

# РЕШЕНИЕ

№ 7882

гр. София, 20.12.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,**  
в публично заседание на 22.11.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Николай Ангелов**

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **5129** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е повторно след отменително решение на ВАС №5267/01.06.2022г по адм. Дело № 11040/2021г

Образувано по жалба от „Б И М ЕНЕРГО ГРУП“ ООД срещу Ревизионен акт № Р-22002219003101-091-001/19.12.2019 г., издаден от В. В. В. – орган възложил ревизията и М. А. К. -Н. — ръководител на ревизията, в частта потвърден с Решение № 467/24.03.2020 г. на Директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП.

В жалбата се сочи, че обжалваният ревизионен акт е незаконосъобразен, издаден в противоречие с материално-правните разпоредби на закона и при съществени нарушения на процесуалните правила, в подкрепа на което е привел съответни аргументи. Претендира се постановяване на решение, с което да бъде отменен ревизионния акт в обжалваната част.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Д., който поддържа подадената жалба. Претендира разноски, за които представя списък на разноските.

Ответникът – в съдебно заседание се представлява от юрк. Б., която оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена, като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение в минимален размер.

СГП – редовно призована, не изпраща представител и невзема становище по жалбата.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002219003101-020-001 от 14.05.2019 г., издадена на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и. д. директор на ТД на НАП С.. Възложено е извършването на ревизия на „Б И М ЕНЕРГО ГРУП“ ООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди м. 03.2013 г., м. 05.2013 г., м. 07.2013 г., м. 11.2013 г., м. 01.2014 г., м. 02.2014 г., от м. 04.2014 г. до м. 11.2014 г., м. 03.2015 г., от м. 08.2015 г. до м. 10.2015 г., м. 12.2015 г. и от м. 02.2016 г. до м. 06.2017 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, във връзка с чл. 30, ал. 6 от същия кодекс на 03.06.2019 г. С Решение №Р-22002219003101-098-002 от 18.10.2019 г. и на основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК е иззето разглеждането и решаването на преписката от С. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията и е възложено на М. А. К.-Н., на длъжност главен инспектор по приходите. В тази връзка е издадена ЗИЗВР №Р-22002219003101-020-005 от 18.10.2019 г. Всички заповеди, след първоначалната, са издадени от В. В. В..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002219003101-092-001 от 26.11.2019 г., връчен по електронен път на 02.12.2019г. От дружеството не е подадено възражение срещу РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22002219003101-091-001 от 19.12.2019 г., издаден от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и М. А. К.-Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 06.01.2020 г.

Процесната ревизия е повторна за спорните периоди и вид задължение и е възложена в изпълнение на указанията, дадени с Решение №753 от 02.05.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С.. С посоченото решение е отменен РА №Р-22221718003269-091-001 от 12.02.2019 г. в оспорената част на установените задължения по ЗДДС за горесцитираните периоди и преписката е върната за извършване на повторна ревизия.

Констатирано е, че основният предмет на дейност на дружеството през ревизираните периоди е търговия на едро с водопроводна арматура и части за водоснабдяване и канализация /В и К/, отопление и вентилация /ОВ/ и такива за съоръжения в енергетиката и химическата промишленост, поддръжка и ремонт на В и К и ОВ инсталации, както и друга търговска дейност. За целта дружеството разполага с офис, находящ се в [населено място], [улица], [жилищен адрес] модул 3 и склад в [населено място], „Професор И. Г.“ №1А.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на

ревизираното дружество, в хода на ревизията на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002219003101-040-001 от 04.10.2019 г. Изискани са всички относими доказателства за получени доставки от 18 контрагента. От дружеството са представени документи чрез информационна система /ИС/ „Контрол“.

С Протокол №Р-22002219003101-П.-001 от 25.06.2019 г. са приобщени доказателствата, събрани при извършената предходна ревизия, приключила с РА №Р-22221718003269-091-001 от 12.02.2019 г. С Протокол №Р-22002219003101-П.-002 от 19.11.2019 г. са приобщени доказателствата, събрани при извършена насрещна проверка на „АГРО ХЕРА 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], приключила с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П22221718113354-141-001 от 29.06.2018 г.

На основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки, обективирани с ПИНП на „АНГОРА ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „Б АНД А ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „БОСФОР 83“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ГЕЛКОМ ИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ГОЛД МЕГА ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „МАСТЪР СЪРВИЗ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „МАЯКС-2004“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „НТ ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ОЛ ТРАНС 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „РТК ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „СВЕТЛИН СТРОЙ ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „СМАРТ СИСТЕМС АЙ ТИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ФОЛК ТОН-09“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ФЮРАНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ХАЛИ ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ХИДРАВЛИЧНИ СИСТЕМИ ЛЕНКОР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ХИТ ТРАНС 75“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ХРИСТОВА БУЛИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Изготвени са ИПДПОЗЛ и са извършени по 2 посещения на декларираните адреси за кореспонденция, на които не са намерени представляващи на дружествата. Изготвени са били съобщения, изпратени на електронните адреси и адресите за кореспонденция на проверяваните дружества. ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие. От проверяваните дружества не са представени изисканите документи. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че изброените дружества са с прекратена регистрация по ЗДДС на основание чл. 176 от ЗДДС /открити данъчни нарушения/ и имат установени задължения, при някои от тях в особено големи размери. Установено е още, че дружествата не притежават недвижими имоти и моторни превозни средства. В дневниците за покупки не са декларирани покупки на услуги – наем на обекти или МПС, не са подадени декларации по чл. 55 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени доходи от наем на физически лица. При проверка на дневниците за покупки е установено, че са включени покупки единствено от рискови дружества, които от своя страна също са deregистрирани по ЗДДС и са отразявали покупки също от рискови доставчици. За периодите на издаване на фактурите процесните дружества не са подали декларации по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане, следователно не са извършвали реална търговска дейност. „БОСФОР 83“ ЕООД, „ГЕЛКОМ ИНВЕСТ“ ЕООД, „ГОЛД МЕГА ТРЕЙД“ ЕООД, „МАСТЪР СЪРВИЗ“ ЕООД, „МАЯКС-2004“ ЕООД, „НТ ТРЕЙД“ ЕООД, „СВЕТЛИН СТРОЙ ГРУП“ ЕООД, „СМАРТ СИСТЕМС АЙ ТИ“ ЕООД, „ФЮРАНС“ ЕООД, „ХАЛИ ГРУП“ ЕООД, „ХИДРАВЛИЧНИ СИСТЕМИ ЛЕНКОР“ ЕООД и „ХРИСТОВА БУЛИНВЕСТ“ ЕООД не са отчитали продажби от

декларираните фискални устройства /ФУ/ на датите на представените от ревизираното лице фискални бонове.,„АГРО ХЕРА 2000“ ЕООД, „МАЯКС-2004“ ЕООД, „СМАРТ СИСТЕМ АЙ-ТИ“ ЕООД и „ХАЛИ ГРУП“ ЕООД не са включили в дневниците за продажби и справки-декларации по ЗДДС, фактури с получател ревизираното лице.

От ревизираното лице са представени фактури, приемо-предавателни протоколи, фискални бонове за извършено плащане в брой и справки за стоков поток за последващата реализация на придобитите от посочените доставчици стоки.Предмет на доставките, съгласно представените документи са различни видове В и К части. От ревизираното лице не са представени документи за извършено плащане на „АНГОРА ГРУП“ ЕООД и „Б АНД А ГРУП“ ЕООД. Част от доставките на „ХИТ ТРАНС 75“ ЕООД и доставките на „ОЛ ТРАНС 2000“ ЕООД са платени по банков път, за което са представени банкови извлечения.

При извършена насрещна проверка на „АГРО ХЕРА 2000“ ЕООД, обективирана с ПИНП №П-22221718113354-141-001 от 29.06.2018 г. е представена декларация от управителя, който заявява, че не са издавани фактури на „Б И М ЕНЕРГО ГРУП“ ООД и няма взаимоотношения с последното. Основната дейност на „АГРО ХЕРА 2000“ ЕООД е търговия със зърно и за данъчен период м. 05.2016 г. е подадена нулева справка-декларация по ЗДДС.

Предвид резултатите от насрещните проверки на горесцитираните доставчици, справки в информационната система на НАП и представените документи от „Б И М ЕНЕРГО ГРУП“ ООД, органите по приходите са констатирани, че липсват доказателства за извършени доставки. Констатирано е, че ревизираното лице притежава фактури, приемо-предавателни протоколи и счетоводни справки във връзка с получените доставки.Проследено е отразяването на процесните фактури в счетоводството, последващата реализация и извършеното плащане в брой.Посочено е че, наличието само на фактури и съпътстващи документи не е доказателство за действителното изпълнение на доставките. Установено е, че процесните доставчици са с прекратена регистрация по ЗДДС, с икономическа история и предмет на дейност, които нямат нищо общо с доставките, посочени в издадените фактури. Направен е извод, че ревизираното дружество, посочено като получател и претендиращо право на приспадане на данъчен кредит не може да не знае, че участва в привидни доставки.Същото е имало възможност да получи публични и лесно достъпни данни относно статуса на доставчиците от търговския регистър, в който последните не са публикували финансови отчети, т.е същите не са действащи предприятия. Ревизираното лице не е проявило отговорност и грижа на добър търговец, включващи и това да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама.Прието е, че е налице „относителна субективна симулация“, т.е. налице е доставка на стоки, но доставчикът е лице различно от посоченият в данъчната фактура.Предвид това е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от процесните доставчици на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 25, ал. 2 и чл. 6 от ЗДДС.

С огед указанията на ВАС при повторното гледане на делото бе допусната и

назначена ССЕ.От заключението на същата с вещо лице Е. Т.,прието в с.з. на 22.11.2022г се установява,че поради големия обем на фактурите и съдържащия се в тях предмет на доставка, както и възможност за сравнителен анализ между издадените фактури и съпътстващите ги документи, експертизата изготви нарочна справка под формата на Приложение № 1.

Фактурите, с номер и дата, по които е отказано право на данъчен кредит в обжалвания РА са описани подробно в Приложение № 1 към експертизата.

Доставчиците, от които са издадени процесните фактури са вписани с име и ЕИК във Приложение № 1.

Стоките, предмет на доставката са различни видове водопроводни части.

Фактура № 1...210/28.05.2014г., издадена от доставчик „Ангора Груп“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] е с предмет на доставка „транспортна услуга С. – П.“ и към нея не е издаден съпътстващ документ..

Съпътстващите документи, съставени към всяка фактура за получаване предмета на доставките са приемо –предавателни протоколи. В тях са вписани поименно стоките и количеството, които предмет на доставка. Към фактури с №№ 892/30.09.2014г., 890/29.09.2014г. и 891/30.09.2014г., издадени от доставчик „Хит Транс 75“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], са приложени съпътстващи ги документи „стокова разписка“, с номер и дата описани в Приложение № 1.

При прегледа и проучването на вида и количеството на стоките се установи, че вида и количеството на стоките, получени въз основа на съпътстващите документи по т. 2 съответства на посочените вид и количество в процесните фактури.

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

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице, имащо правен интерес от оспорване и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

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.20-31 и 78/. 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 основаниято, 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 , ООД Б и М Енерго Г. 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 М. и D., 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 О. и др., С-354/03, С-355/03 и С-484/03, R., стр. I-483, точка 54, Решение по дело К. и R. R., посочено по-горе, точка 49 и Решение по дело М. и D., 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 С. P., посочено по-горе, точка 52 и Решение от 6 септември 2012 г. по дело Т., С-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 М. и D., 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 М. и D. 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 АД Кремакс – АВГ-87 ЕООД не е разполагало в релевантния период с кадрови и технически потенциал за извършване на спорните доставки- услуги по СМР и доставка на родовоопределени стоки, 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.

От заключението на вещото лице по първоначално приетата ССЕ се установява, че процесните фактури, по които е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 42 832,63 лв., описани в Таблица № 1 - 19 от заключението, са отразени в счетоводството на жалбоподателя. След сравнителен анализ на предмета и количеството на получените доставки се установява, че получените доставки са относими към независимата икономическа дейност на жалбоподателя и същите са използвани за извършване на последващи доставки, като са издавани фактури, подробно



описани в таблици от № 20 до № 59.

В рамките на настоящето производство от назначената допълнителна ССЕ се установи, че Стоките, предмет на доставката са различни видове водопроводни части. Фактура № 1...210/28.05.2014г., издадена от доставчик „Ангора Груп“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] е с предмет на доставка „транспортна услуга С. – П.“ и към нея не е издаден съпътстващ документ..

Съпътстващите документи, съставени към всяка фактура за получаване предмета на доставките са приемо –предавателни протоколи. В тях са вписани поименно стоките и количеството, които предмет на доставка. Към фактури с №№ 892/30.09.2014г., 890/29.09.2014г. и 891/30.09.2014г., издадени от доставчик „Хит Транс 75“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], са приложени съпътстващи ги документи „стокова разписка“, с номер и дата описани в Приложение № 1.

При прегледа и проучването на вида и количеството на стоките се установи, че вида и количеството на стоките, получени въз основа на съпътстващите документи по т. 2 съответства на посочените вид и количество в процесните фактури. В тази насока следва да се отбележи, че предметът на спорните доставки е от страна на А. Г. ЕООД транспортна услуга, а по отношение на останалите доставчици доставка на стоки за водопроводни съоръжения.

Действително доставчиците не са представили доказателства за закупуване на материалите, за съхранение и транспорт. От друга страна обаче от заключението на вещото лице по допълнителната ССЕ се установи пълна съотнесимост на закупените по вид и количество стоки по процесните фактури и влагането им в последващи доставки. В тази насока представените от жабоподателя приемо-предавателни протоколи макар и да нямат достоверна дата, доколкото същите са послужили за отделяне на родовоопределените вещи по смисъла на чл.24 от ЗЗД и в следствие са били включени в съответните счетоводни регистри и сметки, а на практика и с последващо влагане на закупените стоки в други доставки, поради което и не би могло да се приеме, че е налице невярно документиране с оглед нуждите на процеса. В тази насока немислимо е да се изисква достоверност на датата на частен документ, с оглед интензитета на доставките и вида на стоките, а оттам и невъзможност на търговеца да удостоверява по реда на охранителното производство по ГПК всеки съставен документ досежно датата и съставителите му. Видно от представените спорни фактури, същите са издадени във връзка с доставки на стоки – кранове, вентили, клапи, фланци, водомери и други. Характерът на отделните доставки не предполага изпълнителят да има на разположение необходимата кадрова и техническа обезпеченост. Договорът за покупко-продажба на родово определени вещи е консенсуален, а не реален и изисква след постигнатото съгласие на страните отделянето на вещите, предмет на продажбата, което се извършва чрез приемо-предавателните протоколи. Доводите на органите по приходите, че част от доставчиците са декларирали назначени по трудови правоотношения лица, като за същите не са подавали декларации обр. 1 и обр. 6, т.е. не било

доказано, че служителите са полагали труд за процесните дружества са неотнормирани. За покупко- продажбата на стоки не е нужно наличието или не на кадрови потенциал. Обстоятелството дали назначените по трудов договор лица са полагали труд или работодателят им не е желал да заплаща осигурителните им вноски е предмет на друго производство от компетентността на органите по осигуряването. Фактът, че декларираната от лицата дейност няма връзка с доставките на ревизираното лице, а именно „ГОЛД МЕГА ТРЕЙД“ ЕООД декларира дейност на агенция за недвижими имоти; „ФЮРАНС“ ЕООД дейност на ресторанти и заведения за бързо обслужване; „АНГОРА ГРУП“ ЕООД дърводобив; „ФОЛК ТОН-09“ ЕООД социални грижи с настаняване на възрастни лица и хора с физически увреждания; „Б АНД А ГРУП“ ЕООД строителство на жилищни и нежилищни сгради; „МАЯКС-2004“ ЕООД търговия на дребно с лекарства и други фармацевтични стоки; „МАСТЪР СЪРВИЗ“ ЕООД търговия на дребно с други хранителни продукти; „БОСФОР 83“ ЕООД, „ГЕЛКОМ ИНВЕСТ“ ЕООД и „ХИТ ТРАНС 75“ ЕООД търговия с дървен материал. „АГРО ХЕРА 2000“ ЕООД, „НТ ТРЕЙД“ ЕООД, „ОЛ ТРАНС 2000“ ЕООД, „СМАРТ СИСТЕМС АЙ ТИ“ ЕООД, „ХАЛИ ГРУП“ ЕООД, „ХИДРАВЛИЧНИ СИСТЕМИ ЛЕНКОР“ ЕООД и „ХРИСТОВА БУЛИНВЕСТ“ ЕООД не са декларирали основна дейност и назначен персонал по трудови правоотношения не обосновава извод за липса на реалност на доставката. Тези обстоятелства не влияят върху доставката на стоки за водопроводни съоръжения, поради което и не могат да служат като основание за отказ от правото на данъчен кредит за тях. Жалбоподателят е представил фискални бонове за извършено плащане в брой, които са оспорени от органите по приходите, във връзка с установените обстоятелства, че доставчиците не са отразили приходи от продажби на посочените дати. Оспорваният не би могъл да влияе върху доставчиците, в насока дали същите да отразят или не приходите от продажби и да обложат същите с ДДС или корпоративен данък, поради което отразяването на плащането като счетоводна операция, установено с двете заключения на експертите е достатъчен факт за плащането на доставките от страна на жалбоподателя.

Относно доставката на транспортна услуга от „АНГОРА ГРУП“ ЕООД е установено, че доставчикът не разполага със собствени или наети транспортни средства. От ревизираното лице не са представени документи /пътни листи и товарителници/ за транспортираната стока, за последваща реализация и в тази връзка данните на клиентите. От друга страна след като този доставчик реално е составил в последваща доставка водопроводни части по опис в приложението на ССЕ, назначена в настоящето производство, то и следва да се приеме, че подобен вид доставка и на транспортна услуга е осъществена.

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

за доставка на стоки се презюмира с издаването на данъчна фактура и наличието на доказателства за плащането ѝ. 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 пораждащия 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. Осигуряването на изпълнение от различно лице не може да има за последица възникването на право на приспадане на данъчен кредит. Косвено доказателство за различно от изпълнителя лице извършило услугите по спорните фактури е отсъствието на достатъчно в качествено и количествено отношение заети лица.

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.

Тези констатации на вещото лице се подкрепят и от представените от жалбоподателя допълнителни писмени доказателства- договори и анекси, количествено стойностни сметки, приемо-предавателни протоколи и фактури. Всички изложени по горе факти показват, че процесните доставки на стоки и услуги са вложени в последващи доставки. 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 услуги.

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 доставката на стоки за водопроводни съоръжения, липсата на доказателства за нает персонал от доставчиците по трудов договор, както и на такива за материална или техническа обезпеченост, 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. По делото не са установени данни и доказателства, че ревизирият търговец сам е извършил строителните работи в обекта. 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 и същият следва да се отмени.

Въз основа на изложеното следва на жалбоподателя да бъдат присъдени разноски съгласно представения списък по чл.80 от ГПК,включително и по реда на чл.226 ал.3 от АПК в размер на 3355,65лв.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд

София-град, III отделение, 13 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на „Б И М ЕНЕРГО ГРУП“ ООД Ревизионен акт № Р-22002219003101-091-001/19.12.2019г., в частта потвърден с Решение № 467/24.03.2020 г. на Директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, с който не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 42 832,63 лева и лихва в размер на 19 788,13 лв.

ОСЪЖДА ДДОДОП чрез бюджета на НАП да заплати на „Б И М ЕНЕРГО ГРУП“ ООД, ЕИК:[ЕИК] сумата от 3355,65лв., разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: