

# РЕШЕНИЕ

№ 7349

гр. София, 27.11.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав**, в публично заседание на 07.11.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Евгени Стоянов**

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **1996** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], етаж 5, представлявано от управителя А. Т., чрез адв. З. П. Н. в качеството на пълномощник, срещу Ревизионен акт /РА/ Р- 22221020004247-091-001/ 28.07.2022 г., издаден от С. Т. К.-началник сектор, възложил ревизията и Д. Д. Т.- Главен инспектор по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция по приходите /ТД на НАП/- С., ръководител на ревизията и едновременно срещу Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт (РАПРА) № П22221722156216-003-001/ 12.09.2022 г., потвърдени с Решение на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) – С..

В жалбата се твърди, че по отношение доставките от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД се установява, че стоките са използвани в икономическата дейност на „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, като са изнесени в Република Гърция, за което дружеството разполага с всички необходими документи. Излага аргументи, че законодателят не е вменил задължение на получателя да изследва откъде доставчикът получава своята стока, като същата стока е реализирана в последваща продажба, което е признато от приходната администрация. Въпреки това, ответникът е приел, че произходът на стоката е останал недоказан. Твърди, че отказът от приспадане трябва да се извърши в случай на доказана измама. Настоящият случай

не е такъв, като доказателствената тежест е изцяло на данъчния орган. Жалбоподателят се позовава на практика на СЕС. Моли, оспореният ревизионен акт, както и РАПРА да бъдат отменени като издадени в нарушение на материалния и процесуалния закон.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, се представлява от адв. Н., който моли обжалвания РА, както и РАПРА да бъдат отменени по съображения, изложени в жалбата. Не претендира разности.

Ответникът – директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно - осигурителна практика”, редовно призован, в о.с.з. чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представени са писмени бележки по предмета на делото.

Софийска градска прокуратура – редовно призвана, не изпраща представител за участие в производството, не изразява становище по съществуването на спора.

Административен съд София – град, Първо отделение, 45 – ти състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221020004247-020-001/ 14.07.2020 г. с която е възложено извършването на ревизия на „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД за определяне на задължения за данък върху добавената стойност за данъчен период м. 01.2020 г. Заповедта е връчена на 12.08.2020 г., по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК. Считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ № Р-22221020004247-020-002/ 12.10.2020 г. и ЗИЗВР № Р-22221020004247-020-003/ 12.11.2020 г. срокът е продължен до 11.12.2020 г. Със ЗИЗВР № Р-22221020004247-020-004/ 04.12.2020 г. е разширен обхватът на ревизията като към ревизирания период е добавено установяването на задължения за ДДС и за данъчните периоди от 01.06.2018 до 31.12.2019 г. Със ЗИЗВР № Р-22221020004247-020-005/ 10.12.2020 г. срокът за приключване на ревизията е удължен до 11.01.2021 г. Цитираните заповеди са подписани от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на и. д. директор на ТД на НАП С..

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че през ревизирания период дружеството е извършвало търговия с млечни продукти, като за осъществяване на дейността си е използвало наети от „АЛЕКСАНДЪР ЛОГИСТИКС“ ООД по договор от 01.05.2019 г. хладилен склад и плюсова хладилна камера, находящи се в [населено място], кв. 3, ул. „3-ти март“, № 9А. По отношение на извършените доставки е установено, че през ревизираните периоди „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД не е декларирало облагаеми доставки с място на изпълнение на територията на Република България, за които да е начислен ДДС в размер на 20%, вътреобщностни придобивания (В.), износ и освободени доставки. В дневниците за продажби на дружеството за периодите от обхвата на ревизията са отразени единствено извършени вътреобщностни доставки на стоки (ВОД) към гръцките контрагенти BLENDINGS L. SMPC, EL800941871; ODYSSEYS HELLAS P.C., EL801093680; PELLA F. L., EL801102286; GRECOIL L., EL801123755; TYRAKI SMPC, EL801123884 и други, за които на основание чл. 7 от ЗДДС е приложена нулева ставка на данъка. В хода на ревизията е констатирано, че към датите на доставките гръцките дружества са били с валидни регистрационни номера за целите

на ДДС. Ревизираното дружество е представило документи, удостоверяващи осъществените ВОД. При тези обстоятелства, в хода на ревизията не са констатирани основания за извършване на корекции на декларираните данни за извършените доставки и начисления данък.

По отношение на получените доставки и данъчния кредит е констатирано, че през ревизираните периоди „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури за покупка на стоки, наем на склад, транспортни услуги и т. н., издадени от основните доставчици „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД; „БОЛДИ ТРАНСПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ДЕЛТА – В ТРАНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АЛЕКСАНДЪР ЛОГИСТИКС“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ДУНАВСКА МЛЕЧНА КОМПАНИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК] и други. Фактурите са включени в дневниците за покупки на ревизираното дружество и съответно в справките-декларации по ЗДДС. При проверка на отчетните регистри на контрагентите е установено, че същите са отразили издадените от тях документи в дневниците си за продажби.

Във връзка с горното е констатирано още, че през ревизираните периоди „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 73 014, 13 лв. по 31 фактури за покупка на млечни и имитиращи продукти, издадени от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД и описани на стр. 12 - 13 от РД.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, в хода на ревизията са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК. На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения, а на основание чл. 45 от ДОПК - в хода на ревизия са извършени насрещни проверки на доставчика „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД. Резултатите от проверката са документирани с протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/.

Според съставения ПИНП и констатациите, изложени в РД, в хода на проверката е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице, което е връчено на „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД по електронен път. Провереният доставчик не е представил документи, издадени от производителите и търговците на стоките, удостоверяващи вида на стоката, произхода, срока на годност, конкретните партиди по номера, които дават възможност за проследимост на хранителните стоки и представляват задължителни реквизити, съгласно изискванията на БАБХ – Д.. Такива не са били представени и от самото ревизирано лице. „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД не е представило транспортни документи, удостоверяващи мястото на товарене и разтоварване на стоките – предмет на доставките към ревизираното лице. Не са представени сертификати за качество, търговски документи и/или стокови разписки, които са задължителни при производството, транспортирането и пускането на пазара на млечни продукти и изискуеми според Закона за ветеринарно- медицинската дейност (ЗВМД), Закона за храните (ЗХ), Закона за българската агенция по безопасност на храните (ЗБАБХ) и подзаконовите им нормативни актове. Органите по приходите са посочили, че прекият доставчик не е ангажирал и доказателства за водена аналитична счетоводна отчетност по партиди и производител на придобитите от него стоки. Предвид

изложеното е прието за недоказано по категоричен начин, че към датите на фактуриране доставчикът е притежавал съответните видове и количества стоки, за които е издал фактури на ревизираното лице. Ревизиращият орган е счел, че с оглед установеното и доколкото прекият доставчик не е могъл да се легитимира като реален извършител на фактурираните доставки, се формира извод, че е налице относителна симулация на доставките, по които „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е получател. Независимо от наличието на данни и доказателства за осъществени последващи доставки с процесните млечни продукти, органите по приходите приемат, че не са установени доказателства за произхода на стоките - предмет на ВОД, както и доказателства, че реалният доставчик на тези стоки е именно „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221020004247-092-001/ 01.06.2022 г., от ревизиращия орган по приходите, определен с посочената по – горе ЗВР. Ревизионният доклад има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК. РД е връчен по електронен път на 27.06.2022 г. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД не е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА № Р-22221020004247-091-001/ 28.07.2022 г., издаден от С. Т. К.- началник сектор, възложил ревизията и Д. Д. Т.- Главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Актът е връчен по електронен път на 02.09.2022 г. На основание чл. 133, ал. 3 от ДОПК и във връзка с извършена проверка за наличие на очевидна фактическа грешка в РА е издаден РАПРА № П22221722156216-003-001/ 12.09.2022 г., който е връчен по електронен път на 04.11.2022 г.

С оглед констатациите, направени в хода на ревизията и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 6 от ЗДДС, с оспорения РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД по всички фактури, издадени от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД.

С РА, поправен с РАПРА са установени допълнителни задължения в общ размер на 93 229,52 лв. от които главница по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 73 147, 75 лв. и начислени лихви в размер на 20 081, 77 лв. След извършено прихващане на сума в размер на 40,00 лв. е установен данък за внасяне в размер на 73 107, 75 лв. и лихви в размер на 20 081, 77 лв.

РА е оспорен по административен ред пред директора на ДОДОП – С. на основание чл. 152 от ДОПК с жалба вх. № 53-06-786/19.09.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1539/27.09.2022 г. на дирекция „ОДОП“ С..

Във връзка с жалбата е постановено Решение № 10/05.01.2023 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което РА е изменен, като установеният ДДС за възстановяване за данъчен период м. 06.2019 г. в размер на 24, 00 лв. е определен на 112, 11 лв., а установеният резултат за данъчен период м. 10.2019 г. в размер на 0, 00лв. е определен на ДДС за възстановяване в размер на 112, 11 лв. РА е потвърден за установените резултати по ЗДДС, ведно с начислените лихви за данъчните периоди: м. 02. 2019, 03. 2019, 04. 2019, 08. 2019, 09. 2019, 11.2019, 12.2019 г. В останалата част жалбата е оставена без разглеждане като недопустима.

По делото е приета Съдебно - счетоводна експертиза /ССЕ/, заключението, по която е изготвено на база документите приобщени по делото. Съдът кредитира заключението по ССЕ като безпристрастно и компетентно дадено. От страна на вещото лице е

посочено, че счетоводството на „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е осъществено на основата на документална обосновааност на стопанските операции и факти, като е спазено изискването за съставянето на документите, съгласно действащото законодателство и счетоводните стандарти. Отчетността по ЗДДС е водена, съобразно изискванията на ЗДДС и ППЗДДС. Отчетните регистри – дневник за покупките и дневник за продажбите, СД по ЗДДС са попълнени и подадени в срока по чл. 125, ал. 5 от ЗДДС. Установено е също, че за ревизирия период „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД притежава заведена счетоводна отчетност, съгласно основните изисквания и принципи на Закона за счетоводството – хронологично счетоводно записване на стопанските операции, текущо начисляване на приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития към момента на тяхното възникване. В съответствие с чл. 5 и чл. 9 от Закона за счетоводството е организирано текущо счетоводно отчитане за ревизирия период, водени са систематични счетоводни регистри за обобщаване на счетоводната информация, водени са синтетични и аналитични счетоводни регистри. В счетоводството на „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД вътреобщностните доставки /ВОД/ са осчетоводени по кредита на сметка 7022 „Приходи от продажби на стоки на едро“. Дебитирана е сметка 4111 „Клиенти“ партиди Гръцките контрагенти. По своята същност това са аналитични подсметки. През периода 01.02.2019 г.- 31.12.2019 г. „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е декларирало ВОД на закупените от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД стоки към: EMPORIKOS OMILOS FLAMPOURA SMPS, ODYSSEYS HELLAS P.C., PELLA F. L., GRECOIL L., TYRAKI SMPC Гърция. Фактурираните последващи доставки съответстват на вида и количеството получени доставки от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД.

В хода на съдебното следствие са приети като гласни доказателства свидетелските показания на св. Д..

При така установеното от фактическа страна, съдът достигна до следните правни изводи:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

В потвърдената част РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-00-137/17.11.2020 г., подадена чрез директора на ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана относно нейната основателност.

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане на ревизията – ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., РА се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията и Д. Д. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, съгласно ЗВР, издадени от възложителя на ревизията. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от

13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.

РА, РД и ЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронния подпис (сега Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги), като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени.

РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Въпреки липсата на процесуални нарушения при издаване на оспорения РА, с оглед представените по делото доказателства, съдът намира, че жалбата е основателна по следните съображения:

По делото не е спорно, че през ревизирания период „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е извършвало търговия с млечни продукти, като за осъществяване на дейността си използва наета складова база от „АЛЕКСАНДЪР ЛОГИСТИКС“ ООД, находяща се в [населено място].

На база анализ на събраните в хода на ревизията доказателства, органът по приходите е формирал изводи, обективирани в РА за липса на реални доставки на стоки по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС по фактури, издадени от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД, като основна материалноправна предпоставка за признаване на правото на получателя „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД да приспадне данъчен кредит. В този смисъл, предмет на спора са именно гореописаните констатации на административния орган, в която хипотеза определящо за правомерността на отказа на претендираното данъчно предимство е наличието на обективни данни, че сделките са белязани с измама.

Реалността на доставките е основополагаща за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит - чл. 6, ал. 1, съответно чл. 9, ал. 1 във връзка с чл. 25, чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 ЗДДС. Това е така, защото след като получателят черпи права от доставката чрез претенцията му за право на данъчен кредит, в негово задължение е да притежава документи за реалното предаване на стоката или услугата. Доказателствената тежест в този процес пада върху ревизираното лице, което трябва с всички допустими по ДОПК доказателства и доказателствени средства да установи реалното осъществяване на фактурираните доставки. В този смисъл не е достатъчно само издаването на фактури, а те следва да са придружени от други документи, водещи да извода за реалност на извършените стопански операции. Трябва да се има предвид, че е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това е причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. При сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждане на договорения резултат, докато при доставката по смисъла, вложен от законодателя в ЗДДС - чл. 6, ал. 1 ЗДДС не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване - предаване на стоката или резултата от извършването на услугата. Важно е да се посочи, че предаването на стоките или услугите трябва

категорично да е установено. В чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС е предвидено да се докаже, че е прехвърлено правото на собственост върху определена стока или услуга. В чл. 14 от Директива 2006/112/ЕО не се изисква доставчикът да е собственик, а да се установи фактическото предаване на стоката. Това означава, че е допустимо за целите на данъчното облагане доставката на стока или услуга да се осъществи и от лице, което не е собственик, съответно не е действителният извършител на услугата, но при всички случаи, както в ЗДДС, така и в Директива 2006/112/ЕО се изисква да се установи реалното предаване на стоките или резултата от услугата.

Трябва да се посочи, че по аргумент от чл. 154 от Гражданския процесуален кодекс (ГПК) в тежест на жалбоподателя, като лице, черпещо изгодни за себе си правни последици, а именно - претендираното право на данъчен кредит, е да докаже реалността на спорните доставки.

Предметът на доставката, по която се претендира приспадане на данъчен кредит определя обстоятелствата, които подлежат на доказване във всеки отделен случай. В настоящия случай предмет на спорните доставки са стоки и за доказване на реалното им осъществяване по делото са представени спорните фактури, които съдържат всички изискуеми реквизити съобразно изискването на чл. 7 ЗСч, съответно чл. 226 от Директива 2006/112 и договори за продажба на стоки от 07.01.2019 г. – млечни продукти и млечни имитиращи продукти. Приобщени са и приемо-предавателни протоколи, с които млечните продукти с растителни мазнини са предадени за разпореждане от доставчика на жалбоподателя, т. е. налице са доказателства, които удостоверяват прехвърляне на собствеността на фактурираните стоки. По същество спорните стоки представляват родово определени вещи и прехвърлянето на собствеността върху тях, респективно данъчното събитие настъпва с отделянето на тези вещи от останалите от същия род. По аргумент от чл. 24, ал. 2 ЗЗД те се индивидуализират с определянето им по съгласие на страните или с предаването им, поради което релевантно е доказването именно на тези факти. В този смисъл съдът приема, че са налице доказателства за прехвърлянето на собствеността върху същите, чрез фактическото им предаване. От съставените приемо-предавателни протоколи се установява и къде са доставени млечните продукти, а именно в складова база „А. Логистик“, [населено място], К.. По отношение на транспортирането на стоките трябва да се посочи, че това обстоятелство е ирелевантно, доколкото от доказателствата по делото се установява, а и между страните не е спорно, че двете дружества използват склад, стопанисван и от получателя и от доставчика.

Съдът намира, че принципно правилно органите по приходите приемат, че доставчикът трябва да разполага с вида и количеството на фактурираните стоки, за да бъде прехвърлено правото на разпореждане с тях към получателя по доставката, но произходът на стоките, не е елемент от фактическия състав, обосноваващ възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. В настоящия случай, от събраните доказателства се изяснява механизмът на доставките и изследването на предходните доставки надхвърля рамките на необходимата проверка. Този извод следва от трайната практика на СЕС по тълкуване и прилагане на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, според която, отказът на органа по приходите да признае на ревизираното лице право да приспадне данъчен кредит, поради това, че издателят на фактурата или някой от неговите доставчици са извършили нарушение, противоречи на изискванията на чл. 167, 168, б. "а", чл. 220, т. 1 и чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО и тълкуването ѝ

от Съда на ЕС, съдържащо се в Решение от 21 юни 2012 г. по съединени дела С- 80/11 и С-142/11. Съгласно дадените от Съда на ЕО тълкувания на разпоредби от Директива 2006/112/ЕО на Съвета, в посочените решения, не се допуска национална практика за отказ от право на приспадане на данъчен кредит, поради извършени нарушения от доставчика или негови доставчици или поради това, че данъчно задълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурите е разполагал със стоките, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и внасяне на данъка, или поради това, че не притежава други документи извън фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, когато са изпълнени процесуалните и материалноправни предпоставки за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит. Ако поради нередности, извършени от издателя на фактурата или от доставчиците нагоре по веригата и посочени като основание за правото на приспадане, се приеме, че сделката не е действително извършена, трябва да се установи, въз основа на обективни данни и без да се изисква от получателя на фактурата да извършва проверки, каквито не е длъжен да прави - че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че сделката е част от измама с ДДС. В настоящия случай и с оглед извършените справки в регистрите на НАП и проведените насрещни проверки, това не е установено. Практиката на СЕС е последователна в разбирането, че на изследване подлежи пряката доставка и именно за нея националната юрисдикция дължи преценка на всички доказателства и обстоятелства, в съответствие с националните правила за доказване /Решение на СЕС по дело С-78/12 г./.

Видно е от доказателствата по делото, че за спорните доставки, фактурирани от „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД са издадени фактури, като към всяка от тях са налични приемо- предавателни протоколи, налице е и договор за доставка на стоките, доставките са осчетоводени и е извършено плащане. От приетата без оспорване съдебно- счетоводна експертиза се установява, че е налице сходство между получените от дружеството стоки и последвалите ВОД с получател гръцки търговци. В случая доказателствата за ВОД са представени още в хода на ревизията от ревизираното дружество. Това са международни товарителници, фактури за осъществени ВОД и писмени потвърждения с получател гръцки търговци, с предмет на доставките, който е идентичен с този по процесните фактури. Всички тези доказателства, неоспорени от ответника и обсъдени от вещото лице по съдебно-счетоводната експертиза водят до извод за последващата реализация на стоките.

Трябва да се отбележи, че съставяните между данъчните субекти документи, обективиращи развитието на отношенията помежду им действително, съставляват в по- голямата си част частни документи, но това не е пречка същите да бъдат кредитирани от съда. В този ред на мисли неоснователно, според настоящия съдебен състав е и заявеното от представителя на административния орган оспорване на доказателства- документи, по които е работило вещото лице при изготвяне на ССЕ, като такива без достоверна дата. Разпоредбата на чл. 193, ал. 1 ГПК допуска оспорване истинността на документ. Според определението на чл. 93, т. 6 НК „неистински документ е този, на който е придаден вид, че представлява конкретно писмено изявление на друго лице, а не на това, което действително го е съставило“. Още повече, че като частни документи договорите, приложенията към тях, приемо- предавателните протоколи не разполагат с материална доказателствена сила,



обвързваща съда. При частните свидетелстващи документи /каквито са приемо-предавателните протоколи/ защитата срещу тяхната материална доказателствена сила не е подчинена на изискванията за оспорване истинността на документ, защото съдът не е обвързан от тази доказателствена сила, а я преценява по свое вътрешно убеждение съобразно с всички данни по делото. В случая, истинността на документите се подкрепя и от останалите доказателства по дело и по-конкретно приетите и неоспорени от страните свидетелски показания. В допълнение, от събраните доказателства, вкл. и приетата ССЕ, се установява, че съответните фактури са намерили отражение в счетоводството на жалбоподателя.

Предвид изложеното и с оглед представените преки и косвени доказателства, обуславящи действителното извършване на сделките, неоснователни и в противоречие с трайната практика на ВАС и СЕС са изводите на органите по приходите свързани с неустановения произход на стоката.

По делото с писмените бележки на процесуалния представител на НАП са представени два броя съдебни решения. Представено е Решение № 6703 от 15.11.2021 г. на АССГ, Първо отделение, 69 състав и Решение № 1927 от 23.03.2022 г. на АССГ, Трето отделение, 16 състав. Посочените съдебни решения обхващат РА, с които се установяват задължения по ЗДДС за два данъчни периода (от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. и от 01.11.2019 г. до 30.04.2020 г.) по отношение на дружество „Александрова Лоджистикс“ ЕООД и посочените от него преки доставчици. С тези два съдебни акта РА са потвърдени. В тази насока съдът намира, че приложима е разпоредбата на чл. 177, ал. 1 АПК – решението има сила за страните по делото. Доколкото с тях РА се потвърждават (а не се отменят или изменят), то те не обвързват други субекти, освен страните по делото (аргумент от чл. 177, ал. 1, изр. 2 – ро АПК). В този смисъл не може да се приеме, че наличието на тези съдебни актове обуславя извод за липса на реални доставки към „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД от страна на „Александрова Лоджистикс“ ЕООД.

Отказът да се признае право на данъчен кредит поради това, че не е установен произходът на стоката, противоречи на тълкуването на Директива 2006/112 /ЕО относно общата система на данъка за добавената стойност, дадено в решенията на СЕС по дела С-324/11 и съединени дела С - 80/11 и С - 142/11, според което добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стока или услуга не трябва да бъде санкциониран с отказ на признаване на право на данъчен кредит поради недобросъвестност или нарушения от страна на неговия доставчик. Всъщност всички изложени съображения относно доказателствата за произхода на стоките сочат на твърдения от страна на приходните органи за наличието на схема за данъчна измама/злоупотреба, в която ревизираното лице участва, но тези твърдения трябва да бъдат установени въз основа на обективни данни от страна на ответника, които също така еднозначно да сочат, че на ревизираното лице са били известни обстоятелствата за некоректно поведение на прекия му доставчик, за намерение за увреда на публичния фискален интерес, а такива доказателства по делото не са ангажирани по отношение на спорните доставки.

При този изход на делото и предвид своевременно направеното от жалбоподателя искане, на последния трябва да се присъдят на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК направените по делото разноски общо в размер на 550 лв. от които 500 лева за заплатен депозит за съдебно - счетоводна експертиза и 50 лева за държавна такса.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК,

Административен съд – София град

**Р Е Ш И:**

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт Р- 22221020004247-091-001/ 28.07.2022 г., издаден от С. Т. К.- началник сектор, възложил ревизията и Д. Д. Т.- Главен инспектор по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция по приходите /ГД на НАП/- С., ръководител на ревизията и Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ № П22221722156216-003-001/ 12.09.2022 г., потвърдени с решение на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП) – С..

**ОСЪЖДА** Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите да заплати на „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], сумата от 550 лева /петстотин и петдесет/, представляваща направени по делото разноски.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

**СЪДИЯ:**