото е изпитано с протокол № 2466 от 29.12.2008 г. В декларация за съответствие на качеството на течното гориво за 5 200 л. дизелово гориво е посочено, че е изпитано за съответствие с протокол № 2791/22.01.2009 г., но не е посочено къде е изпитано горивото. Представен е сертификат № 2466/29.12.2008 г. от М. oil /Н./ С. R. SA, непереведено копие на фактура от С. Е. от 15.01.2009 г., акцизен данъчен документ с приложения ЧМР, ф.№ 43/03.02.2009 г., разрешение № BG0056N0145, ПАД 03.02.2009 г., сертификат, 2 бр. приемо - предавателни протоколи, копие на пътен лист. Представен е ПКО и копие на фискален бон. Установено е че количествата бензин са с произход Г., а дизеловото гориво от Р.. Относно бензина не е представен акцизен данъчен документ, не са представени документи за извършени плащания към гръцките контрагенти.

Относно фактура № 9 ...118/12.07.2009 г. е констатирано, че същата е отразена в данъчен период м.07.2009 г. Представено е копие на фискален бон за извършено плащане. От дружеството е представена декларация за съответствие на течните горива, като е посочено, че горивото е изпитано с протокол № 2466 от 29.12.2008 г., но не е посочено от кого е изпитано горивото. Не е представен акцизен данъчен документ и документ за платен акциз.

Установено е, че в издаден РА №[ЕИК]/17.01.2011 г., във връзка с

извършена ревизия на [фирма], в който е констатирано, че липсват доставки към описаните по-горе юридически лица.

Въз основа на гореизложеното органите по приходите са приели, че не са представени достатъчно доказателства за извършени облагаеми доставки между [фирма] и [фирма]. На основание чл. 68. ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 25 от ЗДДС е отказано правото на данъчен кредит по издадените фактури.

#### **4. [фирма] с ЕИК [ЕГН].**

С цел връчване на ИПДПОЗЛ № 98-00-4259/20.12.2010 г. е извършена насрещна проверка. Искането е връчено на 21.12.2010 г. на представляващия дружеството. В законоустановения срок не са представени исканите документи и писмени обяснения. При проверка в информационната система е установено, че ф. № 392/19.08.2009 г. с данъчна основа - 59 683,20 лв. и ДДС - 11 936,64 лв. и ф. № 458/31.10.2009 г., са включени в Дн. за продажби. Констатирано е след извършена служебна проверка, че дружеството към 31.08.2009 г. има регистрирани 11 бр. действащи трудови договори, а към 31.10.2009 г. са 14 бр.

В ТД на НАП Велико Т., офис М. с вх. № 1175-06-

16/14.02.2011 г. са получени входирани с вх. № 98-00-4259 1/07.02.2011 г.

документи от [фирма], както следва: копие на лиценз за международен автомобилен превоз на товари №[ЕИК] със срок на валидност от 02.04.2007 г. до 31.03.2012 г., ПКО, хронологични и оборотни ведомости, договор за доставка на гориво, копия на фактурите и др. доказателства подробно описани в РА / стр. 8-9/.

В хода на ревизията е установено, че ф.№ 392/19.08.2009 г. е предмет „бензин А100, бензин А95Н, дизелово гориво сяр 0,001%" е отразена в Дн. за покупки за м.09.2009 г. От страна на ревизираното дружество е представен приемо — предавателен протокол от 19.08.2009 г., в който не е посочено кои лица са подписали този протокол. Представена е декларация за съответствие на качеството на течните горива № 1...132/11.08.2009 г., в която е отбелязано, че горивото е изпитано за съответствие в [фирма] с протокол № 5450 от дата 19.08.2009 г. Цитираният сертификат за качество е представен от ревизираното дружество. За предходен доставчик от страна на [фирма] е посочен [фирма], като към фактура от 11.08.2009 г. отново е приложен протокол от 19.08.2009 г.

В РА е констатирано, че ф.№ 458/31.10.2009 г. е предмет „дизелово гориво сяр 0,001%, бензин А95Н, бензин А100" е включена в Дн. за покупки. Представени са декларации за съответствие на течните горива, от които ревизиращите са приели, че е видно, че горивото е с предходен доставчик „Д. Ел О.", но при липсват представени документи от

посоченото дружество. В декларациите е посочено, че горивото е предоставено от [фирма] на [фирма] на 25.09.2009 г., но в представените документи от [фирма] липсват фактури издадени от [фирма] от тази дата. Н. е извод, че данните в декларациите не съответстват на посочените факти за произход на горивото. Не са представени платежни документи към посочените поддоставчици на горивото.

В допълнение е посочено, че на проверяваното дружество е извършена ревизия приключила с РА № 20001006779/30.12.2010 г., в който е посочено, че дружеството не е извършвало облагаеми доставки към дружествата, на които е издавало фактури.

Въз основа на гореизложеното органите по приходите са приели, че не са представени достатъчно доказателства за извършени облагаеми доставки между [фирма] и [фирма]. На основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 25 от ЗДДС е отказано правото на данъчен кредит по издадените фактури.

### **По ЗКПО**

С Г. по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх.№ 2202И0006862/19.03.2010 г. за 2009 г., задълженото лице е декларирано счетоводна загуба в размер на 58 443,37 лв.

В хода на ревизията е установено, че е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат по чл. 54, ал. 2 от ЗКПО, с годишните данъчни амортизации в размер на 18 450,24 лв. Същевременно е извършено намаление по чл. 54, ал. 1 от ЗКПО с годишните данъчни амортизации в размер на 18 450,24 лв.

Формирана е данъчна загуба в размер на 58 443,37 лв.

За периода 01.01.2009 г. - 31.12.2009 г. при определяне на финансовия резултат на дружеството участват изписани стоки, за които не може да се докаже реалност на доставката. В РА е констатирано, че за изброените в частта по ЗДДС доставчици и фактури не са налице данни за наличие на реална доставка.

Тъй като от страна на дружеството не е посочено каква част от доставените горива участват във формирането на С., то ревизиращият екип е приел, че всичките са реализирани през 2009 г. още повече, че в изготвените стокови потоци е посочена ф.№ 1161/18.11.2009 г., издадена от [фирма], а видно от Дн. за продажби са доставяни горива и през м.12.2009 г. В хода на ревизията по ЗДДС е установено, че от страна на жалбоподателя са представени копия на фискални бонове за извършени плащания към „Ел - 5 — Ел“ Е. и [фирма]. При проверката е установено, че двете дружества нямат регистрирани такива фискални устройства. При така констатираното с разходите по процесните фактури, в РА е извършено увеличение на финансовия резултат.

В РА на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, във връзка с чл. 26, т. 1 и

т. 2 от ЗКПО и чл. 10 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат размера на непризнатите за данъчни цели разходи за стоки общо в размер на 102 246,40 лв., във връзка с издадени фактури от страна на [фирма] и [фирма]. Във връзка с доставките от страна на [фирма] и [фирма] няма годни доказателства за извършени доставки от страна на горепосочените дружества. В тази връзка отчетените като разход балансова стойност на доставените и продадените стоки се явява неправомерно отчетен разход. На основание чл. 77 от ЗКПО със сумата в размер на 139 076,00 лв. се увеличава счетоводният финансов резултат.

Предвид на така констатираното с РА е определен корпоративен данък в размер на 18 289,70 лв. и лихви - 2 217,44 лв.

В хода на съдебното производство са приети като писмени доказателства представените документи с административната преписка и допълнително представените счетоводни документи, по които е работила ССЕ.

По искане на жалбоподателя е допусната, изслушана и приета без оспорване от страните Съдебно счетоводна експертиза. Същата се кредитира от съда, тъй като с нея отново се установява, че процесните фактури са били осчетоводени при ревизираното лице, както и че техния предмет – горива са били продедени на бензиностанцията му в [населено място], Я. пристанище.

**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 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.

Настоящият съдебен състав намира, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма и в несъответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона.

С оглед спецификата на предмета на спорните доставки на първо място следва да се изследва приложимия закон.

Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка - чл. 6, ал.1, чл. 25, ал.2 и 6, чл. 68, т.1 и 69, ал.2 от ЗДДС и пряко приложимите общностни норми - чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката

на С. - в т.31 от решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11 се сочи, че за да се установи, че на основание доставки на стоки е налице правото на приспадане на данъчен кредит за съответното данъчнозадължено лице, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от лицето за извършване на облагаеми сделки. Н. съд е задължен в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, за да определи дали съответното дружество може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки на стоки. Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани за целите на облагаемите сделки на съответното данъчно задължено лице, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано (т. 32, 33). Изискванията по отношение на доставките на услуги не се различават.

За целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението или задължението, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, а изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост и извършена услугата данъчно събитие не съществува /в основната хипотеза на облагаема доставка по чл. 2, т.т. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащия задължението за доставката юридически факт е индичия за реалността на имущественото разместване при изпълнението.

По отношение на твърдението в РА и потвърждаващото го решение, че не са представени писмени доказателства относно превоза на горивата, настоящият съдебен състав установи, че във всички процесни фактури изрично е посочено, че калкулираната цена включва акциз и транспорт. На следващо място относно транспорта са представени следните писмени документи: Товарителница № 009050 от 30.06.2009 г., в която изрично е записан като изпращач [фирма], превозвач [фирма], получател – жалбоподателя. От този документ се установява, че горивото – бензин А95Н – 3500 литра и дизелово гориво – 5200 литра са натоварени в К. на 30.06.2009 г. и е разтоварено на същата дата в бензиностанция – Я. пристанище“ [населено място]. Превозът е извършен с автомобил марка „Волво“, ДК [рег.номер на МПС] от А. К.. В представените 2 бр. Приемо – предавателни протокола от 30.06.2009 г. (л. 71 – гръб и 72 от ревизионната преписка) и 12.07.2009 г. (л. 68 – гръб – рев. Преписка) не е посочено как е извършен превоза.

От представените приемо – предавателни протоколи между жалбоподателя и [фирма] от 19.08.2009 г. (л. 65 – гръб), 31.10.2009 г. (л. 61) – водач Р. Р. също е посочен цитираният по-горе лек автомобил.

**[фирма] с ЕИК[ЕИК].** По отношение на това дружество жалбата се явява неоснователна, тъй като правилно е установено от органите по приходите, че не е представена декларация за съответствие на горивата предмет на фактурата, както и на доказателства относно извършения транспорт. Съгласно чл. 12, ал. 1 – 3 от Наредба за изискванията за качеството на течните горива, условията, реда и начина за техния контрол лицата, които пускат течни горива на пазара, са длъжни да предоставят декларацията за съответствие или заверено копие от нея на лицата, които транспортират, разпространяват, съхраняват и/или използват течни горива. Лицата по ал. 1 и лицата, които разпространяват течни горива на пазара, са длъжни да предоставят заверено копие на декларацията за съответствие на разпространяваната от тях партида течно гориво, като задължително вписват в нея количеството и лицето, на което течното гориво се предоставя за последващо разпространение, съхранение, използване, датата и номера на документа за експедиция. Лицата по ал. 2 са длъжни да вписват номера и датата на декларацията за съответствие на партидата течно гориво във всички други документи, които го придружават. Следователно липсата на такава декларация представлява пречка за установяването на идентичност между доставеното гориво и представения сертификат за качество. Отделно от това неангажирането на доказателства относно извършения транспорт води до извод за липса на реалността на доставката, тъй като не може да се установи с какво превозно средство, на коя дата и от кого е извършен превоза и дали въобще има такъв превоз.

Предвид горното настоящият съдебен състав приема, че установените счетоводни записвания с приетата по делото на ССЕ не могат да преодолеят тази липса в представените доказателства. Това е така, тъй като самото отразяване на дадена фактура в счетоводството на получателя и на доставчика не е достатъчен елемент за констатиране на реалното доставяне на стоката. По тези съображения не следва да се кредитира ССЕ в тази и част.

**[фирма] с ЕИК[ЕИК].**

Превратно и некоректно са обсъдени представените писмени доказателства във връзка с доставките от този доставчик. Не се споделят твърденията на органът по приходите, че в декларацията за съответствие на течните горива е посочен само бензин А 100 във връзка с фактура № 0...1161 от 18.11.2009 г. На л. 396 – 394 от ревизионната преписка са представени 2 бр. декларации за съответствие на качеството на течни горива № 1161 от 18.11.2009 г., в които е посочено

къде е изпитано горивото, както и № протокол за изпитване, който съвпада с номерата на сертификатите за бензин А95 Н и дизел. Тук следва да се посочи, че видно от Пътен лист № 300593 от 18.11.2009 г. и товарителница към него сер. № - 33 № 009120 от 18.11.2009 г. (л. 163 – 162), доставката по цитираната фактура е извършена на 18.11.2009 г. от В. Г. с автомобил с ДК № СА 6370.

Що се касае до фактура № 0..1344 от 16.01.2010 г., съдът намира, че жалбоподателят не обори констатациите в РА, тъй като от представените в хода на ревизионното производство писмени документи е налице съществено разминаване. Фактурата има за предмет бензин А 100, а декларацията за съответствие е относно дизелово гориво. Наличието само на това разминаване води до извода за липса на реалност на доставката, тъй като в случая се разглеждат родово определени вещи.

На следващо място неправилни са изводите на органите по приходите, които са отказали право на данъчен кредит по фактура № 664 от 15.09.2009 г. с аргумента, че като превозвач в товарителницата е посочен [фирма], а дружеството няма назначени шофьори. Този извод не отговаря на данните по делото, тъй като в представената товарителница като превозвач е посочен [фирма], а водача на автомобила е А. К.. Неточно и превратно са обсъдени представените декларации за съответствие и сертификати. Във всяка една от декларациите е записан протокола на сертификата и къде е изпитано горивото за съответствие. При извършена проверка се констатира съответствие на данните.

Относно фактура № 3...61 от 25.07.2009 г., органът по приходите отново превратно е тълкувал събраните в ревизионното производство писмени доказателства. Неправилно е посочено, че двете декларации за съответствие на качеството на горивата, предмет на тази фактура, касаят само едно от тях. Тези декларации са на л. 389 и 388 (гръб от ревизионната преписка) и от тяхното съдържание е видно, че първата се отнася до дизелово гориво, а втората - Бензин А 100. Другият извод на органите по приходите, че доставчикът [фирма] не е получавало бензин А 100, се опровергава от представените хронологични сметки, както и от констатациите на вещото лице З. в приетата без оспорване ССЕ по задача 1, т. II, където е казано, че в регистъра „Движение на стока“ за периода 01.06.2009 г. – 31.01.2010 г. по отделни партии за стоките „Бензин А100“, „Бензин А95Н“ и „Дизелово гориво сяра 0,001%“ са отразени доставките и продажбите на стоки по фактури, включително процесните фактури за продажби на жалбоподателя.

По отношение на фактура № 1...59 от 12.06.2009 г. , съдът констатира отново неправилно тълкуване на представените писмени документи относно вноса на дизелово гориво от страна на доставчика. В

представения ЕАД на гръцки език ясно, при общо познаване на митническото законодателство, се установява, че стоката е минала митнически контрол на 11.06.2009 г., нейният получател е [фирма] – [населено място]; т. 9 – превозът е извършен от автомобил с ДК [рег.номер на МПС] / С 4363 ЕР. Тази стока е преминала български митнически контрол на 03.07.2009 г. в Митница П.. Стоката е дизелово гориво. Следователно в този единен административен документ ясно е посочено кой е получателят на стоката, регистрационния номер на автомобила и ремаркетото, както и къде (с. Б. – [населено място]) е извършен и на коя дата вносният митнически контрол – повторен или документален, както и съответната митница. Дори да се приеме, че липсват безспорни писмени доказателства относно датата на реално пристигане на стоката при нейния получател, то тя е била в негово владение на 03.07.2009 г., когато е извършен митническият контрол. В този случай органите по приходите са имали пълната правна възможност да проверят този внос като изискат информация от Агенция „Митница“. Не събирането на доказателства в тази насока прави направените изводи в РА несъстоятелни и неподкрепени с конкретни доказателства, а вместо се наказва жалбоподателя за евентуално извършени нарушения на митническото законодателство от страна на доставчика. При такава фактическа обстановка и доводи относно липса на реалност на доставката поради проблем между доставчика и неговия доставчик (предходен за жалбоподателя) приложение намира решение на С. (трети състав) от 6 септември 2012 г. по дело № С – 324/11, е посочено, че съдът не допуска национална практика, съгласно, която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице правото на приспадане на ДДС, поради това, че издателят на фактурата за предоставените доставки е извършил нарушения, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. В този смисъл е и т. 62 от решение от 21 юни 2012 г. на С. по съединени дела С – 80/11 и С – 142/11, в която е казано, че „всъщност данъчните органи по принцип са тези, които трябва да осъществяват необходимите проверки по отношение на данъчнозадължените лица, за да установят нарушения и измами с ДДС и да наложат санкции на извършилото ги данъчнозадължено лице“. В същия смисъл е ТР № 5 от 14.07.2004 г. на ВАС с докладчик С. А..

Така посоченото приложимо право и съдебна практика на С. се отнася и до останалите доставки, за които не е признато право на данъчен кредит поради липсата на представени писмени доказателства между доставчиците на жалбоподателя и техните предходни доставчици.

Не се споделят изводите на ревизиращите, че не е доказана реалност на извършените доставки, тъй като в декларацията за съответствие не е посочено къде е извършено изпитването. Изрично в чл. 12, ал.3 от цитираната Наредба по – горе е посочено, че лицата, които по ал. 2 са длъжни да вписват номера и датата на декларацията за съответствие на партидата точно гориво във всички други документи, които го придружават. Следователно нормативно не е предвидено да се кой е изпитал горивото.

Не на последно място следва да се посочи, че съгласно в РА №[ЕИК] от 17.01.2011 г., издаден на [фирма] и РА № 20001006779 от 30.12.2010 г., издаден на [фирма] подробно са описани предходните доставчици на тези дружества, сред които са [фирма] и др. Независимо от казаното до тук по отношение на тези две дружества, не следва да бъде признато правото на данъчен кредит на жалбоподателя по фактурите издадени от тях, тъй като още в хода на ревизията е установено, че представените фискални бонове не са издадени от регистрирани фискални устройства. Следователно приетата по делото ССЕ не следва да се кредитира по отношение на [фирма] и [фирма].

### **ЗКПО**

С оглед приетото по делото по отношение реалността на доставките по ЗДДС, настоящият съдебен състав намира, че РА следва да бъде отменен в тази му част единствено относно увеличението на финансовия резултат по фактурите издадени от [фирма], с и изключение на фактура № 0...1344 от 16.01.2010 г., а в останалата му част потвърден. Правилно и законосъобразно органите по приходите са приложили нормата на чл. 23, ал.2, т.1 от ЗКПО във връзка с чл. 26, т.1 и т.2 от ЗКПО и чл. 10 от ЗКПО.

Предвид изложеното жалбата на [фирма] се явява основателно по отношение на непризнато право на данъчен кредит по фактурите издадени от [фирма], с изключение на фактура № 0...1344 от 16.01.2010 г., в размер на 26 713,60 лева и на увеличения счетоводен финансов резултат за 2009 г. във връзка с тях. В останалата ѝ част жалбата е неоснователна и следва да се остави без уважение, а РА потвърден.

С оглед изхода на спора и обстоятелството, че само представителят на ответника е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, същото следва да бъде уважено до размера на отхвърлената част на жалбата на основание чл. 8 във връзка с чл. 7, ал.2, т.4 от Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения и му се присъди сумата в размер на 435 (четиристотин тридесет и пет) лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. 2 и последно от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 8-ми състав,

**Р Е Ш И :**

**ОТМЕНЯ** по жалбата на [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], ревизионен акт №[ЕИК] от 04.04.2012 г., издаден от В. В. Г. на длъжност „главен инспектор по приходите” при ТД на НАП – С., потвърден с решение № 2415 от 10.10.2012 г., издадено от директора на Дирекция „ОДОП”, в частта на отказано право на данъчен кредит и увеличаване на финансовия резултат на дружеството по фактури, издадени от [фирма], с изключение на фактура № 0...1344 от 16.01.2010 г.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата в останалата ѝ част.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя Д. П. И. да заплати в полза на бюджета на ответника директор на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна политика”, юрисконсултско възнаграждение в размер на 435 (четиристотин тридесет и пет) лева.

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

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:**