

РЕШЕНИЕ

№ 5069

гр. София, 19.07.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,
в публично заседание на 27.06.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Владимир Николов

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **2031** 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], [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт № [ЕГН] / 10. 09. 2012 г., изд. от орган по приходите в ТД на НАП С., потвърден с решение № 56 / 14. 01. 2013 г. на директора на дирекция „ОДОП” - С..

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е незаконосъобразен, поради нарушение на материалния закон, тъй като макар и да е прието, че не е налице реална доставка на стока, впоследствие е отказана корекция на извършените недействителни продажби на същата стока. По същество се претендира от съда постановяването на съдебно решение, с което оспорения РА бъде отменен в обжалваната част. Претендира разноските по делото.

Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика”- С., чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № 1200624 от 24. 01. 2012 г., изменена със ЗВР № 1203892 / 15. 05. 2012 г., издадени от В. М. – на длъжност началник сектор в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. (оправомощена със Заповед № РД-01-6 / 04. 01. 2010 г. на директора на ТД на НАП С.), е възложено извършването на ревизия на

[фирма], [населено място], за определяне на задълженията по ЗДДС за периода 01. 11. 2011 г. – 31. 12. 2011 г. Ревизията е следвало да приключи до 13. 06. 2012 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № 1203892 / 27. 06. 2012 г., връчен на упълномощено лице на 11. 07. 2012 г.

В срока по чл. 117, ал. 5, изр. 2 от ДОПК, не са постъпили писмени възражения.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ № [ЕГН] / 10. 09. 2012 г., издаден от К. Г. Л., упълномощена със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1203892 от 06. 07. 2012 г. Р. акт е връчен на пълномощник на дружеството на 18. 09. 2012 г.

С жалба вх. № 53-03-1467 / 02. 10. 2012 г., е оспорен РА по административен ред.

В срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, не е налице произнасяне от страна на решаващия орган, поради което с жалба вх. № 53-00-19 от 07. 01. 2013 г., е оспорено мълчаливото потвърждаване на издадения РА.

С Решение № 56 / 14. 01. 2013 г., в срока за изпращане на преписката в съда, оспорения РА, е потвърден в обжалваната част.

Издадения Ревизионен акт № [ЕГН] / 10. 09. 2012 г. от органи по приходите в ТД НАП – С., потвърден с решение № 56 / 14. 01. 2013 г. на директора на Дирекция ОДОП се оспорва от [фирма], [населено място], единствено в частта на непризнатата корекция по чл. 126 от ЗДДС на неправилно отразени в отчетните регистри данъчни документи за периоди м. 11. и м. 12. 2011 г. и отказа да се признае недействителността на отчетените продажби, документирани с издадени фискални бонове на стойност 151 958,80 лв., в т.ч начислен ДДС в общ размер на 25 326,46 лв.

При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД обосновава следните правни изводи:

Обжалва се в срок, подлежащ на оспорване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Оспореният Ревизионен акт № [ЕГН] / 10. 09. 2012 г., е издаден от компетентен орган в кръга на определените му правомощия и по установения в закона ред и форма.

Съдът обаче намира за основателни изложените в жалбата доводи за съществени нарушения на административнопроизводствените правила и нарушение на материалния закон.

Съгласно чл. 108, ал. 8 от отменения Данъчен процесуален кодекс /Д./, фактическите констатации в данъчния ревизионен акт в производството по обжалването му се считат за верни до доказване на противното.

В сега действащия Данъчно-осигурителен процесуален кодекс /ДОПК/, липсва подобна разпоредба, поради което на общо основание следва да се докажат фактическите констатации в РА.

На основание чл. 170, ал. 1 от АПК, приложим съгласно препращащата норма на § 2 от ДР на ДОПК, административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него, и изпълнението на законовите изисквания при издаването му.

В конкретния случай, в тежест на данъчните органи е да докажат фактическите констатации в ревизионния акт, които са обусловили неговото издаване, като не са събрали относими към случая доказателства, в нарушение на принципа по чл. 37, ал. 1 от ДОПК за обективна преценка и анализ.

Видно от мотивите на издадения РА (стр. 48 от делото) се сочи, че жалбоподателя не

притежава годни писмени доказателства за удостоверяване на извършени недействителни продажби. Казано по друг начин, ревизиращия екип възлага на жалбоподателя доказването, че не е извършил продажби, при положение, че не подлежи на доказване отрицателен факт, а следва от страна на приходната администрация да се докаже положителния факт на извършените продажби.

Съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката.

Съгласно константната съдебна практика /макар и в преобладаващата си част постановена при обратната хипотеза на непризнаване на данъчен кредит/ наличието само на издадени фактури или фискални бонове не доказва осъществяването на облагаема доставка.

Действително от страна на жалбоподателя са издадени фискални бонове за извършени продажби на дребно в притежавания от него стопански обект, като тези продажби са отразени в дневниците за продажби и подадените справки декларации.

При констатирането обаче на грешки в счетоводните записвания е предвиден специален ред, като съгласно чл. 126, ал. 1 от ЗДДС, допуснати грешки в подадени декларации по чл. 125, ал. 1 и 2 вследствие на неотразени или неправилно отразени документи в отчетните регистри по чл. 124 се коригират по реда на ал. 2 и 3.

На основание чл. 126, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, извън случаите по ал. 2 грешките се поправят, като лицето писмено уведоми компетентния орган по приходите, който предприема действия за промяна на задължението на лицето за съответния данъчен период - при неправилно отразени в отчетните регистри документи.

От страна на [фирма], е подадено уведомление вх. № 53-06-995 / 18. 04. 2012 г., на основание чл. 126, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, като се твърди, че за данъчни периоди м. 10., 11. и 12. 2011 г. и м. 01. и 02. 2012 г. в дневника за покупки са отразени стоки, които в действителност не са получени, съответно в дневника за продажби са посочени неизвършени продажби.

В подаденото уведомление се сочи, че със Заповед №1 от 28.03.2012 г. на управителя на дружеството е установено, че в дневника за покупки за м. 11. 2011 г. са вписани фактура № 274 / 01. 11. 2011 г. издадена от [фирма] с ДО 32752,82 лв. и ДДС 6550,56 лв., фактура № 275 / 17. 11. 2011 г. издадена от [фирма] с ДО 106348,10 лв. и ДДС 21269,62 лв., фактура № 239 / 17. 11. 2011 г. издадена от [фирма] с ДО 44493,92 лв. и ДДС 8898,78 лв., фактура № 238 / 20. 11. 2011 г. издадена от [фирма] с ДО 60330,16 лв. и ДДС 12066,03 лв. и фактура № 75 / 01. 11. 2011 г. издадена от [фирма] с ДО 26694,82 лв. и ДДС 5338,96 лв., с общо ползван неправомерно ДДС в размер на 61 962,41 лв. Пояснено е, че стоки не са доставяни в търговския обект аптека М., находяща се в [населено място], [улица]. В същото време в касовите апарати на аптеката са регистрирани недействителни продажби от недоставените стоки за месеца с ДО 62641,52 лв. и ДДС 12 528,31 лв.

Също така, в дневника за покупки за м. 12. 2011 г. са вписани фактура № 276 / 08. 12. 2011 г. издадена от [фирма] с ДО 133811,41 лв. и ДДС 26 762,28 лв., фактура № 240 / 01. 12. 2011 г. издадена от [фирма] с ДО 70962,43 лв. и ДДС 14 192,49 лв. с общо ползван неправомерно ДДС в размер на 40 954,77 лв. Пояснено е, че стоки не са доставяни в търговския обект аптека М., находяща се в [населено място], [улица]. В същото време в касовите апарати на аптеката са регистрирани недействителни продажби от недоставените стоки за месеца с ДО 65 807,48 лв. и ДДС 13 161,49 лв.

В хода на ревизията е прието, че не са налице доказателства за извършените доставки,

т.е. че не са доставени реални стоки, по горепосочените фактури и е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. В същото време, са приети за неоснователните доводите, че не са налице последващи продажби на тези стоки, отчетени с фискални бонове и е отказано извършването на корекцията в дневниците за продажби, като в резултат на това не е намален размера на начисления от дружеството данък за продажбите, респективно резултатът за съответния данъчен период.

От страна на дружеството се обжалва изданието РА само в частта на непризнатата корекция, като се прилагат складовите разписки, от които е видно, че са закупени стоки по спецификация. Видно е, че всички стоки са заприходени с кодове, като пред наименованието на стоката има знак „О”. Като доказателство прилага заверено копие на сторно бележки, както и на фискалните бонове за м.11. и 12. 2011 г. Според решаващия орган сторно бележките не съдържат всички реквизити по чл. 31 от Наредба № Н-18/2006 г., поради което не би могло да се приеме, че корекцията е извършена в съответствие с Наредбата.

По делото е изслушана и приета съдебно – счетоводна експертиза, неоспорена от страните, съгласно която при заскладяване на други стоки извън горепосочените фактури, не се поставя след кода главна буква „О”. В същото време, подадените корекции на покупките и продажбите за м. 11. и 12. 2011 г. касаят приспадане на данъчен кредит при покупките, респективно начисляване на данък при последваща продажба на едни и същи стоки.

При това положение, след като и органите по приходите са констатирали, че не се доставени стоки, което се сочи и от жалбоподателя, не би могло впоследствие да се реализират продажби на същите стоки.

Съдът намира за неоснователни изложените в РА доводи, че не са налице доказателства за наличието на недействителни продажби.

Видно от протокол относно резултатите от извършената проверка съгласно Заповед № 1 / 28. 03. 2012 г. на управителя на дружеството жалбоподател, в него подробно са отразени констатациите относно тези недействителни продажби. Тези констатации се потвърждават и от обясненията на В. Н. К. – управител на аптека М., [населено място], [улица], която изрично сочи, че заприходените стоки физически не се постъпвали в склада на аптеката, както и че са налице недействителни продажби. В обясненията си служителката сочи, че парите от действителните продажби са предавани на С. Р., за внасяне в банковата сметка.

По делото са представени протоколи за приемане и предаване на парични наличности, в които отразените суми са значително по-малки на стойност, от тези отразени по фискалните бонове. В същото време, в хода на ревизията не е извършена проверка и не се изискани документи и писмени обяснения нито от страна на В. Н. К., нито от С. Р.. Вместо това органите по приходите са се задоволи, да посочат че не са налице доказателства за недействителност на продажбите, въпреки че както беше посочено по-горе, в тяхна тежест е до докажат извършените доставки, т.е. продажби, както и че не били налице доказателства, че се сезирани органите на МВР и прокуратурата. Видно е обаче, че с вх. № 5973 / 16. 07. 2012 г. управителя на дружеството жалбоподател, е подал сигнал до Софийска градска прокуратура за извършените от служителката А. Д. О. нереални продажби.

Видно също така от самите фискални бонове същите в рамките само на една минута отчитат по 2-3 продажби на стойност няколкостотин лева, като в следващата минута отново отчитат нови продажби отново на високи стойности, което е практически и

логически невъзможно.

От представените писмени доказателства и от заключението на приетата съдебно – счетоводна експертиза е видно, че стоки по фактурите издадени от „М. Ф. Г.“, [фирма] и [фирма] реално не са доставени, като същото се потвърждава и от издадения РА. Действително представените копия от сторнираните касови бележки не съответстват на разпоредбата на чл. 31 от Наредба № Н-18/2006 г., но това не означава, че не следва да се извърши корекцията по чл. 126 от ЗДДС. От страна на органите по приходите, неосновано е отказано извършването на корекция на продажбите, тъй като видно от заключението на вещото лице, става въпрос за последваща „продажба” на същите стоки, които реално не са доставени.

Изхождайки от характеристиката на ДДС, като косвен и многофазен данък, то след като самият жалбоподател е извършил корекция по реда на чл.126 ал.3 т.2 от ЗДДС както на дневника за покупките, така и на дневника за продажбите, липсва правна логика органите по приходите по отношение на дневника за покупките да уважи корекцията, а по отношение на дневника за продажбите да я откаже

Не съществува правна възможност една доставка да се приеме, че не е реално осъществена /стоките по нея не са реално получени/ и същевременно въз основа на тези доставки да са извършени други последващи продажби, които очевидно са нереални, като същите да са приети за действителни и да се отказва извършването на корекцията в дневниците за продажби.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав на АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД приема, че обжалвания ревизионен акт и потвърждаващото го решение са незаконосъобразни и необосновани, като съществено са нарушени административнопроизводствените правила и е налице противоречие с материалноправни разпоредби.

При този изход на спора ще следва ответника, да заплати на жалбоподателя сторените разноски, каквото искане е направено своевременно. По делото от страна на жалбоподателя са заплатени 50 лв. държавна такса, 400 лв. депозит за съдебно счетоводната експертиза, както и 7860 лв. адвокатско възнаграждение, видно от приложения (стр. 80) договор за правна защита и съдействие, фактура и преводно нареждане.

Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 5 състав:

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], [населено място], [улица], Ревизионен акт № [ЕГН] / 10. 09. 2012 г., изд. от орган по приходите в ТД на НАП С., потвърден с решение № 56 / 14. 01. 2013 г. на директора на дирекция „ОДОП” – С., В ЧАСТТА МУ, в която е отказано извършването на корекцията в дневниците за продажби и са установени задължения за ДДС в размер на 25 326,46 лв. и съответните лихви, за данъчни периоди м. 11. и м. 12. 2011 г.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., да заплати на [фирма], [населено място], [улица], ЕИК[ЕИК], направените по делото разноски в размер на 8 310 (осем хиляди триста и десет) лева.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република Б., в 14-дневен срок от съобщението.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: