

# РЕШЕНИЕ

№ 3617

гр. София, 04.06.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,**  
в публично заседание на 11.02.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Георги Терзиев**

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **13906** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Жалбоподателят ЕМ ВИ ЕМ-3“ О., ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], чрез В. Й. П.,чрез адв. Д. оспорва Ревизионен акт /РА/ №Р-22220518006144-091-001/29.07.2019 г., издаден от Ф. С. Йоневска – орган, възложил ревизията и Г. А. П. - ръководител на ревизията., потвърден в обжалваната част от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1750/16.10.2019 г., с който на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 15937,71 лв,ведно с лихви по 9 броя фактури,издадени от С. К. България Е..В останалата част,обжалвана и потвърдена по административен ред,РА не се оспорва пред съда ,поради което и съдът не дължи произнасяне по същата.В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран. Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт.В съдебно заседание редовно призован се представлява от адв.Д.,който моли съда да отмени акта и присъди разноски в производството.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован чрез юриск.Н. намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли.Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител в производството .

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22220518006144-020-001/09.10.2018 г., издадена от Ф. С. Йоневска, на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения за ДДС за данъчни периоди от 01.12.2012 г. до 31.08.2018 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 16.10.2018 г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата започва да тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 16.01.2019 г.

На основание чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът на ревизията е продължен със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22220518006144-020-002/15.01.2019 г., издадена от органа възложил ревизията и е връчена на управителя на 06.06.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220518006144-092-001/13.03.2019 г., връчен на управителя на 06.06.2019 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение срещу РД

Ревизията приключва с РА №Р-22220518006144-091-001/29.07.2019 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от Ф. С. Йоневска, на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Г. А. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 05.08.2019 г.

Процесната ревизия е първа за ревизираните периоди и вид данъчно задължение.

В хода на ревизията, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане, са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от ревизионния акт.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени 2 Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, изх. №Р-22220518006144-040-001/22.10.2018 г. и №Р-22220518006144-040-002/07.01.2019 г. за представяне на цялата търговска и счетоводна документация за ревизираните периоди. В РД е посочено, че в отговор на връченото искане са представени документи.

Установените при проверките резултати са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, съдържанието на които е отразено и в РД.

След анализ на събраните доказателства, органът по приходите е направил следните фактически констатации и правни изводи:

Установено е, че през ревизираните периоди, основната дейност на [фирма] е производство и преработка на птици, както и търговия с пилешко месо. Установено е, че притежава необходимата материална, технологична и кадрова обезпеченост. Дружеството стопанисва производствен цех в [населено място],[жк], пл. „Биримирци“ №1А и фирмен магазин на същият адрес, с назначени 25 лица на трудови договори.

След анализ на събраните доказателства, органът по приходите е направил следните фактически констатации и правни изводи:

За получените доставки и ползвания данъчен кредит /покупки/:

Видно от съдържанието на РА, на ревизираното дружество е отказано правото на

данъчен кредит по доставките на [фирма] – 15 937,71 лв. по 9 фактури, отразени от ревизираното дружество през данъчни периоди от м. 03.2013 г. до м. 05.2013 г..

Предприетите във връзка с процедурите по чл. 32 от ДОПК действия са описани в ПИИП, респективно в констативната част на РД - посещения на адреси, поставяне на съобщения на предвидените за целта места, пощенски пратки, публикуване в Интернет. Документи и обяснения от горепосочените лица не са представени.

Във връзка с горното, в хода на ревизията са извършени служебни проверки, направените при които констатации са описани в РД. Установено е, че цитираните дружества са отразили издадените от тях фактури в дневниците им за продажби за съответните данъчни периоди. Констатирано е, че след издаване на процесните фактури, 4 от дружествата са с прекратена регистрация по ЗДДС, по инициатива на органите по приходите.

Приходните органи са установили още, че не са налице доказателства за материална и технологична обезпеченост на посочените дружества-доставчици. Няма данни същите да притежават собствени или наети активи – складове, халета, специализирани МПС. По отношение на притежаване на кадрова обезпеченост е констатирано, че по-голямата част от дружествата нямат назначени лица на трудови договори за периода на издаване на фактурите или въобще не са имали назначени лица, както и че не са подадени справки по реда на чл. 73 по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени суми на физически лица по извън трудови правоотношения. Относно [фирма] е установено наличие на назначени лица на трудови договори, за които е констатирано, че професионалната квалификация на лицата не съответства на предмета на доставка /хигиенист, секретар /.

Всички процесни фактури са с предмет на доставка стоки – охладено пиле, пилешко месо и др. пилешки продукти. За всяка от процесните фактури, предметът на доставка е конкретизиран в РД/РА Същият е определен от представените от ревизираното лице документи. Обобщено същите са: покупните фактури, приемо-предавателни протоколи, стокови разписки, търговски документи, касови бонове и банкови извлечения, счетоводни регистри, ЧМР, пътни листове.

Доколкото ревизираното дружество е било уведомено с нарочно изготвено второ ИПДПОЗЛ, че процесните доставчици не се откриват и не представят изисканите им документи, то същото е предприело действия по тяхното откриване, като по преписката са налични представените от тях документи.

Относно доставките от [фирма], от ревизираното дружество са представени: процесните фактури, касови бонове, счетоводни регистри. Приложени са и представените от доставчика документи като: ЧМР за придобита стока – пилешко месо и продукти от полското дружество „ADROS SP.ZO.O“, VIN PL6171960230, търговски документи и стокови разписки за продадени стоки на [фирма]. В писмени обяснения е посочено, че стоките са натоварвани от обекта на доставчика в [населено място], [улица] /складова база „Ф.“, с МПС, рег. [рег.номер на МПС] , собственост на ревизираното лице. По преписката са налични и приемо-предавателни протоколи за предаване/приемане на процесните стоки, както и пътни листове.

След анализ на така представените документи и предвид данните в информационната система на НАП, приходните органи са формирали извод, че представените от ревизираното лице документи са частни такива, като от същите не може да се направи категоричният извод, че по процесните фактури са налице реални доставки на стоки. В подкрепа на така направения извод, същите посочват, че нито един от доставчиците

не е отразил фактури с предмет на доставка „наем на складова хладилна база“ с посочените по-горе складодържатели, както и че последните не са издавали фактури с подобен предмет на доставка към тези дружества, самоопределили се като наематели. Т.е. не се доказва наличието на материална, технологична обезпеченост. Оспорено е и притежаването на кадрова обезпеченост, доколкото за натоварването/разтоварването на стоките са били необходими работници, а посочените във фактурите доставчици не са разполагали с лица, назначени на трудови договори или пък са имали такива, но с квалификация, несъответстваща на предмета на доставка.

Относно представените пътни листове, с които се цели да се докаже, че стоките са превозени от обект на съответния доставчик до обекта на ревизираното дружество, приходните органи в настоящата ревизия сочат, че макар, че в същите са записани дати, марка автомобил, регистрационен номер, водач, показания на километража в началото и в края на периода, то липсва каквато и да е информация за маршрута на превозното средство.

В обобщение ревизиращият орган е направил извод, че не са представени доказателства за наличие на материална, кадрова и техническа обезпеченост, респективно реално изпълнение на доставките по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, за които да възникне право на приспадане на данъчен кредит. Посочват, че липсват документи, въз основа на които да се направи обоснован извод, за наличие на реално фактурирани доставки именно от посочените доставчици.

По изложените съображения, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от горепосочения доставчик.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 53-03-2682 от 14.08.2019 г. по описа на ТД на НАП-С.. ,т.е в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение № 1750/18.06.2019 г. директорът на Дирекция „ОДОП” е потвърдил обжалвания пред него РА, в частта на установени данъчни задължения по ЗДДС, ведно със съответните лихви досежно доставчика С. К. България Е., потвърдил РА за данъчен период м.12.2012г/ в тази част актът не е оспорен по съдебен ред/ и отменил РА за данъчен период от м.07.2013 до м.04.2014г. Датата на връчване на решението е 20.10.2019г. Жалбата срещу ревизионния акт, в часта ,потвърден с решението на Директора на ДОДОП е депозирана на 01,11,2019год/стр.6 / ,поради което е и допустима.

Разгледана по същество е основателна.

В рамките на съдебното производство от страна на жалбоподателя бе поискано събирането на допълнителни доказателства- допусната съдебно счетоводна експертиза и писмени доказателства. От приетите писмени доказателства допълнително се установява/ стр.457-459/, че действително е бил сключен договор за наем между Ф. Е. и С. комерс България Е. з анаем на складова пощ от 07.08.2021г на до 100 кв.м. ,представляващи част от хладилна камера № 2 ,находяща се в [населено място], р-н Нови искър, [улица] ,а също така от сектор ОПП-СДВР се установява/ стр.297-303/, че жалбоподателят е притежавал към момента на спорните доставки товарен автомобил Ситроен Д. с рег. [рег.номер на МПС] ,който автомобил е посочен в пътните листове, удостоверяващи превоза на стоките от складовата база в [населено място] до жалбоподателя...

От приетото заключение на ССЕ с вещо лице П. К. в с.з. на 11.02.2021г се установява, че по процесните фактури са взети следните счетоводни операции- деи с/ка 302 Материали, кредит с/ка 401 доставчици. В експертизата е обективирана в

табличен вид информацията, уdstоверяваща, че по всички фактури на доставчика С. комерс България Е. е извършена плащане в брой. По месеци вложените суми за материали за за м. 03.2013- 47921,70лв, за м. 04.2013-52387,33лв, за м. 05.2013- 52196,63лв. В допълнителна справка в експертизата са посочени дружествата ,на които са издадени документи за произведени продукти по партидите, съответстващи на доставките от С. К. България Е.. Посочено е, че видно от Доклад на Областна дирекция по безопасност на храните – и по – конкретно на л.5 от доклада се проследява, че ОДБХ е констатирало, че в „предприятието има разработена система за проследяемост на всеки етап от производствения процес....” По време на проверката е проведено упражнение за установяване на права и обратна проследяемост на два артикула с конкретно посочени партиди. И съответно е направен извод от ОДБХ, че „бяха представени достатъчно доказателства, за да се направи взаимовръзка между етапите :прием и влагане на суровини, междинни продукти, готов продукт и експедиция”. От приложената таблица се установява съпоставка на количеството и вида на стоката, отразени във фактурите, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] на [фирма], с количествата и вида на стоката, отразена в съпстващите ги търговски документи. От приложение № 1 към заключението се установява, че е налице съпоставка между данните от търговските документи към Фактурите, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] с данните от водените от [фирма] входящи дневници за контрол за 2013 г. Видно от писмо на МВР СДВР „Пътна полиция” с вх. номер 21660/14,07,2020г. се установява, че автомобил Ситроен Д. – товарен автомобил с каросерия Хладилник рег.номер СА 1395 КМ е бил собственост на жалбоподателя за периода от 27,03,2000г. до 30,04,2013г.

Представен е за запознаване на експертизата и Договор за заем за послужване от 15,04,2013г. между Заемодател ЕТ А. Е. П. ЕИК[ЕИК] и Заемател Ем Ви ем 3 О.. Предмет на договора е ППС с рег.номер С7824 ХВ, марка М. С.. Срокът на договора е 3 месеца от датата на сключването му. Уговорено е безвъзмездно ползване на вещта. От справка за данните за транспорт на стоките по фактурите, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] на [фирма] се установява съвпадение с данните по пътните листове. Следователно от горното се установява, че дружеството [фирма] разполага с необходимите ДМА /собствени/ за съхранение, преработка и производство на месни произведения, както и с транспортни средства/собствени и заети за послужване/ за осъществяване превоза на закупените суровини през процесния период. Начислените разходи за гориво са следните по месеци : За м. Март 2013г. = 474,97лв. За м. Април 2013г. = 911,82лв. За м. Май 2013г. = 714,72лв. Средносписъчният персонал на жалбоподателя за периода м.03;04 и 05,2013г. е 14 служителя и работници. В т.ч. персонал, зает с производство – 8 човека; персонал зает с услуги на населението – 4 човека и административен персонал – 2 служителя. общите обеми приходи от продажба на готова продукция, реализирани от страна на [фирма] през процесните периоди са за м.03,2013 = 75719,77лв.; м.04,2013 = 79687,73лв. и за м.05,2013 = 76171,01лв. Съответно размера на начисления от страна жалбоподателя ДДС за тези периоди са, както следва : За м.03,2013 = 15143,94лв.; м.04,2013 = 15937,51лв. и за м.05,2013 = 15234,22лв. Резултатът по справка декларация по ЗДДС за тези периоди е ДДС за внасяне, а именно :

За м.03,2013 = 952,28лв.; м.04,2013 = 1292,29лв. и за м.05,2013 = 1091,55лв.

Съдът кредитира заключението на вещото лице като обективно и логично, съответстващо на останалите писмени доказателства и неоспорено от страните.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса/писмени доказателства на стр.66-70/. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа.

При така изложената фактическа обстановка, съдът формира и своите правни изводи- На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанието, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на данъчен кредит. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер. С оглед правомощието на съда по чл.160, ал.2 от ДОПК, същият следва да провери за всеки от доставчиците, дали са спазени изискванията на закона относно начисляване на данъка и реалността на доставката. В този смисъл е и константната практика на Върховния административен съд – решение № 4843 от 03.04.2012 г. по адм. дело № 5289/2011 г. и решение № 15605 от по адм. дело № 4030/2011 г.

По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици, от които могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Безспорно прието в правната теория и практика е, че признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС. Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставка на услуга е всяко извършване на услуга.

Безспорно е, че изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т. е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл, при обжалването на ревизионния акт, не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, но и следва да бъде установено доколко изводът на

органа по приходите за липса на реални доставки е логически и правно издържан.

Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Във връзка с това, всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за съставени и осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените доставки. Липсата на такива съответно може да обоснове извода за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 и чл. 9, ал.1 от ЗДДС.

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материално-правните предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване на правото на приспадане. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти/решение № 12089/11,11,2008г по адм. Дело № 7052/2008г на ВАС, решение № 15435/23,11,2011год по адм.дело№2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10г на СЕС от 29,03,2012год и решение от 03,05,2012год по дело С-520/10г на СЕС/. Доколкото правото на данъчен кредит е субективно притезателно право с насрещен субект приходната администрация /Държавата/,то съгласно правилото на чл.154 от ГПК, приложимо въз основа на § 2 от ДР на ДОПК във вр. чл.144 от АПК,доказателствената тежест за установяването му е на жалбоподателя. При условията на главно пълно доказване , Е. ЕМ ВИ ЕМ 3 успя да се справи с тази доказателствена задача в настоящето производство.Приходната администрация с наличните по административната преписка писмени доказателства,поведението на доставчика на жалбоподателя не успя да проведе насрещно доказване за установяване на фактите,свързани с липсата на реално изпълнение на доставките по процесните фактури.

В решението си по делото Б. /решение от 06,12,2012год по дело С-285/2011 на Съда на Европейския Съюз е дадено задължително тълкуване на разпоредбите на чл.167 и сл. от Директива 112/2006год относно общата система на ДДС ,свързано с въпроса за преценката на това дали извода на приходната администрация за нереалност на доставката е пряко свързан с отказа на данъчен кредит по ДДС.В него е посочено,че от постоянната съдебна практика на СЕС се установява,че правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. Решение от 21 юни 2012 г. по дело Mahagaben и David, С-80/11 и С-142/11).

Въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби на определени стоки е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС. Всъщност ДДС се прилага спрямо всяка сделка в процеса на производство и разпространение, като се приспада ДДС, начислен пряко

върху различните елементи от цената (вж. Решение от 12 януари 2006 г. по дело Optigen и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, R., стр. I-483, точка 54, Решение по дело K. и Recolta Recycling, посочено по-горе, точка 49 и Решение по дело Mahagaben и David, посочено по-горе, точка 40). Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (вж. Решение по дело Centralan Property, посочено по-горе, точка 52 и Решение от 6 септември 2012 г. по дело Tyth, C-324/11, точка 26). Посочено е също така, че борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112.

В тази насока и диспозитива на решението по същото дело сочи, че членове 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 и 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство не допускат на данъчнозадължено лице да бъде отказано правото да приспадне данъка върху добавената стойност за доставката на стоки, поради това че поради измами или нередности, извършени нагоре или надолу по веригата спрямо тази доставка, се счита, че последната не е била реално осъществена, без въз основа на обективни данни да е доказано, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената от него сделка, на която то основава правото на приспадане, е част от измама с данък върху добавената стойност, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки, което следва да провери запитващата юрисдикция. Това решение на СЕС, както и Решение от 21 юни 2012 г. по дело Mahagaben и David, C-80/11 и C-142/11 следва да се съобразят с някои други основополагащи принципи на правото на приспадане на данъчен кредит. Всъщност по делото Б. и по дело Mahagaben и David фактите са напълно различни от тези, установени в настоящето производство. Идентично е и произнасянето на СЕС с Определение от 03,07,2013год по дело C-572/11 Мениджърски бизнес решения срещу ДДОДОП: Член 168, буква а) и член 203 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, както и принципите на данъчен неутралитет и на защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получателя по фактура да се откаже право на приспадане на посочения в тази фактура данък върху добавената стойност, когато доставките, за които се отнася последната, не са били действително осъществени, дори ако рискът от данъчни загуби е отстранен, с мотива че издателят на фактурата е платил посочения в нея данък върху добавената стойност. Действително доставчикът на О. ЕМ ВИ ЕМ 3 – С. К. България Е. не е разполагало в релевантния период с кадрови потенциал за извършване на спорните доставки- доставка на родовоопределени стоки- замразено пилешко месо, но спорният в настоящето



производство въпрос е дали тежестта на доказване на този факт лежи върху жалбоподателя, за да изключи добросъвестното му поведение при упражняване на правото на данъчен кредит или лежи върху органите по приходите, които следва да установят знанието на жалбоподателя за тези факти. Всъщност макар и само с трима души персонал, двама от които очевидно нямат общо с доставката на пилешки продукти, то следва да се отбележи, че продажбата на родово определени вещи освен с наличието на складова площ/ за което се доказва от отговора на третото неучастващо в производството лице- Ф. Е., че е налице подобен сключен договор за наем и транспорт/ очевидно специализиран- в отговора на сектор ОППІ СДВР се съдържат данни, че товарният автомобил Ситроен Д. е хладилен и е принадлежал на жалбоподателя в спорния момент, като от вещото лице Кавръкове се установи, че същият е вписан в пътните листове, удостоверяващи доставката на пилешките продукти. Ето защо и други изисквания за кадри при покупко- продажба освен находчивостта на управителя, който може да намери стоките, да ги складира и продаде не се изискват.

Според съда за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката / 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/. В тази насока наличието или не на сключен договор между жалбоподателя и доставчикът му за доставка на стоки се презюмира с издаването на данъчна фактура и наличието на доказателства за плащането ѝ/ което се доказва от заключението на ССЕ/. 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 /естествено в основната хипотеза на облагаема доставка по чл. 2, т.т. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индичия за реалността на имущественото разместване при изпълнението.

Субект на изпълнението /пряко или чрез други лица/ следва да бъде доставчикът. В случая от приемо предавателните протоколи се установява, че е налице отделяне на родовоопределените вещи по реда на чл. 24 от ЗЗД, поради което и са налице изискванията на закона.

Съгласно обичайната търговска практика, за да защити собствените си икономически интереси, добронамереният търговец би предприел всякакви законосъобразни действия за осъществяване на контакт с контрагентите си и представяне на необходимите доказателства. От заключението на ССЕ се установява, че По месеци вложените суми за материали за за м. 03.2013-47921,70лв, за м. 04.2013-52387,33лв, за м. 05.2013- 52196,63лв. В допълнителна справка в експертизата са посочени дружествата, на които са издадени документи за произведени продукти по партидите, съответстващи на доставките от С. К. България Е.. Посочено е, че видно от Доклад на Областна дирекция по безопасност на храните – и по – конкретно на л.5 от доклада се проследява, че ОДБХ е констатирало, че в „предприятието има разработена система за проследяемост на всеки етап от производствения процес....” По

време на проверката е проведено упражнение за установяване на права и обратна проследяемост на два артикула с конкретно посочени партиди. И съответно е направен извод от ОБДХ, че „ бяха представени достатъчно доказателства, за да се направи взаимовръзка между етапите :прием и влагане на суровини, междинни продукти, готов продукт и експедиция”.От приложената таблице се установява съпоставка на количеството и вида на стоката, отразени във фактурите, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] на [фирма], с количествата и вида на стоката, отразена в съпътстващите ги търговски документи.От приложение № 1 към заключението се установява,че е налице съпоставка между данните от търговските документи към Фактурите, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] с данните от водените от [фирма] входящи дневници за контрол за 2013 г. Видно от писмо на МВР СДВР „Пътна полиция” с вх.номер 21660/14,07,2020г. се установява, че автомобил Ситроен Д. – товарен автомобил с каросерия Хладилник рег.номер СА 1395 КМ е бил собственост на жалбоподателя за периода от 27,03,2000г. до 30,04,2013г.

От справка за данните за транспорт на стоките по фактурите, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] на [фирма] се установява съвпадение с данните по пътните листове. Следователно от горното се установява, че дружеството [фирма] разполага с необходимите ДМА /собствени/ за съхранение, преработка и производство на месни произведения, както и с транспортни средства/собствени и заети за послужване/ за осъществяване превоза на закупените суровини през процесния период. Начислените разходи за гориво са следните по месеци : За м. Март 2013г. = 474,97лв. За м. Април 2013г. = 911,82лв. За м. Май 2013г. = 714,72лв.Горното обосновава извода,че за този вид стоки- замразено пилешко месо,се изискват специални условия за съхранение и транспорт с оглед употребата им от човека и контрол от ОБДХ,който е осъществен,като е налице проследимост,съпоставимост и доказаност на стопанската операция между жалбоподателя и неговия доставчик,като са начислени и съответните разходи за гориво,а в последствие стоката е била реализирана в готов продукт на други търговски дружества.Липсата на доказателства е който и да е момент при реализацията на стоката би довело до сакнкция от ОБДХ и съответно невъзможност тя да бъде продадена ефективно.

Следва да се посочи, че нито в РД, нито в РА, нито в Решението на горестоящия административен орган се съдържат констатации, че въз основа на обективни данни задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката с която обосновава правото си на данъчен кредит е част от данъчна измама. Поради това то не може да бъде държано отговорно за това, че доставчикът няма редовно водено счетоводство, че не разполага с материално-технически и кадрови ресурс за изпълнение на възложените доставки.

При тези обстоятелства следва, че за получателя по фактурите за налице материалноправните предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 ЗДДС във връзка с чл. 25, ал. 2 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС, което незаконосъобразно му е отказано с оспорения акт.

При доказано изпълнение на доставените пилешки продукти, липсата на доказателства за нает персонал от доставчика с адекватни длъжности, не

съставлява самостоятелно основание за отказ на данъчен кредит. В този случай следва да се приложат преюдициалните заключения на Съда на ЕС по дело C-324/11 и съединени дела C-80/11 и C-142/11, дадени при идентични факти. Липсват други обективни данни, въз основа на които да се приеме, че е знаел или следвало да знае, че доставчикът му не разполага с работници, както и че фактурите са издадени с цел да се ползва данъчно предимство от приспадане на ДДС.

Следва все в тази връзка да се посочи и че дори да не е доказано, че предметът на доставката е реализиран именно от издателя на фактурата, при доказаното получаване на този предмет от получателя на фактурата, следва да е установено, че получателят е знаел това и че процесната фактура е издадена единствено с цел ревизираното дружество – получател по нея да упражни право на приспадане.

Това следва от задължителното тълкуване на разпоредби на Директивата за ДДС в съдебната практика на Съда на ЕС.

Съгласно Решение от 22 октомври 2015 година по дело C-277/2014г. на Съда на ЕС е прието, че разпоредби на Директивата за ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба като тази по главното производство, която не признава на данъчнозадълженото лице право да приспадне данъка върху добавената стойност, дължим или платен по получени от него доставки на стоки, когато фактурата е издадена от лице, което с оглед на предвидените от тази правна уредба критерии следва да се счита за несъществуващо, и не може да се установи кой е действителният доставчик на стоките, освен ако въз основа на обективни данни и без да се изисква от данъчнозадълженото лице да е извършило проверки, които не са негова задача, е било установено, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената доставка е част от измама с данъка върху добавената стойност, което следва да се провери от запитващата юрисдикция.

Независимо от предмета на доставките – стоки, тълкуването по това дело е приложимо и за настоящия случай, тъй като от акта за преюдициално запитване следва, че както и в настоящия случай, лицето, което желае да упражни право на приспадане, има качеството на данъчнозадължено лице по смисъла на Директивата за ДДС, действително е получило и платило предмета на доставките, посочени в издадените от доставчика фактури, и впоследствие е използвало този предмет за нуждите на сключените от него облагаеми сделки. /т.30/. /в този смисъл Решение № 2359/19.02.2019г., постановено по адм.дело № 11775/2018 по описа на ВАС,и Решение № 22/03.01.2020г., постановено по адм.дело № 5099/2019 по описа на ВАС /.

С оглед на изложеното жалбата против ревизионния акт се явява основателна,следва да се признае правото на данъчен кредит на жалбоподателя по доставките на С. К. България Е. и същият следва да се отмени.

При направено искане за това и на основание чл.161 от ДОПК на жалбоподателя се дължат разноски съгласно представения списък в размер

на 2550 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по оспорването на ЕМ ВИ ЕМ-3“ О., ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], чрез В. Й. П.,чрез адв. Д. Ревизионен акт /РА/ №Р-22220518006144-091-001/29.07.2019 г., издаден от Ф. С. Йоневска – орган, възложил ревизията и Г. А. П. - ръководител на ревизията., потвърден в обжалваната част от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1750/16.10.2019 г., с който на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 15937,71 лв,ведно с лихви.

**ОСЪЖДА** Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], чрез В. Й. П.,чрез адв. Д., разноси в размер на 2550 лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: