

РЕШЕНИЕ

№ 6861

гр. София, 01.12.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 03.11.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **3231** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба от „Е. А Д” О., ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район Т., бул. Б. № 69-партер, представлявано от управителя Д. К. Б., срещу Ревизионен акт № Р-22221018008145-091-001/13.08.2019 г., издаден от Е. М. С. па длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Д. П. Д. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, отменен с Решение № 2110/13.12.19 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, в частта на установените задължения по ЗДДС за периодите м. 07.2017 г., м. 08.2017 г. и м. 11.18 г., ведно със съответните лихви за забава, изменен в частта на установения резултат по ЗДДС за периода м. 10.17 г., данък за внасяне в размер на 11 042,93 лв. и е определен данък за внасяне в размер на 10 503,93 лв., ведно със съответните лихви; за периода м. 02.18 г., данък за довносяне в размер на 5 504,16 лв. е определен в размер на 4 526,24 лв., ведно с съответните лихви; за периода м. 06.18 г., данък за довносяне в размер на 8 491,37 лв. е определен на данък за довносяне в размер на 7 464,94 лв., ведно с съответните лихви и е потвърден в останалата част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди: м.05, м. 06, м.07, м.09, м.10., м.11 и м. 12. на 2017 г. и м.01, м. 02, м.03, м. 04, м. 05 и м. 06.2018 г. с който е прието, че за [фирма] не е налице право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 95 420.26 лв., със съответните лихви за забава, по фактури за покупки на стоки - телефони и компютърни компоненти от следните доставчици: [фирма], [фирма] и [фирма].

С жалбата са счита за незаконосъобразно и необосновано установеното с РА задължение за Данък върху добавена стойност, установено поради непризнаване на право на ползване на данъчен кредит по фактури издадени от посочените по -горе доставчици. Отказът бил мотивиран с това, че не се доказва, че стоките фактурирани като предмет на доставките, са действително доставяни между страните. Органите по приходите счели, че относно тези доставчици в хода на ревизията не са представени безспорни доказателства, които да удостоверят, прехвърлянето на собствеността върху стоките и тяхното транспортиране, както и че доставчиците са разполагали със съответния вид и количество стоки и са имали възможност да извършат последващи разпоредителни сделки към ревизираното дружество, както и че доставчиците са разполагали с обекти, от които да извършват дейността си. Съобразно посоченото и на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 68, ал. 1. т. 1 от ЗДДС не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите издадени от процесите доставчици.

Жалбоподателят [фирма], редовно уведомен, представлява се от адв.И., която Моли съдът да уважи жалбата като отмените издадения РА. Моли за срок за писмени бележки. Претендираа разноси, за което представям списък.

Ответникът ДИРЕКТОРА НА ДИРЕКЦИЯ "ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО - ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА" - ПРИ ЦУ НА НАП С., редовно уведомен, не изпраща представител.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

Съдът, като обсъди доводите на страните в производството и събраните по делото доказателства намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221018008145-020-001/21.12.2018 г., връчена 31.12.2018 г., издадена от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник на Е. М. С., на длъжност началник сектор при ТД на НАП, оправомощена със заповед №РД-84-2250-1345/12.12.2018 г., във връзка със заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., било възложено извършването на ревизия на [фирма], за установяване на задължения за ДДС за данъчни периоди от 15.05.2017 г. до 30.11.2018 г. Заповедта била изменена със заповед №Р-22221018008145-020-002/29.03.2019 г., издадена от Е. М. С., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., с която е удължен срокът за приключване на ревизията до 01.05.2019 г.

За резултатите от ревизията бил съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221018008145-092-001/10.06.2019 г., връчен електронно на 12.06.2019 г. Дружеството не подало писмено възражение срещу констатациите в РД по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключила с РА № Р-22221018008145-091-001/13.08.2019 г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Д. П. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. -

ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 25.09.2019 г.

С оспорвания РА, на ревизираното дружество е установен резултат ДДС за внасяне в общ размер на 122 672,88 лв., при деклариран от лицето резултат ДДС за внасяне в общ размер на 13 007,05 лв. Разликата в размер на 109 655,83 лв. произтичала от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК]. Предвид отразеното в колона 8 на таблица 1 на РА, а именно внесен ДДС в размер на 15 764,48 лв., за ефективно внасяне били определени задължения в размер на 106 898,40 лв. Начислени били лихви в размер на 16 245,25 лв.

Констатирано било, че през ревизирания период основната дейност на дружеството е търговия на дребно с мобилни апарати марка I P. и аксесоари към тях, компютърни части и други, както и извършени услуги за ремонт на мобилни апарати и персонални компютри. Дейността се извършвала в нает магазин със запазена марка I С., находящ се в МОЛ Б. – партер.

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

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане, в хода на ревизията били 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 било връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22221018008145-040-001/31.12.2018 г., в отговор на което са представени документи за проверка. Във връзка с проверяваните доставки са представени получените фактури от доставчиците, ведно със стокови разписки, платежни документи, хронологични регистри на счетоводни сметки, в т. ч. 401 „Доставчици“, 304 „Стоки“ и писмени обяснения. Съгласно дадените обяснения, транспортът на стоките бил извършван с личен автомобил от управителя на [фирма]. Видно от надлежно описаните в РД доказателства, по всички издадени фактури от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] предмет на доставки са мобилни апарати марка I P., таблети, компютри, аксесоари към тях.

Органите по приходите констатирали, че в счетоводството на ревизираното дружество не се водели аналитично стоките, поради което било невъзможно да се проследи стоковия поток. Повечето от продажбите били към физически лица, документирани единствено с касов бон от електронен касов апарат.

На основание чл. 45 от ДОПК били извършени насрещни проверки на доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма]. Установените при проверките резултати били обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, чието съдържание е пренесено и в РД. В отговор на връчени искания на всеки един от доставчиците са представили документи, придружени с писмени обяснения.

От управителите на дружествата [фирма], [фирма] са приложени и писмени

обяснения, в които се потвърждава издаването на фактурите към ревизираното лице, посочват се предходни доставчици и са изложени твърдения, съгласно които транспортът е за сметка на дружествата доставчици и се осъществява от управителя посредством личен автомобил до офиса на ревизираното лице на [улица] след предварителна заявка.

Към всяка фактура е приложена складова разписка с номер, дата и данни идентични с тези от фактурата. Представени са също и счетоводни документи и регистри, в които са отразени счетоводно фактурите и данъка. Плащането е извършено по касов път.

Относно произхода на стоките от [фирма], били представени фактури, издадени от [фирма]; [фирма] и „V. POD M. S.R.O.“, VIN CZ25347896 Същите са анализирани, като ревизиращите органи са констатирани следните факти:

- дружество „V. POD M. S.R.O.“, VIN CZ25347896 не декларирало вътреобщностни доставки /ВОД/ с получател [фирма].
- доставчиците [фирма] и [фирма], deregистрирани по ЗДДС по чл. 176 от ЗДДС са отразили в дневник за покупки от дружества с рисков профил и вътреобщностно придобиване /В./ на мобилни апарати от „A. SRO VIN CZ 28829981 и „V. POD M. S.R.O.“ VIN CZ25347896, които не декларирали ВОД към български дружества.

От [фирма] били представени фактури за предходна доставка от [фирма], което от своя страна декларирало покупки от дружества с рисков профил и В. на мобилни апарати от „A. SRO VIN CZ 28829981, а последното дружество не декларирало ВОД с получател [фирма].

За доставчика [фирма] било установено, че в отговор на връченото по електронен път искане са представени множество документи с общо седем придружителни писма, подробно описани в РД /стр.24 и стр.25/ Представени били доказателства за предходни доставки, по които [фирма] е получател, включително инвойс фактури, поръчки, документи за признаване на поръчките, документ за доставка с куриерска служба DPD и платежни нареждания. Не били представени фактури, приемо-предавателни протоколи, счетоводни документи, документи за разплащане и документи за транспорт.

В хода на ревизионното производство [фирма] приложило фактурите, издадени от [фирма], ведно с приложени към всяка от тях приемо-предавателни протоколи, в които са описани закупените мобилни апарати по марка, модел и индивидуален номер /I./, а закупените А. I. със сериен номер, количество, единична цена и сума. След анализ на събраните доказателства, органите по приходите направили следните фактически констатации и правни изводи:

Не бил доказан транспортът на стоките, подкрепен с аргумента за изложени противоречиви писмени твърдения на управителите на дружествата-доставчици с тези, дадени от управителя на [фирма]. Посочили също, че е налице неяснота за мястото и предмета на доставка, както и приемо-предаване на процесната стока. Установено било, че липсват доказателства сочените преки доставчици да са

доставили и имали в наличност съответните стоки по представените фактури и В..

По отношение на [фирма] допълнително било установено, че едноличният собственик на капитала Г. У. е починала. С протокол от Общо събрание на дружеството наследниците са взели решение да прехвърлят чрез покупко-продажба дяловете си и управлението на дружеството на И. У., но поради нередовности на документите промените не били вписани в Търговския регистър и починалото лице продължило да фигурира като управител на [фирма]. С оглед горното органите по приходите счели за нищожни фактурите от този доставчик, тъй като са издадени след смъртта на лицето.

По изложените съображения била обоснована липса на доставки и на основание чл.68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, на ревизираното лице било отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 109 655,83 лв., както следва:

по фактури, издадени от [фирма] в размер на 42 608,76 лв. с предмет на доставките преносими мобилни апарати, телефони, планшети и компютри марка А., за периодите м. 12.2017 г. и от м.02.2018г. до м. 06.2018 г.;

по фактури, издадени от [фирма], в размер на 44 568,84 лв., с предмет на доставките мобилни апарати марка I P., аксесоари към тях, за периодите от м. 05.2017 г. до м. 11.2017 г., м. 01.2018 г. и м. 04.2018 г.

по фактури, издадени от [фирма], в размер на 14 245,57 лв., с предмет на доставка мобилни апарати марка I P., аксесоари към тях, за данъчни периоди м. 10.2017 г., м. 02.2018 г., м. 06.2018 г., м. 07.2018 г., м.08.2018 г., м. 11.2018 г.

по фактури, издадени от [фирма] в размер на 8 232,66 лв. по 3 фактури с предмет на доставките мобилни апарати марка А. за периодите м.10.2018 г. и м. 11. 2018 г.

Доколкото съществуването на процесните стоки и последващата им реализация не е оспорена от приходните органи, в РА било прието, че е налице относителна симулация – фактурирани били доставки, които не са извършени от посоченото като доставчик във фактурите лице, а от трето лице, макар в РД/РА да не бил използван точно този термин.

Жалбоподателят оспорил ревизионния акт по административен ред, като незаконосъобразен и необоснован по отношение на допълнително установените му задължения по ЗДДС. Намира, че неправилно органите по приходите считат липса на доставки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, поради недоказани наличности, приемане и предаване на стоките и транспорт на стоките. Според жалбоподателя, единственият мотив, с който е обоснован отказът на данъчен кредит по отношение на [фирма] била нищожността на фактурите, поради липса на вписано правоприемство по партидата на дружеството в Търговския регистър. Счита, че в хода на ревизионното производство са представени голям брой документи, както от него, така и от преките му доставчици, които са достатъчни, за да се установи изпълнение на доставките, счетоводното отразяване, начисляването на данъка. В заключение се позовавал на практиката на СЕС и изтъкнал, че не са налице данни ревизираното дружество да е участвало в данъчни

измами и злоупотреби, поради което прави искане оспореният акт да бъде отменен.

След преценка на събраните в хода на ревизията доказателства и направените въз основа на тях фактически констатации, административната инстанция намира жалбата за частично основателна по следните съображения:

Предмет на спор в настоящото производство било непризнатото право на данъчен кредит по доставките за телефони, таблети и части за тях по фактури, издадени от гореописаните доставчици.

Съгласно действащата през процесния период нормативна уредба предпоставките, обосноваващи наличието или липсата на правото на приспадане на данъчен кредит за декларираните от регистрираното лице покупки на услуги били уредени в разпоредбите на чл. 68 - 72 от ЗДДС, в частност на чл. 71, в който са регламентирани условията за упражняването на това право. Така на първо място следвало да е осъществен правопораждащият правото на данъчен кредит юридически факт - получателят да притежава данъчен документ, издаден от доставчика – регистрирано лице, в съответствие с изискванията към фактурите, залегнали в закона, в който данъкът да е посочен на отделен ред, при условие обаче, че била налице реално осъществена доставка. Наличието на доставка било факт от обективната действителност и той подлежал на доказване, като тежестта за това е на лицето, което черпи благоприятни за себе си правни последици – право на данъчен кредит, в случая - жалбоподателя. Независимо от това, установените основни принципи в данъчния процес задължавали органите по приходите обективно и безпристрастно да установяват всички относими за определяне задълженията на ревизираното лице, факти и обстоятелства. Констатациите им следвало да са подкрепени с надлежно събрани и достатъчно доказателства.

Органите по приходите отказали правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от оспорените доставчици с мотив за липса на реално осъществени доставки и наличие на относителна симулация по същите доставки.

Административната инстанция споделила извода за липса на реално осъществени доставки по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

Изводът за липса на реално осъществени доставки по процесните фактури бил изведен на базата на не представени документи от доставчиците и от ревизираното дружество за прехвърляне собствеността на стоките, в това число разполагаема при сочените доставчици наличност на стоките, обект на продажба и транспортиране на същите до обекта на [фирма].

В общия случай, за обосноваване на доставка на стоки било необходимо установяване на обстоятелството, че ревизираното дружество е получило стоки от съответния вид и количество от доставчика, чиято собственост да може да прехвърли. Освен това от съществено значение за реалността на доставките била преценката и на други обективни обстоятелства, съпътстващи такива доставки – доказателства за индивидуализация на стоката, за нейното предаване, за мястото на изпълнение, транспорт и др. От

основно значение било и обстоятелството доставчикът да е разполагал със стоки от същия вид.

В случая, изхождайки от естеството на предмета на фактурираните стоки – мобилни апарати марки I., A. и лаптоп M. B. Pro, следвало, че това са мобилни устройства, които са индивидуално определени вещи, тъй като се отличавали с международен уникален номер - I., който се издава на всяко оборудване, работещо в мобилни мрежи. Съкращението I. означавало I. I. M. E. I., което можело да бъде преведено като международен идентификатор за мобилно оборудване. Производителите на телефони и други мобилни устройства получавали тези идентификатори от специални международни организации, които са упълномощени да ги издават. I. се състоял от 14 или 16 цифри (в този случай се наричал IMEISV). Първите 8 цифри указвали модела на телефона и неговия произход, останалите цифри включвали серийния номер и контролния номер, посочени от производителя. В случай на IMEISV, който се състои от 16 цифри, се посочвала и версията на софтуера.

В случая по доставките от [фирма], [фирма] и [фирма] за фактурираните мобилни устройства не били посочени уникалните идентификационни номера, а били посочени само видът и марката.

Липсата на индивидуализиращи данни при този вид техника не можело да се преодолее с обикновеното предаване на вещите. В конкретния случай дори за това не били ангажирани доказателства.

Отделно от горното, следвало да се добави, че неоснователно жалбоподателят намира, че липсата на доставки по издадените от [фирма] фактури се базирала единствено на факта, че дружеството не е вписало промени в Търговския регистър след смъртта на представляващия. И в този случай органите по приходите разгледали представените от ревизираното дружество документи - фактури, които не били подписани и банкови извлечения. В този случай стокоски разписки не били представени, както и други каквито и да е прехвърлителни документи, индивидуализиращи стоките.

Търговската покупко-продажба на индивидуално определени вещи се изразявала както в оформяне на съответните юридически документи, така и във фактическото действие на предаването им на новия собственик. Обективният факт на преминаване в патримониума на получателя следвало да може да се удостовери чрез конкретното посочване на индивидуализиращи данни, а юридически това се крепяло от едно обстоятелство - продавачът да е титуляр на правото, което прехвърля.

Непълнотата на данъчните фактури относно индивидуализацията на предмета им било пречка по тях да се признае право на данъчен кредит. Обратното означавало една и съща фактура да може многократно да се използва за посочената цел. Такова било задължителното тълкуване на разпоредби от Директивата по ДДС с Решение от 8 май 2013 на Съда на ЕС

по дело С-271/12г. Р. Т. SA и др.

Не били налице и доказателства за транспортиране на стоките до склада на ревизираното дружество, а представените писмени обяснения относно транспорта били противоречиви по отношение на мястото на предаване и транспорта на стоката. В обясненията от управителите на [фирма] и [фирма] било изложено твърдение, че транспортът е извършен от самите тях с техни лични автомобили, а в декларацията си представляващият ревизираното дружество твърдял, че лично той е транспортирал стоките до собствения си склад. В подкрепа на така декларираните обяснения не били представени доказателства за извършен транспорт, място на съхранение и предаване на същите. Липсвали писмени договори, в които да са договорени предходните обстоятелства и индивидуализиран вида на доставките. Предвид горното основателно било прието, че представените документи не са доказали пред ревизиращите органи реалността на доставките. За пълнота следвало да се отбележи, че представените от тези две дружества обяснения били твърди близки и еднотипни, както и факта, че същите били с един и същи адрес за кореспонденция – [населено място], [улица], 13, на който адрес били регистрирани фискалните апарати и на двамата доставчици [фирма] и [фирма].

Друг аргумент в подкрепа на изводите за липса на доставки по фактури от [фирма], [фирма] и [фирма] бил този, че представените документи за предходни доставки /фактури, инвойси, стокови, платежни/, не доказвали обстоятелството, че именно тези дружества са получили и имали в наличност стоката по вид и количество преди доставки на същата към [фирма]. В приложените фактури за предходни доставки от [фирма] към [фирма] било записано основание само „доставка на мобилни телефони iPhone“, без конкретна индивидуализация. Не можело да се установи идентичност и на доставките от предходния доставчик [фирма] към [фирма] с предмет „iPhone 8 P. GB“ с последващите доставки към [фирма] с предмет „iPhone 7“, „iPhone 8“.

Същевременно декларираните от [фирма] получени доставки от „V. POD M. S.R.O.“ VIN CZ25347896, не били деклариран като ВОД от чуждестранното дружество към спорния доставчик. Установено било, че декларираните от [фирма] предходни доставчици [фирма] и [фирма] /единствено с приложени фактури/ били deregистрирани по ЗДДС по чл. 176 от ЗДДС и са отразили покупки от дружества с рисков профил, както и В. на мобилни апарати от „A. SRO VIN CZ 28829981 и „V. POD M. S.R.O. „ VIN CZ25347896, които съответно не декларират ВОД към български дружества.

Сходни факти били установени и по отношение на [фирма] и представените фактури за доставка от [фирма], който от своя страна декларирал покупки от дружества с рисков профил и В. на мобилни апарати от „A. SRO VIN CZ 28829981, а последното дружество не декларирало вътреобщностни доставки

с получател [фирма].

От изложеното се налага изводът, че липсват данни доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма] да са разполагали със стоки от същия вид и количества, които впоследствие да прехвърлят на ревизираното дружество по процесните фактури.

Отделно от горното било установено, че стоките по процесните фактури са заведени в счетоводството на ревизираното дружество по сметка 304 „Стоки“, но от представените аналитични регистри на сметки от група 30 било видно единствено осчетоводяване на фактурите по дебита на сметка 304 „Стоки“ в кореспонденция със сметка 401 „Доставчици“, като телефони, компютри и таблети. Не били представени данни за аналитично заведени стоки по вид, количество и стойност.

В заключение на изложеното, административната инстанция намира, че издадените от [фирма], [фирма] и [фирма] не отразявала реално осъществени доставки именно от вписаните в тях доставчици. Страните нямали за цел предоставяне, съответно получаване на стоки, а само съставяне на данъчни документи, които да осигурят възможност за ползване на право на данъчен кредит за съответните периоди. Тези факти и обстоятелства навеждали на извода, че на ревизираното лице му е било известно участието във формални сделки, без да има фактически осъществени престации. Ползването на право на приспадане на данъчен кредит по документи с невярно съдържание, които не са съставени в резултат на действително развили се търговски взаимоотношения, се квалифицирало от СЕС като позоваване на правото на приспадане с измамна цел или с цел злоупотреба – Решение от 06 декември 2012 г. по дело C-285/11. Ползването на данъчен кредит с измамна цел не се толерира от закона.

При сходни обстоятелства, а именно: липса на индивидуализиране на предмета на доставките - мобилни устройства чрез I., липса на доказателства за прехвърлянето на индивидуално определените вещи, както и неустановен произход на същите, ВАС се произнесъл с решения, с които е отхвърлил оспорването и е оставил в сила РА, с които е отказан данъчен кредит, а именно: Решение №1908/15.02.2017 г. О. отд. по ахд. 3911/2015 г. и Решение №8406/05.06.2019 г. Първо отд. по ахд.2733/2019 г.;

Административната инстанция намира, че жалбата е основателна по отношение на отказания данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма]. От събраните в хода на ревизията доказателства било видно, че по отношение на фактурите, издадени от този доставчик, е налице индивидуализация на стоките, предмет на доставките, съответно е доказано тяхното предаване на ревизираното лице и не на последно място от значение е, че в хода на ревизията е доказан и произходът на стоките.

В представените по отношение на [фирма] приемо-предавателни протоколи

било установено, че се съдържат данни, идентифициращи стоката, които са идентични на данните от самите фактури. Изрично в РД на стр.25 било отбелязано, че в ППП е посочен модел и индивидуален номер /I./ за мобилните телефони, а за закупените А. I. съответния сериен номер. Констатирано било, че на протоколите е положен подпис и печат за предаващата страна – Г. Р. К., като за приемаща страна нямало положени подпис и име на лицето приело стоката. При преглед на представените приемо-предавателни протоколи, се установило, че от общо седем ППП само два са без подпис за приемащ /РЛ/, което не било достатъчно основание да се приеме, че не е налице предаване на стоката. В търговската практика се налагало, че екземплярът от документа, който остава при получателя може и да не се подписва, тъй като той ще се ползва от него и винаги може да стори това. Още повече, че липсата на подпис за приел само на два от протоколите можело да се приеме и като евентуален пропуск на страната.

На следващо място от съществено значение бил фактът, че по отношение на [фирма] било установено, че същото е разполагало със стоките, предмет на фактурираните към жалбоподателя доставки, като на стр. 24 от РА подробно били отбелязани всички представени документи от страна на доставчика. Установено било, че стоките са придобити чрез В., като доставчиците – дружества от страни – членки на ЕС са декларирали ВОД към българския търговец. За плащането било посочено, че е по банков път, с изключение на фактура № 10...03/24.10.2017 г., за което е представен касов бон от фискално устройство, което за 24.10.2018 г. нямало отчетен оборот, но за 25.10.2018 г. имало отчетени 2 564,00 лв. /стойността на фактурата е 3 324,00 лв./

Основен аргумент за отказ на данъчен кредит по отношение на доставчика [фирма] бил фактът, че от негова страна не са представени фактури, ППП, доказателства за плащане, /независимо, че са представени от ревизираното лице/, както и че не били представени счетоводни регистри и оборотни ведомости. При ревизията не бил отчетен фактът, че на този доставчик е извършена ревизия, приключила с влязъл в сила РА.

Административната инстанция извършила проверка по отношение на възражението на жалбоподателя за издаден ревизионен акт на [фирма], като направила справка в ИС „Контрол“ по ЕИК и установила, че действително е налице РА №P22221018007648-091-001/04.07.2019 г., издаден органи по приходите при ТД на НАП С. и с обхват задължения по ЗДДС за периода от 01.07.2014 г. до 31.01.2019 г. От направените в него констатации било видно, че е извършена проверка както на получените, така и на извършените от страна на ревизираното дружество доставки. За получените доставки било посочено, че дружеството получава стоки по В. от доставчици от страни- членки на ЕС, като са посочени и дружествата, именно: В. G., ATU71915412; W. spol.s r.o., SK2020245557; S. G., DE261788342; G.S.T. G., DE279898429; В. G., ATU71915412; С. G., DE815005675; RS G. L., GB931121765; U. T. UG, DE297900281; T. A., DE210939382; I. S. L., GB971552995. Същите

чуждестранни лица били посочени като предходни доставчици в приложените документи от [фирма] при настоящата ревизия, за които било установено, че са декларирали ВОД към българския търговец. За извършените доставки било посочено, че [фирма] е от основните клиенти на ревизираното лице. С РА били признати всички доставки, декларирани от [фирма], като не са извършени корекции нито при покупките, нито при продажбите. РА бил влязъл в сила.

Във връзка с гореизложеното следвал изводът, че липсата на част от информацията, касаеща доставчика [фирма] поради не представянето на всички поискани доказателства при извършената му насрещна проверка се компенсирало от събраната в хода на извършената му ревизия информация, която била доста по обемна, пълна и детайлна и обхващала всички права и задължения на ревизирания субект, както и проверка на счетоводните записвания. Още повече, че фактическите установявания при ревизията на доставчика кореспондирали с представените от страна на жалбоподателя доказателства в административния процес.

С оглед горното, административната инстанция намира, че са налице реално извършени доставки по фактурите, издадени от [фирма], поради което РА в тази част бил незаконосъобразен и като такъв следвало да се отмени, като се признае правото на данъчен кредит в размер на 14 245,57 лв., претендирано за данъчни периоди м.10.2017 г, м.02, м.06, м.07, м.08, и м. 11.2018 г.

По изложените по-горе съображения административната инстанция намира, че РА следвало да бъде потвърден в останалата част за отказаното право на приспадане данъчен кредит в общ размер 95 420,26 лв. по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] за данъчни периоди м.05, м. 06, м..07, м.09, , м. 10., м.11 и м. 12. на 2017 г. и м.01, м. 02, м.03, м. 04, м. 05 и м. 06.2018 г.

Предвид частичната отмяна за данъчни периоди м. 10.2017 г. и м.02 и м.06.2018г., РА следвало да бъде изменен в тази част.

По делото е назначена и приета ССЧЕ.

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

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, подадена е от лице, имащо право на жалба, срещу подлежащ на обжалване административен акт, и след като е осъществено обжалването по административен ред в съответствие с чл. 156, ал. 2 от ДОПК, и е процесуално допустима.

По същество същата е основателна.

Жалбоподателят обжалва ревизионния акт, в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди: м.05, м. 06, м.07, м.09, м.10., м.11 и м. 12. на

2017 г. и м.01, м. 02, м.03, м. 04, м. 05 и м. 06.2018 г. с който е прието, че за [фирма] не е налице право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 95 420.26 лв., със съответните лихви за забава, по фактури за покупки на стоки - телефони и компютърни компоненти от следните доставчици: [фирма], [фирма] и [фирма].

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 с всяко извършване на услуга.

Изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност. Реалното извършване на една доставка с 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 е 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.

От събраните в хода на ревизионното производство доказателства се установява, че е налице редовно водено счетоводство у ревизираното лице, а предмета на доставките по оспорваните фактури, кореспондират с основния предмет на дейност на дружеството. Макар и закупените стоки да не са заприходени аналитично, то е видно че са налице последващи продажби, които макар да са на физически лица /без да е издава фактура/ не са оспорени от приходната администрация и от които може да се направи извод за реалност на доставките. Доставените стоки, заприходени като наименование, брой и стойност са били продадени впоследствие, като видно от кредита на сметка 304 „Стоки“ са били изписани на база фактури за продажби и извършени свободни продажби от обекта за търговия на дребно, стопанисван от жалбоподателя. Фактурите и отчети 1 е за извършени свободни продажби, са включени в дневниците за продажби и справките-декларации по ЗДДС. Всички приходи от последващите продажби са отразени по сметка 702 „Приходи от продажби на стоки“ и участват при формиране на финансовия резултат по сметка 123 „Печалби и загуби“.

В тази насока следва да се посочи, че фактът на последващата реализация на стоките както и фактът на осчетоводяването на заприхождаването и реализацията на стоките, съставлява само една индиция, косвено доказателство за реалността на доставките по смисъла на чл. 6. ал.1 от ЗДДС, която преценена съвкупно с останалите доказателства по делото обосновава извода, че е налице реалност на спорната доставка. В тази връзка, следва да се има предвид Решение от 06 Декември 2012г. постановено по дело № С - 285/11, образувано по запитване на български съд, по което Съдът на Европейския Съюз се е произнесъл, в смисъл че, за да се установи обаче, че

на основание на тези доставки на стоки е налице правото на приспадане е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани за извършването на облагаеми сделки.

В хода на ревизионното производство е представена и съпътстваща фактурите документация - приемо - предавателни протоколи, стокови разписки, търговски и банкови документ. Представени са хронология на счетоводни документи, според данните в които процесите фактури за продажби са осчетоводени, като е начислен дължимият ДДС. Разплащането по доставките е извършено в брой и по банков път. Складовата разписка за заприходяване като съпътстваща фактурата документ съдържат всички необходими реквизити за целите, за които са съставени и имат своята доказателствена стойност и доказателствена сила за установяване на отразените в тях обстоятелства. Няма нормативно установено изискване за съдържание и реквизити на складовите разписки, в случая мястото и обекта, в който е съставена е от значение за установяване с тях релевантен факт на приемо-предаване.

В случаят са налице доказателства за същинския факт на предаване и приемането на стоката. Получаването на стоката е обективизирано в стокови разписки, съгласно които доставчикът предава на Д. К. Б. (управител на ПЪЛ АЙ ДИ" О.) процесите стоки. Така представените стокови разписки съдържат необходимата информация - съдържат данни идентични с данните на фактурите – номер, дата, получател, доставчик, предмет на сделката, данъчна основа и ДДС, което ги обвързва с означената във фактурата доставка. В същите са описани и стоките по вид (марка и модел), количество и цени, идентични с тези по съответната фактура. Издаването на стокови разписки, обвързани с всяка от фактурите и в деня на издаване на фактурите, удостоверява предаването на стоките като способ за индивидуализирането им по чл. 24. ал. 2 от ЗЗД.

Представени са доказателства за заплатени всички издадени фактури, защо при преценка на фактите и обстоятелствата е важно да се отбележи, че сред доказателствата за реалното извършване на доставките от съществено значение с разплащането по издадената фактура. Спазена е икономическата логика на взаимоотношенията между доставчика и [фирма] като получател. В случая движението на парични ценности е предприето на правно основание - заплащане договорената цена на стоките.

Неправилен е извода, че в конкретния случай не е доказано отделяне на стоките (като родово определени вещи по смисъла на чл. 24 от ЗЗД) чрез тяхното транспортиране и предаването им от прекия доставчик на ревизираното лице, тъй като от страна на доставчиците не са представени транспортни документи (товарителници, пътни листа и др.) и обяснения за доказване транспортирането на фактурираната стока - от кой обект на доставчика е получена, кое лице е предало стоката, кое лице е подучило стоката, начин на доставяне на стоката до обекта на клиента [фирма].

Липсата на доказателства за транспорт и доказателства за предаване на стоките, до колкото същите са индивидуализирани във фактурите и придружаващите ги стокови разписки не могат да бъдат самостоятелни

основания за отказ на правото на данъчен кредит, като в този смисъл е практиката на Съда на Европейския съюз по съединени дела C-80/11 и C-142/11. и по дела C-324/11.C-18/13. Липсата на транспортни разходи за процесните доставки не обосновава извода за липса на реалност на доставката. Процесните доставки са такива с предмет продажба на телефони и компютърни компоненти, а не с предмет тяхното транспортиране.

В тази връзка следва да се отбележи, че няма каквито и да е нормативно установени изисквания, при осъществяване на доставки от категорията на процесните, да е наложително съставянето на експедиционни бележки, анализни свидетелства, складови разписки, РКО за извършени плащания или др. Наред с това поначало пътният лист/товарителница, като вид транспортен документ, нямат за предназначение да установява фактическото предаване на стоките от превозвача на получателя.

Ревизираното дружество е представило обяснения, от които се установява механизмът на доставките - „контакта с доставчика е извършван по телефона, като след предварителна заявка стоките са налични в офиса на доставчика. Транспортирането на стоките е извършвано от управителя на Е. А." О. посредством личния му автомобил". Изцяло в противоречие с изводите на ревизиращите органи в случая от представените обяснения се установява кои са били лицата ангажирани с доставките, от къде са натоварени стоките, с какви превозни средства са транспортирани, къде са били съхранявани и как са предадени на [фирма].

В конкретния случай са ангажирани достатъчно доказателства, които да обосновават извод за реалността на всяка една от преките доставки. В крайна сметка, законът не поставя в зависимост признаването на правото на данъчен кредит за получателя от действията на който и да е предходен доставчик, като същественото е, установяването на доставка по смисъла на чл.6 ал.1 от ЗДДС, /конкретно в разглежданата хипотеза/ в отношенията с прекия доставчик. Действително, в конкретната хипотеза изводите на ревизиращите за липса на облагаема доставка между прекия доставчик и ревизираното дружество всъщност са обосновани най-вече с липсата на доказателства за произхода на стоката. На първо място, следва да се подчертае, че както данъчната основа, така и размерът на начисления ДДС по процесната фактура, е разплатен напълно между търговците по касов и по банков път.

Издадените фактури отговарят на всички изисквания на ЗСч, поради което следва да се приеме, че се ползват с предвидената в същия доказателствена сила. Безспорно е също, че процесните фактури са редовното осчетоводени при Ревизираното лице, като са включени и в дневника за покупки. Доставчиците също са декларирали по тези фактури, както задължения по ЗДДС, така и приход от продажбите на фактурираните стоки, затова и тези действия, следва да се разглеждат като съдържащи неизгодни за доставчика факти и обстоятелства. Тези неблагоприятни за доставчика обстоятелства не биха били потвърдени от него, ако такива доставки не са били осъществени. Изводът за получаване на стоките от ревизираното лице следва да се обоснове с отразяването на фактурата в дневниците за продажби и справка-декларация на доставчика.

Без значение е дали е установен "произхода на стоките". Както нееднократно

е подчертавано в константната практика на ВАС в разпоредбите на ЗДДС, касаещи правото на данъчен кредит, няма изискване да бъде установен произходът на стоката. Въпреки липсата на легално определение за понятието "произход на стоката", в установената практика за целите на данъчното облагане се приема, че стока с установен произход е тази, за която е доказано наличието на производител или вносител. Установяване на такъв произход на стоката обаче, не е предвидено като предпоставка за признаване право на данъчен кредит, а невъзможността да бъде установен произходът на стоката не обуславя извода, че въпросната стока въобще не съществува и не може да бъде предмет на доставки, и съответно, че не са осъществени реални доставки на тази стока. В този смисъл е и трайната съдебна практика, че неустановеният произход на стоката не може да бъде основание за отказване на правото на данъчен кредит при наличието на достатъчно доказателства за установяване реалността на пряката доставка, в тази връзка е и практиката на Съда на Европейския съюз, който с Решение от 21.06.12 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11, при идентична фактическа обстановка на настоящата - и относно доставките на услуги и относно доставката на стоки, се е произнесъл категорично, че

"Член 167, член 168, буква а), член 178. буква а), член 220. точка 1 и член 226 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице право да приспадне от ДДС, на който е лице платец, дължимия или платен данък за предоставените му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, без да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си за приспадане, е част от данъчна измама. извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки" и

"Член 167, член 168, буква а), член 178. Буква а) и член 273 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на ДДС, или поради това, че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател".

В конкретната хипотеза, данъчната администрация не е доказала каквото и да е участие в данъчна измама от ревизирувания субект, но и не е установила наличието на обективни данни, от които да се направи извод, че лицето е знаело или е било длъжно да знае за извършването на такава от прекия му

доставчик.

По отношение извършените доставки с доставчик [фирма]:

По отношение доставчика [фирма], ревизиращите органи са изложили самостоятелни мотиви, като са приели, че с оглед на това, че фактури № [ЕГН]/10.10.2017 г.. №000000291/27.11.2017 г. и № [ЕГН]/30.11.2017 г. с посочен издател [фирма] и МОЛ Г. У. са издадени след датата на смъртта на лицето Г. У. (02.02.2016 г.). то те се явяват нищожни документи, които не пораждаат действия, поради което [фирма] няма право на данъчен кредит по посочените фактури в размер на 8 232.36 лв.насрещна проверка към доставчика не е извършвана. Други мотиви за постановяване отказ на право на приспадане на данъчен кредит в размер на 8 232.36 лв. не са изложени от ревизиращи те органи.

Действително в случаят представляващия дружеството (Г. У.) е починала и не е налице вписано правопримство по партидата на дружеството в Търговския регистър. Това обстоятелство обаче е извън контрола на жалбоподателя и не може да бъде причина в негова тежест да се понасят задължения. Повече от ясно е, че такова поведение на прекия на жалбоподателя доставчик, очевидно по никакъв начин не би могло да бъде контролирано от получателя по доставката. Същият няма нормативно установено задължение да извършва проверка, нито би могъл на практика да разполага с информация, че представляващият доставчика [фирма] - Г. У. с починала. Единствено достъпната информация за даден доставчик е тази обявена по партидата на дружеството в Търговския регистър. В случая по партидата на [фирма] е налице вписан законен представител, поради което факта на настъпване на смъртта е извън обсега на проверка на получателя по доставките.

Въпреки че насрещна проверка на доставчика [фирма] не е извършена, от страна на ревизиращото дружество са представени необходимите документи, свързани с доставките с доставчик [фирма]. Представени са фактури № [ЕГН]/10.10.2017 г.. № 000000291/27.11.2017 г. и № [ЕГН]/30.11.2017 г. Представени са доказателства, че плащането по процесите фактури е осъществявано по банков път от банкова сметка на [фирма] в [фирма] към банкова сметка с титуляр [фирма] открита на 18.02.2015 г. Представен е и хронологичен регистър на доставките с доставчик [фирма] осчетоводени по сч. сметка 401 „доставчици" и 304 „Стоки". Обстоятелството, че на фактурите за съставил е изписано лицето К. Д., за което няма подавани Уведомления по чл. 62 от КТ и Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени възнаграждения по извън трудови правоотношения, не води до нищожност на издадените фактури. Дори в база данни на НАП да не фигурират наети по трудов договор лица от [фирма], то контрагентите не са длъжни, а и нямат правно средство, с което да установят представителната власт и легитимацията на работниците/служителите на доставчика. За трети добросъвестни лица работниците, намиращи се в предприятието на [фирма] се явяват търговски помощници на дружеството и като такива са упълномощени да извършват сделки, свързани с обичайната му търговска дейност.

ЗДДС и Директива 2006/112 издигат факта на реалността или липсата на реално осъществена доставка като основен, във връзка с признаване на

правото на упражняване на данъчен кредит. В редица свои решения СЕС приема, че критерии като техническа и персонална обезпеченост на доставчика, това от кого е закупил стоката, предмет на процесната доставка, това дали той правилно е начислил или внесъл данъка, не могат сами по себе си да доведат до отказ от право на данъчен кредит. Горните съображения обаче нямат значение, ако „данъчнозадълженото лице е участвало или е знаело, че е замесено в данъчна измама“. Твърди се от данъчната администрация, че „след като между дружествата доставчик и дружеството получател има само издаване и получаване на данъчен документ, без да е налице реално извършена доставка на стока или услуга, логично следва извода, че получателят по фактурите /в случая [фирма]/ са знаели, че „сделките“, с която обосновава правото си на приспадане на данъчен кредит не е реално осъществена.“ Ревизиращият екип е достигнал до погрешни и необосновани изводи за липса на реално получени доставки по процесните фактури, издадени от доставчика на жалбоподателя. Аргументите му по отношение на всяка една от процесните фактури са аналогични. Като законово основание се посочва чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, а като фактическо основание - липсата на данни и доказателства от страна на доставчика, относно действителността на доставките по издаваните фактури.

Съдът счита, че от събраните по делото доказателства не може да се установят обективни данни за недобросъвестност на ревизираното лице по отношение на доставката, така както е презумирал решаващият орган. Следва да са налице доказателства за това, че данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от прекия му доставчик или от неговия подизпълнител, каквито доказателства в случая липсват. В унисон с посочената съдебна практика на СЕС, следва да се посочи, че органът по приходите не следва да създава задължение за получателя на фактурата да извършва проверки на контрагента си, каквито по принцип той не е длъжен да прави.

Следва да се има предвид, че както РЕ е отчел, за ревизирия период основния приход на дружеството е от продажба на мобилни телефони, персонални компютри, аксесоари и др. Услуги. Тоест основната икономическа дейност на дружеството е свързана с търговия на такива стоки. А стоките по процесните фактури са включени са заприходени в счетоводството както на доставчик, така и на жалбоподателя.

Съгласно изготвената СсчЕ, която съдът кредитира, е установено, че всички процесии фактури са декларирани в дневниците за продажби на съответните доставчици, подадени в НАП.

НАП е отчело начисления ДДС по всички процесии фактури, при формиране на месечните данъчни резултати по подадените справки-декларации по ЗДДС, включително и от доставчика - В. Е., Т.е., процесите фактури и така описаните в тях стоки - мобилни апарати и аксесоари към тях са приети и признати от НАП като извършени продажби и не са оспорени по отношение на доставчиците на жалбоподателя - продавачи на процесите стоки.

Поради горните обстоятелства съдът счита, че след като НАП признава продажбите на стоки по процесите фактури по отношение на доставчиците,

продавачи на стоките, то следва същите продажби да бъдат признати и по отношение на жалбоподателя - купувач на по процесните фактури.

В противен случай се оказва, че НАП изборително и без аргументи, еднолично решава за кои доставки да не бъде признат данъчен кредит. Освен това, от приетата по делото експертиза се установи, че извършените плащания в брой от жалбоподателя към неговите доставчици, за които експертизата не е установила касови бонове кореспондират със счетоводните записвания на отделните доставчици. Осчетоводените плащания в брой по РКО при жалбоподателя, при отделните доставчици са осчетоводени като получени плащания в брой с ПКО/приходен касов ордер/, съгласно приложените справки по делото. Факт е, че стоките са заплатени и продавачите са отчетили плащанията на процесните фактури.

Следва да се има предвид, че видно от заключението на вещото, лице, жалбоподателят е водил редовно счетоводството си, тъй като освен констатираното текущо начисляване на стопанските операции в хронологичен ред се констатира и отразяване на приходите и разходите на дружеството свързани със закупуване на стоки и продажбата им след това, което означава, че [фирма] е водело редовно счетоводството си, съобразно изискванията на Закона за счетоводството за текущо начисляване на стопанските операции в хронологичен ред. Към фактурите за продажба са приложени стокоски разписки, данните на които са идентични с данните на фактурите- номер, дата, получател, доставчик, предмет на сделката, данъчна основа и ДДС. Доказан е факта, че документираните доставки са вложени в последващи облагаеми доставки. Съгласно чл. 55, ал. 1 от ТЗ редовно водените счетоводни книги и вписванията в тях се приемат като доказателства между търговци за установяване на търговските сделки. Фактът, че стоката е заприходена в счетоводството на получателя (ревизираното лице) и че тя е участвала при извършването на последващи доставки при икономическата дейност на лицето води до извод, че стоката действително е получена от ревизираното лице.

Следва да се има предвид, че в посочените документи, както и в счетоводната документация на Е. Ай Ди"О., за закупените стоки не е посочена само родовата характеристика на стоката, но тя е индивидуализирана видово - по марка и модел, цвят и други индивидуализиращи белези, каквито са изискванията на ЗДДС - чл.114, ал.1, т.9 / таблици 1,2,3,4 от експертизата/ . Собствеността върху вещи, определени по своя род, каквито са в случая мобилните апарати, се прехвърля щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова - когато бъдат предадени (чл.24, ал.2 от ЗЗД). Ако няма уговорено друго, предаването на родово определени вещи се извършва в седалището на продавача в момента на предаване на стоката на спедитор, превозвач и др. (аргумент чл.68, б."в" от ЗЗД). От този момент стоките са индивидуализирани и собствеността преминава върху купувача. В настоящия случай, стоките са предадени на управителя на дружеството — жалбоподател, като освен съставените фактури, в които са посочени конкретни белези на продукта / марка, модел, цвят, количество/ са съставени

и представените стокови разписки съдържат необходимата информация - съдържат данни идентични с данните на фактурите - номер, дата, получател, доставчик, предмет на сделката, данъчна основа и ДДС, което ги обвързва с означената във фактурата доставка. В същите са описани и стоките по вид (марка и модел), количество и цени, идентични с тези на съответната фактура. Издаването на стокови разписки, обвързани с всяка от фактурите и в деня на издаване на фактурите, удостоверява предаването на стоките като способ за индивидуализирането им по чл. 24, ал. 2 от ЗЗД. А липсата на транспортни документи- товарителници, пътни листа и прочие е обяснимо от гледна точка на нормалната житейска логика, която потвърдена и от отговора на експерта-обема на стоката , нейните размери биха могли да се пренасят по обикновен начин, дори с градски транспорт. За същите не е необходимо наемането на специално складово помещение, като същите спокойно могат да се съхраняват в офиса на дружеството.

С оглед на горното съдът счита, че са спазени изискванията на чл. 114, ал. 1, т. 9 ЗДДС.

В подкрепа на гореизложеното, следва да се посочи, че съгласно заключението на ССЧЕ „ Фактурите за получените доставки на стоки и услуги са осчетоводени правилно по сметка 401 - „Доставчици“.

По отношение на стоките описани по процесиите фактури, а именно - мобилни апарати и аксесоари за мобилни апарати, компютри, телевизор и мултимедия, при получаване на стоките, същите са осчетоводявани по сметки от група 30 - подсметка 304/1 - „Мобилни телефони“; сметка 304/2 - „Компютри“; сметка 304/3 - „Аксесоари“; сметка 304/4 - „Телевизори“ и сметка 304/5 - „Мултимедия“.

Посочените сметки, представляват подсметки на счетоводна сметка 304 - „Стоки на склад“, като жалбоподателя е водил аналитично, в отделни подсметки, различните типове стоки, които е продавал.

Счетоводните записвания по завеждане на закупените стоки са следните: Дебат на сметка 304/1 „ Мобилни апарати " на сумата без ДДС на закупени мобилни апарати Срещу Кредит на сметка 401 - „Доставчици “ на сумата по фактурата на съответния доставчик без ДДС.

Аналогични са счетоводните записвания и за останалите подсметки - 304/2, 304/3, 304/4 и 304/5, в случаите когато са закупувани стоки от съответния вид воден по предназначенията за него подсметка.

От анализ на движението по подсметки на сметка 304 за периода 01.05.2017 г. - 31.12.2017 г. и за периода 01.01.2018 г. - 30.11.2018 г. се констатира:

Относно закупените мобилни апарати, жалбоподателят е осчетоводявал закупените мобилни апарати по фактури от различни доставчици по дебита на сметка 304/1, като в края на всеки месец от периода е изписвал стойността на

продадените мобилни апарати.

Записът по отчитане на извършените продажби, респ. по изписване стойността на продадените стоки е:

Дебит на сметка 702 - „ Приходи от продажби на стоки “ на стойността по продадените стоки без ДДС Срещу Кредит на сметка 304/1 - „Мобилни апарати" на стойността по продадените стоки без ДДС, с която се намалява стойността на заведените по сметка 304/1 мобилни апарати на склад.

Аналогичени са записванията и за сметка 304/2 - „Компютри“, сметка 304/3 - „Аксеосоари“, сметка 304/4 - „Телевизори“ и сметка 304/5 - „Мултимедия“.

Установеното с експертизата доказва наличието на аналитична отчетност, при водена на счетоводството, което отговаря на изискванията на чл.9, ал. 1, т.3 от ЗСч и на Директива 2010/45/ЕС.

Предвид гореизложеното, съдът намира, че оспорваният РА № Р-22221018008145-091-001/13.08.2019 г., издаден от Е. М. С. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Д. П. Д. на длъжност главен инспектор но приходите - ръководител на ревизията е незаконосъобразен. Компетентният орган не е анализирал всички факти, обстоятелства и събран доказателствен материал, които имат отношение към установяване на задълженията за ревизирания период. Той не е положил усилия да събере такъв с оглед принципите на законност, добросъвестност и обективност. Давал е вяра само на едни факти и документи, а необосновано е игнорирал други, поради което процесния РА следва да бъде отменен в обжалванат му част.

С оглед изхода на делото на жалбоподателят следва да бъдат присъдени направените по делото разноски. Искането за присъждане на разноски е направено от жалбоподателя своевременно, като се претендира сумата в размер на 2000 лв. направени по делото разноски за адвокатско възнаграждение и сумата в размер на 915 лв., представляваща заплатен депозит за вещо лице.

Като взе предвид направените фактически и правни изводи и на основание чл. 160, ал. 1, предложение последно от ДОПК съдът,

РЕШИ

ОТМЕНЯ по жалба от „Е. АЙ ДИ“ О., ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район Т., бул. Б. № 69-партер, представлявано от управителя Д. К. Б., Ревизионен акт № Р-22221018008145-091-001/13.08.2019 г., издаден от Е. М. С. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Д. П. Д. на длъжност главен инспектор но приходите - ръководител на ревизията, в частта в която е потвърден с Решение № 2110/13.12.19 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, с който е прието, че за

[фирма] не е налице право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 95 420.26 лв., по фактури за покупки на стоки - телефони и компютърни компоненти от следните доставчици: [фирма], [фирма] и [фирма].

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите, да заплати в полза на „Е. АЙ ДИ” О., ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район Т., бул. Б. № 69-партер, представлявано от управителя Д. К. Б., сумата в размер на 2 915 лева, представляваща направени по делото разноски.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с връчване на преписи по реда на чл. 138 от АПК.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: