

РЕШЕНИЕ

№ 2345

гр. София, 02.05.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 04.04.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Светла Гечева и при участието на прокурора Христозова, като разгледа дело номер **6642** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма], с адрес: [населено място], [улица], ет. 4, ап. 7 срещу ревизионен акт № 01-1007503/26.11.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с решение № 649/18.04.2011 г. на Директора на Дирекция „ОУИ” при ЦУ на НАП.

Оспорваният обжалва РА в частта, в която му е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 30 214,21 лева, по фактури издадени от [фирма] и [фирма] за отделните данъчни периоди м. 08.2008 г., м. 09.2008 г., м. 11.2008 г. и м. 12.2008 г.

В жалбата, от съда се иска РА в оспорената част да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Навеждат се доводи, че административният орган погрешно е направил извод, относно липсата на облагаеми доставки. Твърди се, че по необясними причини органите на приходната администрация не са кредитирали представените в хода на административното производство документи, установяващи реалността на извършените през ревизионния период строително-монтажни работи /СМР/. Сочи се, че е извършена съвсем формална проверка на документите, касаещи счетоводното оформяне на сделките, както при оспорвания, така и при неговите контрагенти. Инвокират се доводи за това, че не е възможно търговските отношения между доставчиците и техни доставчици да влияят върху на преценката дали са налице основанията за признаване право на приспадане на данъчен кредит.

В проведените по делото открити заседания, оспорващият, чрез адвокат З. поддържа жалбата. В писмен вид са развити подробни съображения. Към вече релевираните доводи са добавени нови във връзка със събраните в хода на съдебното производство доказателства. Твърди се, че заключенията на изслушаните съдебно-техническа и съдебно-счетоводна експертизи опровергават направените от органите по приходите констатации, защото е установено реалното извършване на процесните СМР и коректно водене на счетоводството на [фирма] и на неговите доставчици. Представени са относимите писмени документи в тази насока.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт П. намира жалбата за неоснователна, а твърденията за недоказани. Моли претенцията да бъде отхвърлена. Въпреки дадената от съда възможност, пълномощникът на оспорващия не е представил допълнителни доводи в писмен вид.

Участвалият в производството представител на СГП дава заключение за неоснователност на жалбата.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и това на представителя на СГП и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1004674/04.06.2010 г., издадена от Началник сектор „Ревизии” при Дирекция „Контрол, при ТД на НАП, [населено място]. Предмет на ревизията е определяне на публичните задължения Закона за данъка за добавената стойност на [фирма] за данъчните периоди: 01.08.2008 г. до 30.09.2008 г. и от 01.11.2008 г. до 31.12.2008 г., както и за корпоративен данък за финансовата 2008 г.

Ревизията е повторна, по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и извършването ѝ е разпоредено във връзка с постановено Решение № 634/03.05.2011 г. на Директора на Дирекция „ОУИ”, при ЦУ на НАП, [населено място], с което е отменен Ревизионен акт № 900518/19.10.2009 г.

За изясняване на обстоятелствата, от значение за разкриването на обективната истина, от органите по приходите са предприети поредица от действия.

Установено е, че дейността на дружеството през ревизираните периоди е свързана със строителство и ремонт на офиси и нежилищни сгради.

От ревизираното лице и от доставчиците му са изискани множество документи, за проверка на наличието на основанията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е съставен Ревизионен доклад /РД/ № 1007045/21.10.2010 г., връчен на управителя на дружеството на 08.11.2010 г.

След приключване на ревизионното производство е издаден РА № 01-1007503/26.11.2010 г., съставен от старши инспектор по приходите при ТД на НАП, [населено място], упълномощен със Заповед № К 1007503/26.10.2010 г., издадена от органа, постановил извършването на ревизията.

На жалбоподателя са определени задължения за довносяне – ДДС и лихви.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради го е потвърдил.

По искане на жалбоподателя са изслушани заключения на Съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ/ и Съдебно-техническа експертиза /СТЕ/, които са приобщени към

събрания по делото доказателствен материал.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният РА е връчен на представител на [фирма], на 26.11.2010 г. Жалбата до Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място] е подадена на 11.12.2010 г. и е заведена с вх. № 53-00-874. На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, между страните е сключено споразумение за удължаване на срока за произнасяне на решаващия орган с три месеца. Решение № 649/18.04.2011 г. на Директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” - [населено място] при ЦУ на НАП е връчено на жалбоподателя на 09.05.2011 г. Жалбата е подадена чрез административния орган на 25.05.2011 г. /вх. № 53-00-330/, т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат негови законни права и интереси и следователно е подлежащ на оспорване. Във връзка с изложеното, съдът счита, че жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за определен брой доставки, получени от [фирма], в рамките на осъществяваната от него дейност, не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалността им. Правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

След проверка и анализ на съдържащите се в административната преписка доказателства, касаещи спора и най-вече след анализ на заключението по допуснатите ССЧЕ и СТЕ, съдът достигна до следните фактически констатации и правни изводи.

1. По отношение на доставките, извършени от [фирма].

През ревизионния период дружеството е издало четири данъчни фактури, удостоверяващи извършени доставки към [фирма], с отразена обща данъчна основа в размер на 84 391,04 лева и начислен ДДС 16 878,21 лева.

Предмет на доставка по фактурите са строителни материали тухли, греди, кофражни дъски, цимент, арматурно желязо, както и транспорт на същите по маршрут С.-Б..

Ревизиращите органи са предприели множество процесуални действия, свързани най-вече с изискването на първични и вторични счетоводни документи не само от [фирма] и прекия му доставчик, но и от предходни доставчици. Събраните доказателства са подробно описани в ревизионния доклад.

За да откаже право на приспадане на данъчен кредит по посочените фактури, органът по приходите е приел, че [фирма] не е разполагало с необходимата кадрова и материална обезпеченост, за извършване на процесните доставки на строителни материали и транспорт. Основание за отказа е недоказване на произхода на фактурираните материали и наличността им при прекия и предходни доставчици на жалбоподателя. Като допълнителен аргумент е изтъкнато и обстоятелството, че на ревизиращия екип не са били представени някои от изискваните документи, както и че в хода на предходната ревизия доставчикът е представил различни доказателства, което е направено с цел установяване на положителни за оспорвания факти. По отношение на фактурираните кофражни дъски, в ревизионния доклад е посочено, че независимо от факта, че [фирма] е разполагало с нает дърводелски цех в [населено място], не са

представени транспортни документи, за извършен превоз до [населено място]. Транспортното средство – товарен автомобил марка „И.“, с които е разполагал доставчикът е придобито след датата на доставките, поради което не е било да е било използвано за осъществяването им. Допълнително основание за направените изводи е обстоятелство, че дървообработващите машини са заприходени в счетоводството на доставчика, след датата на издаването на процесните фактури. Органите по приходите са оспорили верността на представените в хода на първата ревизия пътни листове.

Страните не спорят, че през визириания период оспорваният е извършвал предимно строителна дейност. За изясняването на обстоятелства, по които те не постигат съгласие, съдът допусна и изслуша заключение на ССЧЕ. Експертът е проверил коректно наличните първични счетоводни документи и е изградил последователни, вътрешно непротиворечиви и компетентни изводи. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси след проверка на място и след анализ на събраните писмени документи. Заключениеето следва да бъде кредитирано като мотивирано, логично и съответстващо на събраните доказателства.

Според направените от експерта констатации, при [фирма] фактурите са осчетоводени по сметка 411 - Клиенти във връзка със сметки 702 - приходи от продажби на стоки и 4532 - начислен ДДС по продажбите за периоди м. 08.2008 г., м.09.2008 г., м.11.2008 г. и м.12.2008 г. - видно от хронологични описи за операции по сметки. Фактурите са придружени от фискални дневни финансови отчети от ЕКАФП. Предмет на сделките са строителни материали - тухли, греди, кофражни дъски, цимент, арматурно желязо, както и транспорт на същите по маршрут от С. до Б.. Съставени са и оборотни ведомости за синтетични сметки и подсметки за процесните периоди. Фактурите са отразени в дневниците за продажби и в справките-декларации за ДДС, подадени в НАП, като вещото лице констатирало, че данъкът по периоди посочен, като внесен ефективно, но липсват други данни за превеждането му към бюджета към 31.12.2008 г. Транспортирането на процесните стоки е извършено от [фирма], за което са съставени пътни листа и товарителници, според които превозът е осъществен с товарен автомобил „И.“ с рег. [рег.номер на МПС] . Като изпращач и превозвач е посочено [фирма], а като получател - [фирма]. Вещото лице е изследвало подробно отношенията на доставчика с неговите контрагенти в процесния период, като констатациите са описани подробно в заключението. Проверени са подробно първичните счетоводни документи, доказващи извършвани от дружеството придобивания на строителни материали, както и документите, според които то е наело цех за дървообработване в [населено място], [община] и складово помещение в [населено място], където са били съхранявани закупените стоки. На експерта са били предоставени доказателства за наети от доставчика лица по трудово правоотношение. Изводите на вещото лице, които не бяха оспорени са, че през изследвания период счетоводството на [фирма] е водено коректно. Начисленият в издадените фактури данък е отразен като задължение към бюджета. Към момента на процесните доставки дружеството е разполагало с кадрова, материална и техническа обезпеченост за осъществяване на сделките с жалбоподателя, доказана от съхраняваните ведомости за заплати на работници по трудово правоотношение, трудови договори, фишове за заплати и граждански договори с РКО за изплатени суми. Стоките, предмет на доставките са съхранявани от дружеството в наети складови помещения. Разплащанията са извършени в брой и са издадени са фискални касови бонове. Стоките, предмет на доставките по процесните фактури са вложени за строителство на

обект от страна на жалбоподателя и в тази връзка са осчетоводени насрещни приходи. Превозът на стоките е осъществен със собствени и наети транспортни средства и те са доставени директно на обекта, изпълняван от жалбоподателя.

За установяването на твърденията на оспорващия, че е вложил закупените от [фирма] материали в изпълняван от него обект, беше допуснато изслушване заключение на СТЕ, което е прието от страните без оспорване. Според настоящия съдебен състав то следва да бъде кредитирано като изключително подробно, последователно и мотивирано. Експертът е посетил на място обектите, в които са извършвани СМР и е описал констатациите си. Отразени са всички документи – протоколи образец 19, приемателно-предавателни протоколи, спецификации и други, съставяни по повод на извършвани в сектор „строителство” дейности. Отделно от това са направени изчисления, касаещи определянето на цените на СМР, според техния вид и обем. Изводът на вещото лице е, че строителните материали предмет на доставките по фактурите с доставчици [фирма] и [фирма] са вложени в строителството на сграда „Склад и администрация” на фирма

[фирма] от страна на жалбоподателя, т.е. налице е реализация на закупените строителни материали. Извършваните строителни дейности от страна на жалбоподателя са отразени надлежно в приложените към делото протоколи обр. 19. По време на строителството на визириания обект, съгласно изискванията на ЗУТ и Наредба № 3 от 31.07.2003 г. за съставяне на актове и протоколи по време на строителството са съставени необходими актове. За обекта има издадено Удостоверение № 60/27.06.2011 г. за въвеждане в експлоатация, от което може да се направи извода, че строителството е в съответствие с одобрените архитектурни проекти на сградата.

Събраните доказателства, не дават възможност на съда да се съгласи с направените от ревизионния акт и в потвърждаващото го решение изводи.

[фирма], през ревизириания период е осъществявало строителна дейност и в действителност е било ангажирано с изграждане на строителен обект, който е бил завършен и въведен в експлоатация по законоустановения ред. Необосновано е заключението на приходната администрация, че доставките на строителните материали не са реални. Представени са документи, от които може да се направи извода, че оспорващият в действителност е закупил от [фирма] процесните стоки. В тази връзка съдът не намира за основателни изводите на органите по приходите, че не са налични доказателства за придобити в действителност от доставчика материали, които в последствие са били продадени на ревизираното лице. Дружеството е разполагало с нает дърводелски цех и със складови площи, където да изработи и да съхранява някои от стоките, продадени на [фирма]. То е притежавало и транспортни средства, даващи му възможност да извърши транспорта им до изграждания обект. Няма пречка, товарният автомобил, придобит документално след издаването на спорните фактури, да е бил използван от дружеството и преди това. Доказателство в тази насока представените пътни листове, чиято вярност не беше оспорена в хода на съдебното производство.

Процесният данък е отразен правилно, както в счетоводството на жалбоподателя, така и в това на доставчика, като последният го е вписал в регистрите и справките по чл. 124 и чл. 125 от ЗДДС.

При положение, че дължимият ДДС е бил начислен коректно и осчетоводен правилно в счетоводствата и на двамата търговци, данъчните власти не могат да се интересуват от търговските взаимоотношения на [фирма] с неговите предходни доставчици. В

случай, че начисленият от него данък не бил внесен в бюджета или е отказано право за признаването му като кредит, приходната администрация разполага с достатъчно възможности за принудителното му събиране.

2. По отношение на доставките, извършени от [фирма].

Дружеството е издало на [фирма] фактура № 1603/17.09.2008 г., удостоверяваща продажба на строителни материали: армировка, метални тръби, тухли, цимент, кофражни платна и дъски, метални профили и за транспортна услуга от [населено място] до Б..

Според вещото лице, дало заключението по допуснатата ССчЕ при доставчика фактурата е осчетоводена по сметка 411 - Клиенти във връзка със сметки 702 - Приходи от продажби на стоки и 4532 - Начислен ДДС по продажбите за периода м.09.2008 г. - видно от хронологичен опис за операции по сметки. Договорената цена е платена в брой и към фактурата е издаден фискален бон.

Фактурата е отразена в дневника за продажби, респективно в справка-декларация за ДДС на [фирма] за периоди м.09.2008 г., подадена в НАП.

Превозът на процесите стоки е извършен от [фирма], за което са съставени товарителници, в които е отразен товарен автомобил М. с рег. [рег.номер на МПС], собственост на Б. П. Р.. Между собственика а превозното средство и доставчика е сключен договор за превоз на стоки от 15.05.2008 г. Издаден е пътен лист от 16.09.2008 г. и РКО 139/30.09.2008 г. за плащане на транспортна услуга. Като изпращач и на процесите стоки е посочено [фирма], като превозвач - Б. П. Р., а като получател [фирма]. През ревизирия период доставчикът е имал договор за наем на склад от в [населено място], [улица], отдаден от Л. Х. А.. Към него е представена разписка за платен наем с № 49/03.09.2008 г. По трудово правоотношение в дружеството са работили четири души, което се установява от представените трудови договори и справки за приети уведомления по чл. 62, ал. 4 от КТ, подадени в НАП. Налице са и граждански договори с физически лица и доказателства за изплатени възнаграждения.

И по отношение на този доставчик съдът не може да сподели изводите на приходната администрация. Налице са достатъчно категорични доказателства за извършена от дружеството доставка, удостоверена посредством спорната фактура. Закупените от [фирма] материали са вложени в строителството на сградата на [фирма], в какъвто смисъл е и заключението на СТЕ, подробно коментирано по-горе.

Неоснователни са изтъкнатите в РА и в решението на Директора на „ОУИ“ аргументи, че по отношение на [фирма] е налице влязъл в сила ревизионен акт, с който са установени публични задължения и не е призната реалност на извършени от него придобивания на стоки, за които се твърди, че в последствие са продадени на [фирма]. Вярно е, че описаният РА е влязъл в сила, но същият не е бил оспорен. В тази връзка съдът не може да се съгласи, че задължено лице следва да търпи негативи, поради некоректност на свой доставчик или поради констатирано неизпълнение на законови задължения от негова страна от органите по приходите, свързани с данъчното облагане. Както беше изтъкнато по-горе, данъчната администрация може достатъчно ефикасно да насочи усилията си към събиране на вземанията от този платец, но не може да използва неговата некоректност като аргумент за отказ на признаване на

законови права на неговите търговски партньори, при положение, че последните са били изрядни по отношение на задълженията си, отнасящи се до разплащанията с бюджета. В случай, че се възприеме обратното становище, би се нарушил прогласените в чл. 13 от АПК принцип на последователност и предвидимост в административното производство и на цялостната логика на ДДС като косвен данък, заплащан от крайния потребител на дадена стока или услуга. Алогично е от една страна, ДДС, който е дължим от доставчика да се определя като дължим от последния, а от друга страна същият да се търси и от получателя по доставката. В случай на реално изпълнение и по двата РА, държавата би получила ДДС по една и съща доставка два пъти, което би противоречало на закона. Този извод кореспондира напълно с практиката на ВАС, отразена в решение 1564 от 02.02.2011 г. по адм. дело № 2501/2010 г.

Изложените по-горе мотиви, касаещи извършените от [фирма] доставки са изцяло валидни и по отношение на [фирма], поради което не следва да бъдат преповтаряни.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспореният РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, но при несъответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва да бъде отменен.

Поради на факта, че оспорващият е поискал заплащане на разноски, на същия следва да се присъдят такива. Платените държавни такси и направени разноски по производството и възнаграждението за един адвокат по делото следва, при отмяна на обжалвания административен акт, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, да се възстановяват от бюджета на органа, който го е издал.

Водим от горното и на основание чл. 161, ал. 1 и чл. 160, ал. 1, пр. 1 от ДОПК, **Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,**

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], [населено място] ревизионен акт № 01-1007503/26.11.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с решение № 649/18.04.2011 г. на Директора на Дирекция „ОУИ“ при ЦУ на НАП, с който на оспорващия е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 30 214,21 лева, по фактури издадени от [фирма] и [фирма] за отделните данъчни периоди м. 08.2008 г., м. 09.2008 г., м. 11.2008 г. и м. 12.2008 г.

ПРИЗНАВА ПРАВО НА ПРИСПАДАНЕ НА ДАНЪЧЕН КРЕДИТ на [фирма], [населено място] в размер на 30 214,21 лева, по фактури издадени от [фирма] и [фирма] за отделните данъчни периоди м. 08.2008 г., м. 09.2008 г., м. 11.2008 г. и м. 12.2008 г., удостоверяващи извършени от визираните дружества доставки.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при ЦУ на НАП – [населено място], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, да заплати на [фирма], с адрес: [населено място], [улица], ет. 4, ап. 7, с ЕИК[ЕИК] сумата от 2120 /две хиляди сто и двадесет/ лева, представляващи направените по делото разноски, от които 750 лева внесен депозит, за възнаграждението на вещите лица, изготвили заключенията по допуснатите ССЧЕ и СТЕ, платено адвокатско

възнаграждение в размер на 1320 лева и 50 лева държавна такса.
Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Р. Б..