

РЕШЕНИЕ

№ 2283

гр. София, 27.04.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 10.02.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **6183** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 2, чрез Н. Ристевска, в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221017003525-091-001 от 15.02.2018 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията, и Т. И. В. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с решение № 613/04.05.2018г. на Директора на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” (ОДОП).

В жалбата са релевирани оплаквания, че РА е незаконосъобразен, издаден в нарушение на основни принципи на данъчното производство, както и нарушения на материалния закон. Навеждат се твърдения за незаконосъобразно установяване на допълнителни задължения по ЗДДС, в следствие на непризнато право на данъчен кредит в размер на 15 716, 67 лв. и съответните лихви в размер на 2 135, 02 лв. по фактури издадени от [фирма] при безспорно установени последващи доставки, респ. продажба на същите стоки или фактическата им наличност, което прави твърдението на ревизиращите за липса на реалност на доставката по придобиването им необосновано. Сочи, че всички те са разполагали с необходимата обезпеченост за извършените доставки. Счита, че в случая естеството на услугите, по-голяма част, от които посредническа дейност, не изисква и квалифициран персонал. Смята, че липсата на кадрови потенциал у доставчика не е основание да се твърди, че не са налице доставки, тъй като услугите биха могли да бъдат извършени с личен труд от едноличния собственик на дружеството. В подкрепа на възраженията си посочва

практиката на Съда на ЕО, цитирайки Решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11. В този смисъл смята, че не следва органите по приходи да вменяват права и задължения, които са в техните прерогативи.

В с.з. жалбоподателят, редовно призован, чрез процесуалният представител адв. Б., поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира разности.

Ответникът - Директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно- осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП, чрез юрк. Н., оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

Представителят на прокуратурата дава заключение за законосъобразност на ревизионния акт.

Административен съд София град, III отделение, VII състав, като извърши преценка на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

На основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221017003525-020-001 от 08.06.2017 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 09.06.2017 г., изменена със ЗВР № Р-22221017003525-092-002 от 05.09.2017 г. и № Р- 22221017003525-020-003 от 11.10.2017 г., издадени от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.05.2016 г. до 31.0.12017 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221017003525-092-001 от 01.12.2017 г., връчен по електронен път на същата дата. Срещу констатациите на РД е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221017003525-091-001 от 15.02.2018 г., издаден от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Т. И. В., на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

Предмет на оспорване в настоящото производство са установени с РА задължения по ЗДДС в размер на 15 716,67 лв. и лихви в размер на 2 135,02 лв., вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди м. 06, м. 07, м. 08, м. 09 и м. 10.2016 г. по шест фактури, издадени от [фирма] с посочен предмет – посреднически и консултантски услуги. Органите по приходите са посочили, че фактури № 18/28.09.2017 г. и №[ЕИК]/29.07.2016 г. и доказателства за извършени доставки не са представени.

Съгласно констатациите на РД, през ревизираните периоди дружеството е извършвало търговия с леки и тежкотоварни автомобили. Не е декларирало наличие на обекти от които да извършва дейността си. Няма наети по трудови правоотношения лица. Регистрирано е по реда на ЗДДС, считано от 22.03.2016 г.

На жалбоподателя са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения, в отговор на които са представени частично доказателства.

На основание чл. 45 от ДОПК на [фирма] е извършена насрещна проверка, резултатите от която са отразени в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22221017107779-141-001/31.10.2017 г. На лицето е връчено по електронен път искане за представяне на документи, в отговор на което са представени копия на: четири от процесните шест фактури с предмет – посреднически

и консултантски услуги, приемо-предавателни протоколи, банкови извлечения, оборотни ведомости, СД по ЗДДС, Договор за посредничество от 25.05.2016 г. и договор за консултантска услуга с липсващи страници.

В хода на ревизията са извършени насрещни проверки на доставчици на [фирма], с оглед установяване законосъобразното упражняване право на данъчен кредит по фактурите, издадени от тях. Извършените процесуални действия, констатации и формирани изводи от ревизиращия екип са изложени подробно в констативната част на ревизионния доклад и са възприети изцяло в процесния ревизионния акт.

На проверяваното дружество са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ).

При проверка в информационната система на НАП е установено, че издадените на [фирма] фактури са декларирани и отразени в дневника за продажби за съответния данъчен период. Предмет на доставките са: Посредничество за проучване и осигуряване на клиенти за продажба на автомобили, консултантски услуги, продажба на автомобили и транспортна услуга. Установено е, че в дружеството няма наети по трудови правоотношения лица.

Освен от [фирма] информация във връзка с извършените доставки е изискана и от самия жалбоподател, при проверката на която ревизиращите органи са приели, че за изпълнение на договорните задължения не са положени необходимите грижи от страна на възложителя за гарантиране на собствените си икономически интереси, което от своя страна налага съмнение, че същите са сключени единствено с цел постигане на реален стопански резултат.

Ревизиращите органи приемат, че макар и при наличието на договори и приемо-предавателни протоколи, чрез така оформената документация се установява само наличието на сделки, но не и реално развили се фактически отношения и реално оказване на услуги. Установяват още, че в хода на ревизионното производство, две от спорните фактури №18/28.09.2017 г. и №14/29.07.2016 г., не са представени както от доставчика, така и от жалбоподателя. Освен останалите фактури, договори и приемо-предавателни протоколи, други съпровождащите доставките документи не са представени.

При тази фактическа обстановка ревизиращият екип е формирал извод, че по спорните фактури липсва доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и на основание чл. чл.69, ал.1, т.1 и чл.68, ал.1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма].

Ревизионният акт е оспорен пред директора на дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, който в законоустановения срок по чл. 156, ал. 7 от ДОПК, решаващият орган се е произнесъл с решение № 613/04.05.2018г., с което е потвърдил обжалвания РА.

В срока за обжалване ревизираният субект е подал жалба до АССГ.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства, както и допълнително представените от страните с молба такива.

Изготвена е ССЕ от вещото лице Б. Б. и допълнително такова, прието и неоспорено от страните в с.з. на 16.12.2019г., в заключението на която вещото лице установява, че процесните услуги и стоки (МПС) са свързани с дейността на дружеството, подробно описани в констативно-съобразителната част, данъкът по процесните фактури е надлежно начислен от доставчицка, като [фирма] е отчел и последващи

доставки със закупените по силата на посредническите и консултантски услуги от [фирма] автомобили.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Съдът намира, че жалбата е подадена в рамките на 14-дневния срок по чл. 156, ал.1 от ДОПК от надлежна страна и същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е ОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява 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. Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията.

В случая видно от заповед № РД-01-803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С., Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии” към Дирекция “Контрол” при ТД на НАП С. е оправомощена да издава ревизионни актове по реда на чл.119, ал.2 ДОПК. Следователно процесният ревизионен акт е издаден от органът, възложил ревизията и ръководителя на ревизията Т. П. Н. т.е. от лице, разполагащи с материална компетентност по чл.119, ал.2 ДОПК.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на обжалвания ревизионен акт.

За да издаде оспорения ревизионен акт в оспорената му пред настоящата инстанция част, административният орган е приел, че не са осъществени реални доставки на стоки/услуги по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС по фактури, издадени от [фирма], във връзка с което е прието, че по отношение на жалбоподателя не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 15 716, 67 лв. и лихва върху тази сума 2 135, 02 лв. по тези доставки, вследствие на което са установени допълнителни задължения за дружеството.

С оглед необходимостта от установяване на реално осъществяване на доставките на стоки и услуги, и установяване на предпоставките по чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, в хода на ревизионното производство са предприети редица процесуални действия.

Според констатациите на РД, извършваната от дружеството дейност през ревизионния период е закупуване и продажба на МПС.

С оглед събиране на доказателства и установяване на факти от значение за определяне на резултатите за ревизираните периоди са предприети редица процесуални действия, подробно описани в РД.

Спорните между страните въпроси се изразяват в това налице ли са законовите предпоставки за упражняване на правото на данъчен кредит от жалбоподателя по процесните фактури, респективно за доначисляване на ДДС от органите по приходите.

Следователно в конкретния случай спорът се свежда до това, дали издадените от [фирма] фактури са за реално доставени услуги.

Във връзка с това, настоящата инстанция намира изводите на ревизиращите органи респ. на решаващия орган за неоснователни по следните съображения:

Няма спор, че по отношение на процесната доставка на услуги, по които жалбоподателят е получател, е изпълнено условието по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от същия закон, в който данъкът е посочен на отделен ред.

На първо място, видно от представените по делото данъчни фактури, издадени от спорния доставчик, се установява, че всички фактури са оформени съгласно всички стандарти на Закона за счетоводството (ЗСч) и към нея тях представени доказателства за плащане /банкови извлечения/, обстоятелство, което се установява безспорно и от изслушаната в с.з. на 16.12.2019г. съдебно – счетоводна експертиза от вещото лице Б. Б., неоспорена от страните, която съдът кредитира изцяло като компетентна и правилна.

В констативно – съобразителната част на ССЕ си експертиза, вещото лице е констатирало, че във връзка с всяка издадена от доставчиците фактура за стоки респ. услуги са съставени респ. представени по делото- договори за доставка на стоки , придружени със съответните приемо – предавателни протоколи, доказателства за плащане, приложени по делото. Установено е още, че процесните фактури, издадени от [фирма] към [фирма], намират счетоводно отражение в счетоводните регистри на [фирма], както следва:

- При получаване на услугите по процесните фактури, данъчната основа на същите се отразява в счетоводните регистри по дебита на счетоводна сметка 601 „Разходи за външни услуги“, съответно по партиди №9 „Услуги по договор“ и №2 „Комисионна“ срещу кредитиране на счетоводна сметка 400 „Доставчици“, подсметка 1 „в левове“.

- Успоредно с това, при осчетоводяване на фактурите за покупки, счетоводно отражение намира и начисляването на Данък върху добавената стойност /ДДС/ със счетоводната операция: дебит счетоводна сметка 453 „Разчети с ДДС“ с подсметка 4531 „Начислен ДДС за покупките“, срещу кредитиране на счетоводна сметка 400 „Доставчици“, подсметка 1 „в левове“.

Според вещото лице , процесните фактури, издадени от [фирма] към [фирма], намират счетоводно отражение в счетоводните регистри на [фирма], като извършените услуги се отразяват в счетоводните регистри по дебита на счетоводна сметка 410/1 „Клиенти в лева“, срещу кредитиране на счетоводна сметка 702 „Приходи от продажби на услуги“ с данъчната основа по процесните фактури. Успоредно с това при осчетоводяване на фактурите за продажби, счетоводно отражение намира и начисляването на Данък върху добавената стойност /ДДС/ със счетоводната операция: дебит счетоводна сметка 410 „Клиенти“, подсметка № 1 „В лева“, срещу кредитиране на счетоводна сметка 453 „Разчети с ДДС“ с подсметка 4532 „Начислен ДДС за продажбите“.

Установено е още, че са извършени от жалбоподателя, в качеството му на изпълнител, по договорите с неговите възложители и последващи доставки по спорните фактури, както следва:

Във връзка с фактура № [ЕГН]/30.06.2016 г., издадена от [фирма] към [фирма], с предмет на сделката отразена във фактурата „Услуга по договор“ на стойност: 2 500,00 лева – данъчна основа и 450,00 лева ДДС е налице Договор за посредничество от 25.05.2016 г. съгласно който [фирма] възлага, а [фирма] приема да извърши посредничество за проучване и осигуряване на клиенти за продажба на автомобили,

предлагани от [фирма]. Във връзка с договора е представен Приемо – предавателен протокол от 30.06.2016 г., съгласно, който [фирма] в изпълнение на чл. 1 от горе описания договор отчита извършеното проучване на пазара за автомобили и намиране на купувач – фирма [фирма] за МПС: М.-В. Е 200СDІ, рама № WDD2120061В128947 за цена 50 000 лева без ДДС, с договорена стойност за изпълнението на посредничеството в размер на 2 250 лева без ДДС

Видно от договор от 09.06.2016 г. за продажба на автомобил, жалбоподателят [фирма] е закупил автомобил М.-В. Е 200СDІ, рама № WDD2120061В128947 от [фирма] обща стойност с ДДС – 59 500,00 лева с фактура с № [ЕГН]/09.06.2016 г. на стойност 59 500,00 лева. Същият автомобил, предмет и на договора за посредничество от 25.05.2016 е продаден от [фирма] на [фирма] с ЕИК:[ЕИК] по силата на приложения по делото договор за покупко – продажба на превозно средство № 121162 от 09.06.2016 г. между [фирма] и фактура с № [ЕГН]/09.06.2016 г. на стойност обща стойност 60 000,00 лева.

Необосновано е в случая твърдението на ответника в РА за липса на фактура № [ЕГН]/29.07.2016 г., издадена от [фирма] към [фирма], с предмет на сделката отразена във фактурата „По договор“ на обща стойност: 24 600,00 лв. Същата е представена по делото от жалбоподателя с молба от 06.02.2020г. По делото е представен договор за продажба на автомобил от 25.07.2016 г., съгласно който [фирма] продава на [фирма] автомобил марка BMW, модел 530 с рама: WBANV71000СК07157 за 24 600 лева с включено ДДС, ведно с приемо – предавателен протокол от 26.07.2016 г., съгласно, който [фирма] предава на [фирма] цитирания автомобил. С въпросният автомобил, видно от данните по делото е извършена и последваща доставка от [фирма] към [фирма] с ЕИК:[ЕИК], като същият е продаден на последното дружество по силата на договор за покупко – продажба на превозно средство от 26.07.2016 г. между [фирма] в качеството му на продавач и [фирма] в качеството му на купувач за продажба на лек автомобил BMW, модел 530 ER R. с рама: WBANV71000СК07157 и двигател № 53В30А80514033, цвят: черен и фактура с № [ЕГН]/27.07.2016 г. на стойност обща стойност 24 000,00 лева.

Във връзка с отказаното право на приспадане на данъчен кредит, по спорната фактура № [ЕГН]/31.08.2016 г., издадена от [фирма] към [фирма], с предмет на сделката отразена във фактурата „Услуга по договор“ на стойност: 1 250,00 лева – данъчна основа и 250,00 лева ДДС, по делото са приложени Договор за посредничество от 25.05.2016 г. , съгласно който [фирма] възлага, а [фирма] приема да извърши посредничество за проучване и осигуряване на клиенти за продажба на автомобили, предлагани от [фирма], ведно с приемо – предавателен протокол от 31.08.2016 г. съгласно, който [фирма] в изпълнение на чл. 1от горе описания договор отчита извършеното проучване на пазара за автомобили и намиране на купувач – фирма [фирма] за МПС: М.-В. Е 220 СDІ, рама № WDD2130041А006770 за цена от 90 833,33 без ДДС, с договорена стойност за изпълнението на посредничеството в размер на 1 250 лева без ДДС. Въпросният автомобил жалбоподателят [фирма] е закупил автомобил от [фирма] с ЕИК:[ЕИК] по силата на договор от 27.09.2016 г. за

продажба на автомобил и фактура с № [ЕГН]/27.09.2016 г. на стойност 108 000,00 лева /90 000,00 лева – данъчна основа и 18 000,00 лева – ДДС/ с предмет на сделката: Продажба на автомобил М.-В. Е220, рама № WDD2130041A006770, издадена от [фирма] към [фирма]. /стр. 512, Папка № 3 по делото/; С автомобила отново е извършена последваща доставка като същият с договор за покупко – продажба на превозно средство № 122251 от 27.09.2016 г. между [фирма] в качеството му на продавач и [фирма] в качеството му на купувач, съгласно, който М.-В. Е 220 CDI, рама № WDD2130041A006770 ще бъде предоставен от [фирма], в качеството му на лизингодател на лизингополучателя Н. К. /стр. 513-516, Папка № 3 по делото/ и фактура с № [ЕГН]/27.09.2016 г. на стойност обща стойност 109 000,00 лева /90 833,33 лева – данъчна основа и 18 166,67 лева – ДДС/ с доставчик [фирма] и получател [фирма] с предмет на сделката: Лек автомобил М.-В. Е220, рама № WDD2130041A006770, /стр. 519, Папка № 3 по делото/ е продаден на [фирма]

Противно на твърденията на ответника в оспорения РА за липсата на фактура № [ЕГН]/28.09.2016 г., издадена от [фирма] към [фирма], с предмет на сделката отразена във фактурата „Услуга по договор“ на стойност 7 800,00 лева, същата отново е приложена по делото с молба от 06.02.2020г. от жалбоподателя. За удостоверяване реалността на извършената услуга, по делото са представени договор за транспортни услуги, сключен на 01.06.2016 г., между [фирма] в качеството му на изпълнител и [фирма] в качеството му на възложител, съгласно условията на договора възложителят възлага, а изпълнителят приема да извършва транспортни услуги от Германия и други страни членки на ЕС до България при необходимост, във връзка с дейността на възложителя, ведно с приемателно – предавателен протокол за извършен транспорт от А. до България на 15.09.2016 г. на BMW XI с рама № WBAKS410800C36226 и на техническо оборудване- компоненти за аудио – визуална техника от Германия до България на 13.09.2016 г.

За конкретните разходи, които [фирма] е извършил в качеството си на посредник при предоставените на транспортна услуга към [фирма], за която е издал фактура с № 18/28.09.2016 г., на вещото лице са предоставени две фактури, издадени от транспортни дружества към [фирма]. Фактурите са отразени в предхождащите доставки, при която [фирма] издава фактура на [фирма] за транспортни разходи на за 500,00 лева. Фактурата е с № 18/27.09.2016, издадена от [фирма] за транспортни разходи на стойност 500,00 лева; придружена със Заявка за транспорт на техническо оборудване и компоненти за аудио визуална техника от 05.09.2016 г. с дата на изпълнение 13.09.2016 г. от F. weg 90, 52068 А., G. до България, [улица] Приемно-предавателен протокол към заявката от 19.09.2016 г. за приемане на описаното в заявката превозени стоки. Именно [фирма] е закупил от „PRO T. G. –Германия“ с ЕИК:[ЕИК] аудио визуална техника за която е заплатен транспорта с горе описаната фактура, за което са и приложените по делото

фактура с № 0913-01-16/13.09.2016 г. на стойност 33 000,00 Евро за закупуване на седем броя елементи с латински наименования с доставчик „PRO T. G. –Германия“ и получател [фирма] /стр. 195, Папка № 1 по делото;/ Протокол № 031/13.09.2016 г. на стойност 77 450,87 лева /64 542,39 лева – данъчна основа и 12 908,48 лева – ДДС/, с предмет на стоката: на седем броя елементи с латински наименования, между „PRO T. G. –Германия“ в качеството му на доставчик и [фирма] в качеството му на получател /стр. 197, Папка № 2 по делото;/ Фактура с № 0913-02-16/13.09.2016 г. на стойност 32 170,76 Евро за закупуване на двадесет и седем броя елементи с латински наименования с доставчик „PRO T. G. –Германия“ и получател [фирма] /стр. 191, Папка № 1 по делото;/ Протокол № 032/13.09.2016 г. на стойност 75 504,65 лева /62 920,54 лева – данъчна основа и 12 584,11 лева – ДДС/, с предмет на стоката: двадесет седем броя елементи с латински наименования, между „PRO T. G. –Германия“ в качеството му на доставчик и [фирма] в качеството му на получател; Фактура с № 0913-03-16/13.09.2016 г. на стойност 15 896 Евро за закупуване на три броя елементи с латински наименования с доставчик „PRO T. G. –Германия“ и получател [фирма] /стр. 185, Папка № 1 по делото;/ Протокол № 033/13.09.2016 г. на стойност 37 307,84 лева /31 089,87 лева – данъчна основа и 6 217,97 лева – ДДС/, с наименование на стоката: опис с три броя елементи с латински наименования между „PRO T. G. –Германия“ в качеството му на доставчик и [фирма] в качеството му на получател/стр. 187, Папка № 1 по делото;/ Фактура с № 0913-04-16/13.09.2016 г. на стойност 30 741,84 Евро за закупуване на девет броя елементи с латински наименования с доставчик „PRO T. G. –Германия“ и получател [фирма] /стр. 180, Папка № 1 по делото;/ Протокол № 034/13.09.2016 г. на стойност 72 150,97 лева /60 125,81 лева – данъчна основа и 12 025,16 лева – ДДС/, с наименование на стоката: опис с девет броя елементи с латински наименования между „PRO T. G. –Германия“ в качеството му на доставчик и [фирма] в качеството му на получател/стр. 182, Папка № 1 по делото;/ Фактура с № 0913-05-16/13.09.2016 г. на стойност 28 362,58 Евро за закупуване на осем броя елементи с латински наименования с доставчик „PRO T. G. –Германия“ и получател [фирма] /стр. 175, Папка № 1 по делото;/ Протокол № 035/13.09.2016 г. на стойност 66 566,86 лева /55 472,38 лева – данъчна основа и 11 094,48 лева – ДДС/, с наименование на стоката: осем броя елементи с латински наименования, между „PRO T. G. –Германия“ в качеството му на доставчик и [фирма] в качеството му на получател/стр. 177, Папка № 1 по делото;/ Фактура с № 0913-06-16/13.09.2016 г. на стойност 5 744,00 Евро за закупуване на С. S. P. RO 110 x 2240 см. с доставчик „PRO T. G. –Германия“ и получател [фирма] /стр. 170, Папка № 1 по делото;/ Протокол № 036/13.09.2016 г. на стойност 13 481,15 лева /11 234,29 лева – данъчна основа и 2 246,86 лева – ДДС/, с наименование на стоката: С. S. P. RO M2 D., между „PRO T. G. –Германия“ в качеството му на доставчик и [фирма] в качеството му на получател/стр. 172, Папка № 1 по делото/;

От своя страна [фирма] е продал аудио визуалната техника на [фирма] по

силата на договор от 01.08.2016 г. с предмет на договора: продавачът продава на купувача техническо оборудване – компоненти за аудио – визуална техника, озвучителни кутии, апаратура, жакове, свързващи кабели, съгласно Приложение № 1 към договора/стр. 165-167, Папка № 1 по делото/. Към договора са приложени и съответните доказателства за неговото изпълнение, а именно: Фактура №[ЕИК]/13.09.2016 г. на стойност 111 421,04 лева, с предмет на сделката: доставка на оборудване по опис с изпълнител [фирма] и получател [фирма] /стр. 193, Папка № 1 по делото/; Приемно-предавателен протокол към фактура № [ЕГН] от 13.09.2016 г. за предадена стока: седем броя елементи с латински наименования на стойност 111 421,04 лева /стр. 194, Папка № 1 по делото/; Фактура №[ЕИК]/13.09.2016 г. на стойност 113 405,58 лева , с предмет на сделката: доставка на оборудване по опис с изпълнител [фирма] и получател [фирма] /стр. 188, Папка № 1 по делото/ и Приемно-предавателен протокол към нея за предадена стока: двадесет и седем броя елементи с латински наименования на стойност 113 405,58 лева , /стр. 189-190, Папка № 1 по делото/; Фактура №[ЕИК]/13.09.2016 г. на стойност 66 609,42 лева с предмет на сделката: доставка на оборудване по опис с изпълнител [фирма] и получател [фирма] /стр. 183, Папка № 1 по делото/ и Приемно-предавателен протокол към фактура № [ЕГН] от 13.09.2016 г. за предадена стока: три броя елементи с латински наименования на стойност 66 609,42 лева, /стр. 184, Папка № 1 по делото/; Фактура №[ЕИК]/13.09.2016 г. на стойност 109 981,18 лева /91 650,98 лева – данъчна основа и 18 330,20 лева – ДДС/, с предмет на сделката: доставка на оборудване по опис с изпълнител [фирма] и получател [фирма] /стр. 173, Папка № 1 по делото/; Приемно-предавателен протокол към фактура № [ЕГН] от 13.09.2016 г. за предадена стока: опис с девет броя елементи с латински наименования на стойност 109 981,18 лева , /стр. 179, Папка № 1 по делото/; Фактура №[ЕИК]/13.09.2016 г. на стойност 104 000,23 лева , с предмет на сделката: доставка на оборудване по опис с изпълнител [фирма] и получател [фирма] /стр. 173, Папка № 1 по делото/ и Приемно-предавателен протокол към фактура № [ЕГН] от 13.09.2016 г. а предадена стока: опис с осем броя елементи с латински наименования на стойност 104 000,23 лева , /стр. 174, Папка № 1 по делото/; Фактура №[ЕИК]/13.09.2016 г. на стойност 28 537,38 лева с предмет на сделката: доставка на оборудване по опис с изпълнител [фирма] и получател [фирма]/стр. 168, Папка № 1 по делото/, ведно с Приемно-предавателен протокол към фактурата № [ЕГН] от 13.09.2016 г. за предадена стока: C. S. P. RO M2 D.: H 110Xw 2240 см на стойност 28 537,38 лева /стр. 169, Папка № 1 по делото/;

На следващо място от доказателствата по делото безспорно се установява, че жалбоподателят [фирма] е продал аудио визуалната техника на [фирма], във връзка с което е и приложения Договор от 01.08.2016 г. между [фирма] в качеството му на продавач и [фирма] в качеството му на купувач с предмет на договора: продавачът продава на купувача „Техническо оборудване –

компоненти за аудио – визуална техника: озвучителни кутии, апаратура, жакове, свързващи кабели“, наричано по-нататък „оборудването“, с приложено описание на 55 вида елементи с латински наименования в Приложение № 1 към договора. Към договора, видно от заключението на вещото лице са налични и Фактура №[ЕИК]/13.09.2016 г. на стойност 112 387,57 лв. с предмет: доставка на оборудване по опис с изпълнител [фирма] и получател [фирма], ведно с Приемно-предавателен протокол към фактура № [ЕГН] от 13.09.2016 г. за предадена стока: седем броя елементи с латински наименования на стойност 112 387,57 лева.; Фактура №[ЕИК]/13.09.2016 г. на стойност 114 871,74 лева с предмет: доставка на оборудване по опис с изпълнител [фирма] и получател [фирма] и Приемно-предавателен протокол към фактурата за предадена стока: двадесет и седем броя елементи с латински наименования на стойност 114 871,74; Фактура №[ЕИК]/13.09.2016 г. на стойност 68 265,52 лева с предмет: доставка на оборудване по опис с изпълнител [фирма] и получател [фирма] и приемно-предавателен протокол към фактура № [ЕГН] от 13.09.2016 г.; Фактура №[ЕИК]/13.09.2016 г. на стойност 110 376,28 лева с предмет на сделката: доставка на оборудване по опис с изпълнител [фирма] и получател „С.“ и приемно-предавателен протокол към нея; Фактура №[ЕИК]/13.09.2016 г. на стойност 105 390,89 лева за доставка на оборудване по опис с изпълнител [фирма] и получател [фирма] и Приемно-предавателен протокол към фактура № [ЕГН] от 13.09.2016 г.; както и Фактура №[ЕИК]/13.09.2016 г. на стойност 29 707,07 лева с предмет на сделката: доставка на оборудване по опис с изпълнител [фирма] и получател [фирма], с приложен към същата Приемно-предавателен протокол за предадена стока: един брой елемент с латински наименования на стойност 29 707,07 лв.

По отношение на транспортна услуга за извършен транспорт на BMW модел X5 с рама: № WBAKS410800C36226 отново са налице доказателства за предхождаща доставка от една страна, като [фирма] издава фактура на [фирма] за транспортна услуга от А. до България. Фактурата е с № [ЕГН]/20.09.2016 г., издадена от [фирма] за транспортна услуга А. –Б. с автомобили СА 4879 ХВ и С 6391 ЕК на стойност 300,00 лева, придружена със Заявка за транспорт на автомобил BMW модел X5 от 09.09.2016 г. с дата на изпълнение 15.09.2016 г от Н. 8/12-13, W. А. до КАТ – С.; Приемо – Предавателен Протокол от 15.09.2016 г. за предаване извършения транспорт и лекия автомобил BMW модел X5 и Международна товарителница от 13.09.2016 г. за превоз на BMW модел X5 с рама: № WBAKS410800C36226 с превозвач „Х. 901/“ О. и получател [фирма].

От друга страна се установява и последваща доставка, като жалбоподателя [фирма] е закупил автомобила за който е заплатен транспорта с горе описаната фактура от [фирма], във връзка с което са и издадените Договор за продажба на автомобил от 13.10.2016 г. между [фирма] в качеството му на продавач и [фирма] в качеството му на купувач, съгласно, който продавачът продава, а купувачът закупува превозно средство със следната идентификация: марка:

BMW, модел X5, цвят – бял, рама: № WBAKS410800C36226/стр. 384-385, Папка № 3 по делото/; Фактура № [ЕГН]/13.10.2016 г. на стойност 114 000,00 лева /95 000,00 лева – данъчна основа и 19 000,00 лева – ДДС/ с доставчик [фирма] и получател [фирма] с предмет на сделката „Продажба на автомобил BMW модел X5 с рама: № WBAKS410800C36226“ /стр. 386, Папка № 3 по делото/ и Приемо – предавателен протокол от 13.10.2016 г. съгласно, който [фирма] предава на [фирма] автомобил BMW модел X5 с рама: № WBAKS410800C36226 /стр. 125, Папка № 1 по делото/;

Цитирания автомобил, предмет на спорната транспортна услуга в следствие е от [фирма] на [фирма] с ЕИК:[ЕИК], за което представен и Договор за покупко – продажба на превозно средство № 123392 от 13.02.2017 г. между [фирма] в качеството му на продавач и [фирма] в качеството му на купувач, съгласно, който автомобил BMW, модел X5, с рама: № WBAKS410800C36226 ще бъде предоставен от [фирма], в качеството му на лизингодател на лизингополучателя [фирма] /стр. 387- 389, Папка № 3 по делото/;

От доказателствата по делото е видно, че услугата по фактура № [ЕГН]/31.10.2016 г., издадена от [фирма] към [фирма], с предмет на сделката отразена във фактурата „Услуга по договор“ на стойност 55 000,00 лева, е възложена по силата на Договор за консултантски услуги от 07.09.2016 г., съгласно който [фирма] възлага, а [фирма] приема да извърши срещу възнаграждение предоставяне на консултантски услуги при участие на [фирма] в посредничество за продажба на влекач MAN TGX с шаси WMA30XZCZ0HM723927 и полуремарке К. с шаси WKVDAS00400077411 и в конкретност: -да консултира [фирма] във връзка с участието му в процедурата, като търси и намира потенциални клиенти, както и във връзка с подготовката и подаването на оферта за участие в процедурата; - да оказва правна и техническа помощ при подготовката и подаването на оферта/и за участие в процедурата, изготвянето на необходимите документи и др. и - при необходимост да оказва правна и техническа помощ при воденето на преговори/разговори с [фирма] на процедурата, подготовката и сключването на договорите за покупко – продажба на автомобили, както и всички останали съпътстващи договори;. Във връзка с цитирания договор са и представения приемо – предавателен протокол от 26.10.20195 г. /стр. 159, Папка № 1 по делото/, съгласно който [фирма] е предал, а [фирма] е приел извършената работа, подробно описана в протокола, която кореспондира напълно с възложените на дружеството задачи. В случая отново е налице и последваща доставка, при която жалбоподателя [фирма] е предоставил консултантска услуга по договор на [фирма] (Договор за консултантски услуги от 08.09.2016 г. , съгласно който [фирма] възлага, а [фирма] приема да извърши срещу възнаграждение предоставяне на консултантски услуги при участие на [фирма] в посредничество за продажба на влекач MAN TGX с шаси WMA30XZCZ0HM723927 и полуремарке К. с шаси WKVDAS00400077411) и издадена въз основа на договора фактура № [ЕГН]/31.10.2016 г., издадена от

[фирма] към [фирма], с предмет на сделката отразена във фактурата „Консултантска услуга по договор“ на стойност 55 620,00 лева.

По отношение на документираната с фактура № [ЕГН]/31.10.2016 г., издадена от [фирма] към [фирма] доставка са представени договор за посредничество от 25.05.2016 г., съгласно който [фирма] възлага, а [фирма] приема да извърши посредничество за проучване и осигуряване на клиенти за продажба на автомобили, предлагани от [фирма] и приемо – предавателен протокол № 3 от 31.10.2016 г. съгласно, който [фирма] в изпълнение на чл. 1 от горе описания договор отчита извършеното проучване на пазара за автомобили и намиране на купувач – фирма [фирма] за МПС: М.-В. Е 350D, рама WDC2923241A016229 за цена от 130 000,00 лева без ДДС. Съгласно чл. 2 от протокола, страните приемат, че дължимото според чл. от Договора възнаграждение за изпълнението на посредничеството в размер на 2 250 лева без ДДС. Извършена е и последваща доставка на закупения от [фирма] автомобил от [фирма] с ЕИК:[ЕИК] по силата на Договор от 05.10. 2016 г. за продажба на автомобил /стр. 474-475, Папка № 3 по делото/ и издадените въз основа на този договор фактура с № [ЕГН]/05.10.2016 г. за аванс по договор, на стойност 60 900,00 лева и фактура с № [ЕГН]/17.10.2016 г. на стойност 94 100,00 лева за Доставка на автомобил М.-В. GL 350D, рама WDC2923241A016229, издадена от [фирма] към [фирма] /стр. 477, Папка № 3 по делото/, който автомобил е продаден от жалбоподателя видно от представените по делото фактура с № [ЕГН]/05.10.2016 г. на стойност обща стойност 60 000,00 лева и фактура с № [ЕГН]/17.10.2016 г. на стойност обща стойност 96 000,00 лева с доказателства за заплащането на [фирма].

Горното показва, че в случая е налице пълно съответствие на описаните видове и количества услуги/стоки за получените доставки по спорните фактури, подписаните във връзка с тях договори, приемо-предавателни протоколи и други съпътстващи документи с извършените от дружеството последващи доставки.

Съобразявайки предоставените документи и гореизложената информация, вещото лице установи, че доставките на стоки и услуги, които са намерили отражение в счетоводните регистри на [фирма] и по-конкретно в Дневниците за покупки на дружеството за периода от юни 2016 г. до октомври 2016 г. са както следва:

Следователно, по отношение на всички закупените от жалбоподателя услуги/стоки, свързани с неговата дейност безспорно са осъществени последващи доставки, за които са представени и съответните фактури. Налице е идентичност на вида, количеството на закупените от порцесния доставчик услуги(стоки) и тези, предмет на последващи доставки по цитираните в ССЕ фактури издадени от [фирма]. Според вещото лице, всички издадени от жалбоподателя фактури за последващи доставки, свързани с основната му дейност, подробно описани в заключението на ССЕ, са осчетоводени при жалбоподателя, сумите по тях са заплатени и е начислен данък за продажбите

в съответните стойности , които кореспондират със стойността, посочена във фактурите.

За да възникне право на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставката, е необходимо да са налице реално получени облагаеми доставки. ЗДДС не свързва правото на данъчен кредит единствено с издаването на фактури, а поставя изискването да са налице реално получени доставки на стоки или услуги. Доставката на услуга е факт от обективната действителност, чието наличие следва да бъде установено. Съгласно разпоредбата на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получените от него стоки или услуги по облагаема доставка, които доставчикът - регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави, в тази връзка ЗДДС регламентира изискване, според което правото на данъчен кредит е неразделно свързано с получени стоки или услуги по облагаема доставка. Следователно, за да претендира право на данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже реално извършена облагаема доставка по смисъла на чл. 9/6 от ЗДДС, във връзка с която са и представените в хода на делото, подробно описани и анализирани в приетото и неоспорено в с.з. на 27.01.2015г. заключение по ССЕ допълнителни писмени доказателства индикиращи изпълнението на спорните доставки, именно : договори за доставка на услуги за всяка една от процесните фактури с подробно описани в приложенията към тях приемо - протоколи специфика на извършените услуги , от които е видно поетите от спорните доставчици задължение да извършат възложените им услуги респ. отчетено извършване на същите.

Ревизиращите органи са направили своите изводи само и единствено въз основа на липса на доказателства за кадрова и техническа обезпеченост на доставчика, без да обсъди всички представени по преписката доказателства, подробно цитирани по-горе, релевиращи безспорни изводи за извършване на процесната доставка на услуга. Не е взето предвид, че предвид характера/ предмета на извършените услуги, а именно ковизионна при посредничество и консултантски услуги в сферата на търговията с МПС, не е необходим персонал, тъй като всички преговори и действия могат да бъдат извършени от едно лице, в конкретния случай това може да бъде управителя на дружеството, тъй като извършваните действия са изцяло телефонни разговори, срещи и търсене в интернет. Същото се отнася и до услугите за транспорт, предмет на спорните фактури, там е налице предходен доставчик, тоест също не се изисква персонал от страна на доставчика [фирма].

Освен това, налични са и множество доказателства, посочени по-горе в решението, конкретизиращи предмета на доставката /количествено измерение, калкулация или какъвто и да е документ, от който да се установи какво точно е извършено, в какъв обем, с какви единични цени и как е формирана крайната стойност на фактурата/, което е от значение за нейната реалност, но липсата на такива не означава винаги, че доставката не е извършена. Данъчните органи

са тези, които следва да осъществят необходимите проверки по отношение на данъчнозадължените лица, за да установят нарушения и измами с ДДС и да наложат санкции на извършилото ги данъчнозадължено лице, каквото условие е въведено и в практиката на Съда на Европейския съюз /вж. т.62 от решението на СЕС по съединени дела C-80/11 и C-142/11/. В процесния случай в оспорвания РА не се съдържат констатации за извършена данъчна измама, а и липсват доказателства за издадени РА на доставчиците с такива твърдения и констатации. Визираната липса на реалност предполага неправомерно поведение на двете страни, за каквото обаче не са събирани и обсъждани обективни данни и не е направена съответната правна квалификация.

Липсата на доставка не може да се твърди или предполага, а следва да бъде доказана по безспорен начин в процеса на съответната проверка или ревизия посредством надлежни доказателствени средства. Тези средства трябва да удостоверяват относими обстоятелства, а преценени както заедно, така и поотделно, да обосновават по безспорен начин извода за липса на доставка с оглед на определението, дадено в закона.

Освен това, както правилно е констатирано с РА, включително и в изслушаната по делото ССЕ, неоспорена от страните, процесните фактури са отразена в СД по ЗДДС и дневниците за продажби на процесния доставчик.

Всички цитирани в ССЕ доказателства, са намерили отражение в счетоводството на жалбоподателя, което според констатациите както на ревизиращите органи, така и на вещото лице е редовно водено. Тези обстоятелства са потвърдени и от изслушаната по делото ССЕ (неоспорена от страните), изготвена след преглед на счетоводството на жалбоподателя. Вещото лице е установило, че жалбоподателят е получил всички заявени услуги по процесните фактури, всички предмет на последващи доставки. Казано с други думи, установява се, че закупените услуги, доставени от прекия доставчик, се използват в дейността на жалбоподателя, както и с тях са извършени доставки по отношение на трети лица, при които е начислен дължимият ДДС, т.е. използвани са за последващи облагаеми доставки. Тези доставки са обективирани със съответните първични счетоводни документи – постановления за възлагане на движими вещи, описани в заключението по ССЕ и приобщени към доказателствения материал по делото, т.е. налице е последващата реализация на процесните активи или е установено използването им в дейността на жалбоподателя.

С оглед разпоредбата на чл. 170, ал. 1 АПК вр. с § 2 от ДР на ДОПК, върху административния орган пада тежестта да докаже наличието на фактическите и правни основания за издаване на акта си, т.е. че тези услуги не са извършени, или са, но не от лицето, сочено като доставчик. По делото такива категорични доказателства не са представени и не са ангажирани от страна на приходна администрация.

Все в тази насока следва да се отбележи, че органите по приходите не са освободени от задължението си да подкрепят фактическите си и правни изводи

с надлежно събрани по реда на ДОПК доказателствени средства (арг. чл. 170, ал. 1 АПК вр. § 2 ДР на ДОПК). Ето защо в случая фактическите констатации на приходната администрация трябваше да обхващат начина на осчетоводяване на процесните доставки и свързаните с тях плащания. Следваше да се проследи стоковият поток, което е възможно да бъде сторено не само при прекия доставчик, но и при самото ревизирано лице, като се анализират и последващите доставки на процесните услуги (стоки), като част от тях са необходими за осъществяване на дейността на РЛ, а друга – предмет на продажба на трети лица. Фактът на последващата реализация на част от процесните активи, установен от заключението на приетата ССЕ и СТЕ, сам по себе си е косвено доказателство за придобиване собствеността върху стоките от страна на жалбоподателя и следователно всички тези факти и обстоятелства е трябвало да се преценят с оглед редовността на заведената от жалбоподателя счетоводна отчетност и едва тогава да се формира крайният извод относно реалността на спорните доставки.

В процесния случай е установено и плащането на цената на стоките / услугите , закупени от [фирма] и предмет на процесните доставки. Основанието на тези плащания не е оспорено от органите по приходите с оглед предсатвените по делото доказателства – банкови избячвания от сметките на дружеството – жалбоподател за процесния период, поради което следва да се приеме, че е такова, каквото е посочено в процесните фактури, в израз на постигнато съгласие между страните за прехвърляне на право на собственост върху тази стока, за чиято действителност не се изисква писмена форма.

Казаното дотук означава, че в конкретния случай има достатъчно индиции за прехвърлянето на правото на собственост и възникването на данъчното събитие относно процесните активи. Да се приеме, че всички тези доказателства са недостатъчни, би означавало да се вменят неоправдано тежки задължения на регистрираните по ЗДДС лица да съставят и поддържат отчетност, различна от установеното в закона и търговската практика.

Следва да се отбележи, че по делото не са събрани доказателства, нито са налице данни, че в случая е извършена данъчна измама и е нанесена вреда на държавния бюджет. Вярно е, че този въпрос е останал без доказване както в административното, така и в съдебното производство. От друга страна обаче, по делото липсват доказателства или данни, че жалбоподателят [фирма] е знаел или е бил длъжен да знае, че участва в данъчна измама, още по-малко пък, че е извършил такава.

Същевременно, съгласно разпоредбата на чл. 71, т. 1 ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило следните условия: притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. В случая е безспорно доказано наличието на предпоставката по чл. 71, т.1 ЗДДС - притежаването на данъчни документи - фактури, издадени от прекия доставчик.

За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 ЗДДС, следва да е изпълнено някое от условията, посочени в чл. 71 ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит винаги трябва да се държи сметка за това дали е облагаема доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС и едва след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл. 71 от ЗДДС.

Разбирането, че добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стоки или услуги не следва да бъде санкциониран с отказ на право на данъчен кредит поради нарушения или недобросъвестност на неговия доставчик, е последователно проведено с константната практика на СЕС.

Най-общо според изложеното в Решение от 21 юни 2012г. по обединени дела C-80/11 (M. kft срещу N. Ad y-йs Vцmhivatal D.-dun6ntbli Region б/is A. Fxigazgatysцga) и C-142/11 (Piiter D. срещу N. Ad y- йв Vцmhivatal Iszak-alfijldi R./is A. F.) във връзка с приложението на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347), ако е установено предаването и приемането на стоките/услугите между доставчика и получателя и последващата им реализация чрез облагаеми доставки и за целите на икономическата дейност, неизпълнението на задълженията на прекия доставчик или предходните по заприходяване на стоките в тяхното счетоводство или друго неизпълнение на задължения във връзка с воденото от тях счетоводство и доказването на произход на стоката или направени съпътстващи разходи, могат да обосноват отказ на право на данъчен кредит, само ако въз основа на обективни данни е установено, че получателят на стоките е знаел или е трябвало да знае, че конкретната сделка е част от данъчна измама, извършена от доставчика или стопански субект по веригата. В настоящия случай това не е установено, а органът по приходите не следва да вменява задължение на получателя на фактурата да извършва проверки на съдоговорителя си, каквито по принцип той не е длъжен да прави. Следователно в конкретния случай от една страна дружеството - жалбоподател притежава данъчни фактури, издадени съгласно всички правила на ЗСч и ЗДДС, а от друга - няма каквито и да било данни, че действията на прекия доставчик на жалбоподателя са неправомерни, както и за евентуални нарушения или измама от тяхна страна.

В същия смисъл е и решението на СЕС по дело C-324/11, според което Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото да приспадне дължимия или платен ДДС за предоставени му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги не е декларирал наетите от него работници, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че това 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. Уредбата на

съюзното право, националното позитивно право и практиката на СЕС са разяснени в същия смисъл от изпълнителния директор на НАП в Указание № 20-00-134 от 21.06.2013 г. Така в раздел трети т. 1 от указанието се утвърждава, че "...не е допустимо да се обосновава теза за липса на доставка в условията на абсолютна симулация само с доказателства за нередности при доставчика или предходни доставчици, включително такива за липса на персонал, активи и т. н. Подобни доказателства биха могли само да подкрепят други основни доказателства, с които се установяват нередности при самия получател по така издадени фактури."

Липсата на материален и персонален потенциал у доставчика за извършване на облагаемата доставка на услуга е индичия за несъществуваща доставка, без да е достатъчно за дисквалифициране на правото на данъчен кредит - вж. т.т. 44 и 45 от решението на СЕС по дело С-324/11 /"...Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че фактът, че данъчнозадълженото лице не е проверило дали доставчиците по спорните фактури са имали кадрови, технически или най-общо казано ресурсен потенциал за покупка на доставената стока, не представлява обективно обстоятелство, от което може да се заключи, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че участва в сделка, свързана с измама с ДДС, когато този получател не е разполагал с данни, въз основа на които да заподозре наличието на нарушения или измама в това отношение от страна на този издател."

Не се установяват и „нередности“ при получателя по издадените фактури. Органите по приходите не оспорват редовността на воденото от ревизираното лице и неговите доставчици счетоводство. По записванията в счетоводствата на доставчика и получателя е оставена информационна следа за доставките, а позоваването на счетоводните записвания е допустимо при действието на чл. 51 от ДОПК.

Следва да се обърне внимание на мотивите на СЕС в решението си по дело С-142/2011, където СЕС приема, че от акта за преюдициално запитване по С-142/2011 следва, че доставките на стоки/услуги/ впоследствие са използвани от жалбоподателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки /т.43/; данъчно-задълженото лице е получило стоките и услугите /т.45/; самият втори преюдициален въпрос по това дело /т.33/ съдържа предпоставката, че данъчната администрация не оспорва извършването на отразената във фактурата сделка.

Затова Решенията на СЕС по посочените по-горе дела, дават основание да се приеме, че при доказана реалност на предмета на пряката доставка на получателя по фактурата се следва данъчен кредит, който не може да бъде отказан поради действия на преките доставчици, които ревизираното лице не може да контролира. Без съмнение, тези решения следва да бъдат прилагани като прецедент при доказан /или безспорен /наличен при ревизираното лице или предмет на последваща облагаема доставка предмет на пряката доставка, като на РЛ не следва да се възлага доказателствена тежест относно

обстоятелствата по т.61 от Решението от 21.06.2012г.: дали издателят на фактурата е ДЗЛ /в тази връзка и Решението от 22.12.2010г. по С-438/09 Д./.

С оглед изложеното, съдът намира, че е налице доставка по смисъла на чл. 6/9 ЗДДС. Налице е получаването на услуга срещу насрещна престация на основание на сключена сделка. Налице са и предпоставките на чл. 71 ЗДДС . Освен това получателят на доставката, за която е начислен данък е регистрирано по ДДС лице към датата на възникване на данъчното събитие и към датата на издаването на данъчната фактура, данъкът по облагаемата доставка е начислен по смисъла на чл. 86 ЗДДС от регистрирано по този закон лице /доставчик/ най-късно към датата, на която изтича данъчният период, следващ периода, през който е възникнало данъчното събитие за облагаемата доставка; доставката, по която е начислен данъкът, е облагаема към датата на възникване на данъчното събитие; получената от внос стока или по облагаема доставка стока или услуга е използвана, използва се или ще бъде използвана за извършване на облагаеми доставки; получателят притежава данъчна фактура или данъчно дебитно известие, отговарящи на изискванията на Закона за счетоводството и на този закон, видно от представените с възражението към ревизионния доклад фактури.

По изложените по-горе мотиви, настоящият съдебен състав приема, че по делото е доказано реалното изпълнение на процесните доставки от страна на [фирма].

Следователно, по отношение на доказателствата, разгледани в тяхната съвкупност, няма пречка да се приеме, че същите са годни да установят надлежното начисляване на данъка и наличието на доставки по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС, респективно на правото на данъчен кредит за получателя. Поради изложеното, ревизионният акт в частта относно отказан данъчен кредит по издадените от [фирма] в общ размер на 15 716, 67 лв. главница и лихви 2 135, 02 лв. се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

По тези съображения настоящият съдебен състав намира, че жалбата на [фирма] е основателна, поради което атакувания РА следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, III-то отделение, 7-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ, по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 2, чрез Н. Ристевска, в качеството на управител, РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ №Р-22221017003525-091-001 от 15.02.2018 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията, и Т. И. В. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с решение № 613/04.05.2018г. на Директора на Дирекция “Обжалване и

данъчно-осигурителна практика” (ОДОП).

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ.

Преписи.

СЪДИЯ: