

РЕШЕНИЕ

№ 1981

гр. София, 27.03.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в публично заседание на 15.02.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **2155** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба на „М СТАНЦИЯ” ЕООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от С. Б. С., срещу Ревизионен акт №Р-22002220007990-091-001/15.10.2021г., издаден от А. Г. М.-орган, възложил ревизията и А. Б. Г.-ръководител на ревизията, потвърден в оспорваната част с Решение №41/07.01.2022г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, с който са установени задължения на жалбоподателя по реда на Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, в общ размер на 106206,24лв., в т.ч. главница 87919,96лв. и лихви 18286,28лв., вследствие непризнато право на данъчен кредит по 7-седем броя фактури, издадени от „Милениум Трейд Консулт” ЕООД,[ЕИК] за данъчните периоди м.04.2019г. и от м.07.2019г. до м.12.2019г., ведно със съответните лихви и в частта на установеното задължение за лихва за м.05.2019г., в размер на 2137,55лв., вследствие корекция на упражненото право на данъчен кредит за м.04.2019г.

В жалбата се релевират подробни доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт, поради постановяването му при съществени нарушения на административно производствените правила и в противоречие с материалноправните разпоредби. Твърди се, че РА бил постановен при особено съществени нарушения на процесуалните правила и принципи относно осигуряване и гарантиране на правото на

защита в данъчния процес, на служебното начало и обективност при извършване на ревизията, всеостранност и пълнота на доказателствата, обосноваване на актовете, връчване на съобщенията. Ревизиращият орган, издал акта не бил обсъдил направените възражения срещу ревизионния доклад и представените доказателства. В РА липсвало изложение на фактическите констатации на органа. Ревизиращият екип не бил изпълнил подробните указания на Директора на ОДОП, като без да изложи аргументи, приел, че е налице абсолютна симулация на сделките. Отказаното право на данъчен кредит по доставките от „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД било мотивирано единствено на базата на съмнения за липса на реални доставки към жалбоподателя. Твърди се, че наличието на фактури и плащане по тях е доказателство за издаването на първични счетоводни документи във връзка с извършените доставки. Тези първични счетоводни документи били намерили отражения както в счетоводството на доставчика, така и в счетоводство на жалбоподателя.

Органите по приходите неправилно прилагали материалния закон. Никъде в специалните разпоредби на ЗДДС, уреждащи правото на приспадане на данъчен кредит българският законодател не бил поставил изискване за доказване реалност на предходни доставки. Спорните доставки били вложени в извършваната от жалбоподателя търговска дейност, т.е. той бил извършил последващи облагаеми такива.

Наличието на доставка с предмета на спорните фактури се доказвало и от обстоятелството, че в процесния РА не била извършена корекция на начисления от „М СТАНЦИЯ“ ЕООД, ДДС по неговите последващи доставки.

В съдебно заседание жалбоподателят редовно призован, не се явява, представлява са от адв. Б.. Същият поддържа жалбата, претендира сторените разноси, по списък. Представя писмени бележки.

Ответникът по жалбата-директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП, редовно призован, се представлява от юрисконсулт К., която оспорва жалбата. Депозира писмени бележки. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП – редовно уведомена, не се представлява.

Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните и в рамките на задължителната проверка по чл.160 от ДОПК, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано във връзка с Решение №1814/30.11.2020г. на директора на дирекция ОДОП С..

На основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002220007990-020-001 от 17.12.2020г., връчена по реда на чл.29, ал.4, във връзка с чл.30, ал.6 от ДОПК на 27.01.2021г., издадена от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „М СТАНЦИЯ“ ЕООД за установяване на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.04.2019г. до 31.12.2019г.

Със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22002220007990-020-002/27.04.2021г. и №Р-22002220007990-020-003/27.05.2021г. срокът на ревизията е продължен до 25.06.2021г.

За резултатите от ревизията е изготвен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002220007990-092-001/01.09.2021г., връчен по електронен път на 16.09.2021г.,

срещу който е подадено писмено възражение по реда на чл.117, ал. 5 от ДОПК, преценено от органите по приходите за неоснователно.

Ревизионното производство е приключило с РА №Р-22002220007990-091-001/15.10.2021г., издаден от А. Г. М.-орган, възложил ревизията и А. Б. Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.-ръководител на ревизията.

РА е връчен по електронен път на 15.10.2021г., с който РА, в тежест на „М Станция“ ЕООД,[ЕИК] [населено място], е вменено задължение, поради отказ да му бъде признато право на приспадане на данъчен кредит по 7-/седем/бр. фактури, издадени от „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД за периодите м. 04.2019г. и от м.07.2019г. до м.12.2019г., общо в размер на 122 193,80лв., от които 87 919,96лв. главница и лихва в размер на 18 286,28лева.

РА е оспорен по административен ред пред Директора на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, който с Решение №41/07.01.2022г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите е потвърдил акта в оспорената част за задълженията по фактурите, издадени от „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД.

Предмет на разглеждане в настоящото производство е потвърдената част от РА № Р-22002220007990-091-001/15.10.2021г.

В хода на проведеното ревизионно производство са направени следните, относими към предмета на делото, фактически констатации:

За ревизирия период е установено, че „М Станция“ ЕООД осъществява търговия на едро с пакетирани захарни и други изделия от наети складови помещения, находящи се в [населено място], [улица] и в гр. П., [улица].

В хода на ревизията са предприети процесуални действия, описани в РД, който по силата на чл.120, ал.2 от ДОПК е неразделна част от РА.

На основание чл.37, ал.2 и ал.3 от ДОПК, на ревизираното лице по електронен път е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИНДПОЗЛ/ №Р-22002220007990Л40-001/01.02.2021г., в отговор на което са представени част от изисканите документи.

На основание чл.45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД; „Чайка Пак“ ООД,[ЕИК], наемодател на складова площ в [населено място]; „Мистрал Дистрибуция“ ЕООД,[ЕИК], доставчик на транспортни услуги, товаро-разтоварни дейности и съхранение на стоки; „Валвикоим 2006“,[ЕИК]; „Ангелов 2000“ ЕООД,[ЕИК], „Н. Транспорт“ ЕООД,[ЕИК] й „Мистрал България“ ЕООД,[ЕИК], доставчици на транспортни услуги; „Маг Кар“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], наемодател на МПС по договори с наематели „Мистрал Дистрибуция“ ЕООД и жалбоподателя; „Спиди“ АД,[ЕИК], доставчик на стоки по договори с възложители „Мистрал Дистрибуция“ ЕООД и жалбоподателя.

Резултатите от проверките са обективирани в протоколи, описани в РД.

С Протокол №П-22220221079803-П.-001/24.06.2021г. са присъединени документи от ревизията по ЗДДС на „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД.

С Протокол №Р-22002220007990-П.-001/29.04.2021г. са присъединени всички събрани доказателства при предходната ревизия на ревизираното дружество.

От „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД са представени процесните фактури с предмет „пакетирани захарни и други изделия“; извлечения за извършени плащания от „М Станция“ ЕООД през банковата сметка на „Виртуал Офис Консулт“ ЕООД,

ЕИК:20325045, с което е сключен договор за факторинг; инвойси за придобиване на стоките от „А. F. G. I.G“, VIN DE314783398; международни товарителници и фактури за извършен транспорт до страната, издадени от български превозвачи; протоколи по чл.117 от ЗДДС за начислен ДДС върху стойността на извършените В. на стоки; банкови извлечения за осъществени разплащания към негови доставчици; извлечения от счетоводни сметки; главни книги.

Съгласно дадените писмени обяснения „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД е ползвало нает склад в [населено място], складова база „Чайка Пак“ ООД и склад, находящ се в [населено място], складова база „И.“ №20, където са съхранявани процесните пакетирани захарни и други изделия. Представен е рамков договор от 01.04.2019г. за транспортни, товаро-разтоварни услуги и съхранение на стоки, сключен с „Мистрал Дистрибуция“ ЕООД. Според обясненията процесите стоки са транспортирани до обектите на „М Станция“ ЕООД в [населено място] и [населено място].

Органите по приходите са констатирани, че спорните фактури са отразени в Дневниците за продажби на „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД за съответните периоди. Доставчикът „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД няма назначени лица по трудови или извънтрудови правоотношения.

Във връзка с дадени указания в Решение №1814/30.11.2020г. на Директора на Дирекция ОДОП С. е извършена насрещна проверка на „Чайка Пак“ ООД, собственик на складова база „Чайка Пак“ ООД [населено място].

От „Чайка Пак“ ООД са представени договор за наем от 01.04.2019г.; фактури №[ЕГН] от 15.04.2019г., №[ЕГН] от 09.05.2019г. издадени на „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД с предмет наем; документи за плащане и счетоводни справки. Представени са документи за получени плащания на наеми, във връзка с Договор от 01.04.2019г., сключен с „Милениум трейд консулт“ ЕООД с[ЕИК], за периода от 01.04.2019г. до 31.12.2019г.; Счетоводни справки, относно притежавани активи/складове и други/ за периода от 01.04.2019г. до 31.12.2019г.; Аналитична отчетност за извършени услуги на отдаване под наеми за периода от 01.04.2019г. до 31.12.2019г.

Независимо от изрично изисканите всички „сключени и прекратени договори“ е представен единствено сключен договор за наем с „Милениум трейд консулт“ ЕООД, със срок 3 години, без да са представени доказателства за прекратяване на договора. В своите писмени обяснения, „Милениум трейд консулт“ ЕООД твърди, че „Договорите и детайлите по осъществяването на отделните сделки, представлявали търговска тайна“. Извършена е проверка в СД по ЗДДС, при която се установи, че „Милениум трейд консулт“ ЕООД е ползвало данъчен кредит по фактури за наеми от „Чайка Пак“ ООД в м.04 и м.05.2019г., като е направен извод, че не са налице доказателства, че след процесните периоди доставчикът „Милениум трейд консулт“ ЕООД е бил наемател на този склад. Органите по приходите са установили, че сключеният с „Чайка Пак“ ООД договор за наем е за срок от три години, като наемната цена от 1 500,00 евро, или 2 933,74 лв., напълно съответства на данъчната основа по горепосочените фактури за наем, но по данни от информационния масив на НАП освен две фактури за м.04 и м.05.2019г., наемодателят „Чайка Пак“ ООД, други фактури към „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД не е издавал. В тази връзка е направен извод, че прекият доставчик „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД не е стопанисвал складова площ в база в [населено място] за периодите, следващи периодите на издаване на фактурите за м.04 и м.05.2019г. Прието е, че стоките от В.

по инвойси, издадени от „А. Ф. Г. I.G“ към „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД от м.06.2019г. до м.12.2019 г., не са съхранявани в складова база в [населено място].

От „Мистрал Дистрибуция“ ЕООД е представен договор от 01.04.2019г. за услуги, товаро-разтоварни дейности и съхранение на стоки; документи за складова площ в [населено място], складова база „И.“ и издадени фактури; удостоверение за регистрация на обект за търговия на едро на храни; договор за наем на МПС, сключен с „Маг Кар“ ЕООД и договор за доставки на стоки и услуги от „Спиди“ АД и издадените от тези две дружества фактури; справки за работещи по трудов договор и фактурите, издадени към „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД за периодите от м.04.2019г. до м.12.2019г. за съхранение на стоки, товаро-разтоварни дейности и транспорт.

Органите по приходите са акцентирали на обстоятелството, че договорът с „Мистрал Дистрибуция“ ЕООД е сключен на 01.04.2019г., поради което не е възможно да са съхранявани стоките от В., получени през м.03.2019г.

За останалите периоди до м.12.2019г. не са представени документи и доказателства за количествата стоки, постъпили и напуснали складовете, доказателства за прием на стоки, както и такива за предаване и напускане на същите от базата. Изтъкнали са обясненията на „Мистрал Дистрибуция“ ЕООД, че цената на услугата по съхранение на стоките се формира на база брой съхранявани палети, а в случая документи за вида и количеството съхранявани стоки от „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД, в т.ч. и относно това кога са постъпили и кога напуснали складовото помещение в [населено място], складова база „И.“ №20 не са представени.

Органите по приходите са акцентирали и на липсата на предавателни протоколи за предаване на стоките от „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД за съхранение в складовете на „Чайка Пак“ ООД и „Мистрал Дистрибуция“ ЕООД.

По отношение на транспортните услуги извършени от външни фирми, след анализ на представените документи и писмени обяснения и по фактури, предоставени с документите за В. на стоките в предходно производство от „Валвиксим-2006“ ЕООД с[ЕИК], „Никер Транспорт“ ЕООД с[ЕИК], „Мистрал България“ ЕООД с[ЕИК] и „Ангелов-2000“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], на доставчика „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД е връчено ИПДПОЗЛ №П-22220221079803-040- 001/17.05.2021г.. Със същот изрично са изискани писмени обяснения по кои доставки с получател „М Станция“ ЕООД за периода 01.04.2019г.-31.12.2019г. превозът на стоките е извършен с наети от доставчика „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД превозвачи и по кои с наети от „М Станция“ ЕООД. Изискано е да бъдат представени конкретни транспортни документи: товарителници, пътни листове, договори за транспортна услуга.

Представени са писмени обяснения, съгласно които, стоките по доставките на "М Станция" ЕООД са внасяни от "Милениум Трейд Консулт" ЕООД с многократни доставки, в продължение на дълъг период от време, документите за което вече били предоставени в предходно производство. Стоките били транспортирани до обектите на "М Станция" ЕООД в [населено място], [улица] [населено място], [улица] с външни транспортни фирми по фактури, вече предоставени с документите за В. на стоките, по Договора за съхранение и транспорт, който също бил предоставен или били превозени от МПС-та, изпратени от клиента. Приложени са стокови разписки подписани, единствено от „М станция“ ЕООД, в които липсват данни за транспортиране на стоките и материално отговорните лица, които са ги приели.

С Протокол КД-73 за присъединяване на документи от друго производство

№П-22220221079803-П.-001/24.06.2021г. са приобщени фактури за извършен транспорт от следните дружества:

„Валвиксим-2006" ЕООД с[ЕИК], „Никер Транспорт" ЕООД с[ЕИК], „Мистрал България" ЕООД с[ЕИК], „Ангелов-2000" ЕООД с[ЕИК], с получател по фактурите „Милениум Трейд Консулт" ЕООД.

В изпълнение на Решение №1814/30.11.2020г. на Директора на Дирекция ОДОП С., са извършени насрещни проверки на по-горе изброените дружества, от които изрично са изискани документи и доказателства какви стоки на доставчика „Милениум Трейд Консулт" ЕООД са превозвани и към кои клиенти.

В отговор на връченото Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ №П-22221221019600-040-001/08.02.2021г., връчено по електронен път на 08.02.2021г. на „Валвиксим 2006" ЕООД /по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК/, са изискани документи и доказателства относно какви стоки са превозвани, от и към кои клиенти на „Милениум трейд консулт" ЕООД, за всяка фактура по отделно, /копия на приемо-предавателни протоколи и транспортни документи, товарителници, договори и др.

От страна на проверяваното лице не са представени документи.

На база приобщените документи и доказателства с Протокол КД-73 за присъединяване на документи от друго производство № Р-22002220007990-П.- 002/24.06.2021г. в хода на ревизията на „Милениум Трейд Консулт" ЕООД е установено, че „Валвиксим 2006" ЕООД е предоставило транспортна услуга на „Милениум Трейд Консулт" ЕООД, свързани с инвойси от румънска страна към дружеството „Милениум Трейд Консулт" ЕООД, съответстващи на фактурите за превоз, издадени от проверяваното лице към доставчика. Представени са нечетливи ЧМР-та, от които не личи кой е изпращач и кой получател на стоката, каква е самата стока/товар, нейната стойност и т.н.

Извършена е справка ПП У. по данни на КАТ, при която се установило, че проверяваното лице не разполага с транспортни средства.

Направен е извод, че издадените фактури за транспорт към "Милениум трейд консулт" ЕООД не могат да бъдат обвързани с транспорта по извършените доставки към ревизираното лице „М Станция" ЕООД.

Същото обстоятелство е констатирано и по отношение останалите доставчици на транспортни услуги „Никер Транспорт" ЕООД, „Мистрал България" ЕООД и А. 2000" ЕООД.

Ревизиращите органи са подчертали, че по международните товарителници превозът на стоките приключва в [населено място] където се намират наетите обекти от „Милениум Трейд Консулт" ЕООД.

В РД е отразено, че ревизираното лице е ангажирало и 5 фактури, издадени от „Валвиксим 2006" ЕООД за периодите от м.08.2019г. до м.10.2019г., с предмет транспортна услуга от [населено място] до [населено място] и [населено място], но липсват съпътстващи документи, обосноваващи извода, че се касае за превоз на процесните стоки.

Въпреки, че в рамковия договор от 01.04.2019г. за транспортни, товаро-разтоварни услуги и услуги по съхранение на стоки, сключен между „Милениум Трейд Консулт" ЕООД и „Мистрал Дистрибуция" ЕООД е уговорено, че превозът на стоки ще се извършва въз основа на предварително попълнени заявки, то такива не са ангажирани в хода на

ревизионното производство.

От регистъра на КАТ е констатирано, че „Маг Кар“ ЕООД е разполагало с МПС, описани в договора за наем на МПС от 01.04.2019г. и анекса към него, но липсват доказателства, че тези МПС са използвани за превоз на процесните стоки.

Във връзка с представен от ревизираното лице договор №97104/01.07.2019г. и анекси към него, сключен със „СПИДИ“ АД е извършена насрещна проверка на куриерското дружество, в хода на която от същото е приложена справка в електронен формат за изпратените й получените пощенски пратки от възложителя „М Станция“ ЕООД за периода от 01.04.2019г. до 31.12.2019г.

При анализа на тази справка е установено, че преобладаващо, ревизираното лице е получавало документи и етикети и само по две товарителници е получило стоки-захрана изделия с малък обем.

В случая захарните изделия са изпратени от друг доставчик „М Сървисис“ ЕООД, а не от „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД, като поради този факт е прието, че няма доказателства, че куриерското дружество с превозило стоки от обектите на прекия доставчик „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД, до тези на ревизираното лице.

В обобщение на горното, органите по приходите са посочили, че както от „Мистрал Дистрибуция“ ЕООД, така и от „Маг Кар“ ЕООД и „Спиди“ АД не са представени документи /пътни листа, товарителници, експедиционни бележки, заявки, отчети й др./, удостоверяващи, че се касае за превоз именно на процесните стоки, захарни изделия, от обектите на прекия доставчик до обектите на ревизираното лице.

При ревизията е констатирано, че „А. Ф. Г. I.G“ е декларирало множество продажби към български търговци, към „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД; „Нил 23“ ЕООД, „Селектико“ ЕООД; „Ренесанс Трейдинг“ ЕООД, „Цонфорд Плюс“ ЕООД, „Ипко Бран Дс“ ЕООД и „Гринис“ ЕООД, които от своя страна документират продажби на стоки към ревизираното лице и „Мистрал Дистрибуция“ ЕООД.

На база събраните документи в хода на ревизионното производство и на приобщените такива е установено, че предмет по доставките са захарни изделия, придобити от „Милениум трейд консулт“ ЕООД по В. от А. Ф. Г. I.G. с VIN: DE314783398. В тази връзка е извършена справка за декларираните данни от страна на А. Ф. Г. I.G с VIN DE314783398 към български търговци.

Установено е, че доставчикът декларира сделки с получател „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД, който продава стоката основно на ревизираното лице, „Мистрал Дистрибуция“ ЕООД и „М Сървис“ ЕООД.

„НЕЛ 23-ЕООД“ ЕООД с[ЕИК], който продава стоката основно на ревизираното лице, на „Мистрал Дистрибуция“ ЕООД, „Мистрал България“ ЕООД и „М Сървис“ ЕООД

„Селектико“ ЕООД с[ЕИК], който продава стоката основно на „М. Дистрибуция“ и „Кей Ай Кей Фънд Мениджърс България“ ЕООД , като тук доставчик е „Ренесанс Трейдинг“ ЕООД.

„Ренесанс Трейдинг“ ЕООД с[ЕИК], който продава стоката основно на „Инко Брандс“ ЕООД и ревизираното лице в периоди след ревизираните.

„Цонфорд Плюс" ЕООД с[ЕИК], който продава стоката основно „Мистрал Дистрибуция" ЕООД и „Мистрал България" ЕООД

„Инко Брандс" ЕООД с[ЕИК], който продава стоката основно „Мистрал Дистрибуция" ЕООД и ревизираното лице.

„Гринис" ЕООД с[ЕИК], който продава стоката на ревизираното лице и „М Сървис" ЕООД/ в последващи периоди/.

Направен е извод, че е налице префактуриране на стока от горе-изброените дружества с получатели „Мистрал Дистрибуция" ЕООД, „Мистрал България" ЕООД, „М Сървис" ЕООД и ревизираното лице.

Фактът, че ревизираното лице е реализирало продажба на стоките, предмет по фактурите с доставчик „Милениум трейд конслут" ЕООД, без да са налице доказателства за реална доставка, води до извод за знание у ревизираното лице относно фиктивното му /само по документи/ участие в документиранията верига от покупко-продажби, т.е. знание за данъчна измама.

Недоказаното получаване на стоката по всичките 7 бр. фактури от страна на "М Станция" ЕООД, налагало извода, че същото е директен получател на стоките, а не чрез заявения доставчик „Милениум трейд конслут" ЕООД.

На база извършения анализ, ревизиращият екип е счел, че е налице „относителна симулация", чрез която ревизираното лице е избегнало режима на самоначисляване с оглед пряко извършени В., като е ползвало доставчици с цел акумулиране на данъчен кредит.

Изводът на ревизиращият екип е, че липсвали достоверни данни за придобиването и движението на стоките, както и за реалното им доставяне по издадените фактури от „Милениум трейд конслут" ЕООД.

С оглед вида и количеството на предмета на доставките било невъзможно предаването им, удостоверено единствено със стокови разписки, които не са подписани, без приемо-предавателни протоколи и без същите да са транспортирани към получателя. Транспортирането на този обем на стока изисквало специализиран транспорт, но доказателства за превозването им не били ангажирани.

За осъществяването на доставката на стоки, които се превозват, било релевантно получаването от получателя на товара или на товарителницата, което в общия случай ставало симултантно .

Приемо-предавателните протоколи и товарителниците следвало да са в информационно единство за фактите на превозването и предаването на стоките, като значим за получателя бил фактът на получаването на товара и той потвърждавал получаването с подпис върху товарителницата съгласно чл. 65 Завт П.

В конкретния случай липсвали доказателства за направени заявки, не били представени и транспортни документи-товарителници, пътни листове, документи, удостоверяващи еднозначно и непротиворечиво движението на фактурираните количества стоки от складовете на доставчика до този на получателя.

В хода на извършената насрещна проверка на превозвачите, не били представени пътни листове и товарителници, които да бъдат обвързани с конкретните доставки. Не били представени други транспортни документи,

които да установяват извършен превоз на стоките от обектите на доставчика в [населено място] и [населено място] до склада на ревизираното дружество - получател в [населено място] и в [населено място].

Единствено в представените копия на фактури от „Валвиксим-2006“ ЕООД бил вписан такъв предмет с рег.номера на автомобили, но същите не били подкрепени с пътни листа, приемо- предавателни протоколи и др. и не можело да се обвържат с конкретните доставки.

В хода на ревизията не били предоставени доказателства, че фактурираното количество стоки от "Милениум трейд консулт" ЕООД е преминало във фактическата власт на "М Станция" ООД.

Въпреки, че ревизираното лице разполагало с възможност и е могло да узнае кой, как и с какво транспортно средство е извършил непосредствено доставката до собствения му склад, в хода на ревизията не били представени конкретни данни за начина на фактическото доставяне на стоката.

Реализацията на процесните стоки към клиентите на ревизираното лице не била оспорена, но предвид липсата на доказателства за транспортиране на същите от обектите на прекия доставчик до тези на „М СТАНЦИЯ“ ЕООД, е формиран извод за наличие на данъчна измама, с цел ползване на данъчно предимство от ревизираното лице в хипотезата на относителна симулация.

Прието е, че се касае за директни ВОД на стоки от „А. Ф. Г. I.G“ към „М Станция“ ЕООД и чрез участието на „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД във веригата от доставки, като ревизираният субект ползва неправомерно право на данъчен кредит.

Въз основа на така установеното и на основание чл.68, ал.1, т.1 във връзка с чл.6 от ЗДДС на ревизираното е отказано правото на данъчен кредит в общ размер на 87919,96лв. и са определени лихви за просрочие в размер на 18 286,28лв.

В РД е посочено приложимото правното основание чл.70, ал.5 от ЗДДС в хипотезата на абсолютна симулация -не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно.

При преценка относно съответствието на ревизионния акт с материалноправните разпоредби, съдът съобрази следното:

В хода на ревизионното производство е безспорно установено, че предмет на процесните 7-седем броя фактури, издадени от „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД, са доставки на стоки-захарни изделия.

Не се спори също така, че фактурите отговарят на всички изисквания от формална страна за тяхната валидност, както и че са отразени в счетоводството на ревизираното лице.

По делото е назначена ССЧЕ, от чието заключение, което съдът кредитира с доверие, като неоспорено от страните и компетентно, се установява, че процесните фактури са отразени в Дневниците за продажби на доставчика „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД и в Справките декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД е начислило в Справките декларации по ЗДДС данък в размер на 87 919,96лв. От взетите счетоводни операции в счетоводството на „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД е видно, че са отразени приходи от продажбата на стоките по процесните фактури по с/ка 702 „Приходи от продажби“.

Жалбоподателят „М Станция“ ЕООД е отразил процесните фактури в Дневниците покупки и в Справките декларации по ЗДДС. „М Станция“ ЕООД е ползвало по описаните фактури Данъчен кредит в размер на 87 919,96лв. „М Станция“ ЕООД има наети лица по трудови договори, видно от отчетените разходи за заплати и осигуровки.

Дължимата сума по процесните фактури от „М Станция“ ЕООД на „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД е разплатена към Доставчика, чрез факторинг сметка, открита по Договор за факторинг от дата 08.03.2019г. сключен между: „М Станция“ ЕООД - Доставчик и „МК Фактор“ ЕООД Фактор.

Доставените от доставчик „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД, на едро, захарни изделия, „М Станция“ ЕООД продава в процесния период на дребно-на фирми и в търговската мрежа, като това е видно от представените Дневници за продажби за периода.

Всички доставки на захарни изделия, получени от „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД, „М Станция“ ЕООД продава на крайни клиенти.

Видно от проверените продажни фактури, видовете на продадените захарни изделия са същите като закупените.

За м.04.2019 г. „М Станция“ ЕООД има само един доставчик „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД, видно от Дневник покупки за м.04.2019г. и с/ка 411 „Клиенти“ за същия период.

За м.07.2019г. „М Станция“ ЕООД има 29 бр. доставчици, освен „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД, видно от Дневник покупки за м.07.2019 г. и с/ка 411 „Клиенти“ за същия период, но от никого няма закупена стока идентична по вид и количества с тази закупена от „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД.

За м.08.2019г. „М Станция“ ЕООД също няма доставчици, които да са доставяли стоки идентични по вид и количества с тези от „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД.

За През м.09.2019г., м.10.2019г., м.11.2019г. и м.12.2019г., „М Станция“ ЕООД купува захарни изделия на едро единствено от „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД.

Видно от приетото и неоспорено заключение, при водене на счетоводството на жалбоподателя са спазени основните счетоводни принципи, регламентирани в чл.4 ал.1 от Закона за счетоводството, в това число текущо начисляване-приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития през ревизирания период са начислени към момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства.

Преценено е, че е налице съпоставимост между приходите и разходите, независимост на отделните отчетни периоди и стойностна връзка между начален и краен баланс.

Дружеството осъществява счетоводството си на основата на документалната обосновааност на стопанските операции и факти, като са спазени изискванията за съставяне на документите съгласно действащото законодателство.

Налице е синхронизирано осъществяване на хронологично и

систематично аналитично и синтетично счетоводно отчитане, съгласно чл.12 от ЗСч.

Издадените 7-седем броя фактури, от „Милениум Трейд Консулт” ЕООД, съдържат задължителната информация по чл.7 ал.1 от ЗСч.

В счетоводството на жалбоподателя осъществяват се доставките, по процесните фактури, са отчетени като придобиване на стоки в съответствие с приложимия стандарт СС2.

Организирана е подробна аналитична отчетност на отделните стоки в ползваната складова програма.

Съпоставимостта между приходите и разходите се изразява чрез начисляването в един период на приходи от продажба на стоки, а от друга на отчетната стойност на продадените стоки, която намалява отчетените приходи, респективно-отразява се като разход.

Доставките са отчетени в счетоводството на жалбоподателя- дебит сметка 303, дебит сметка 4531-ДДС покупки и по кредит сметка 404 доставчици.

През ревизираният период са отчетени приходи от продажби на част от закупените стоки.

Не е изследвано налице ли е наличност на останалите закупени стоки. Основният спорен въпрос между страните е налице ли са реално осъществени доставки на стоки по издадените от „Милениум Трейд Консулт” ЕООД фактури, които да послужат като основание за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит от страна на „М Станция” ЕООД.

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

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, след изчерпване на задължителното административно обжалване на РА потвърден с Решение №41/07.01.2022г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, поради което е ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

При извършване на задължителната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок.

Ревизионният акт е издаден от органа по приходите възложил ревизията и от ръководителя на екипа, и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията, поради което обжалваният ревизионен акт не страда от пороци влечащи неговата нищожност.

По отношение установените задължения за ДДС.

Спорът, така както е поставен за решаване, е относно наличието, или съответно липсата на законовите предпоставки за признаване правото на данъчен кредит на дружеството жалбоподател по 7-седем броя фактури, издадени от „Милениум Трейд Консулт” ЕООД,[ЕИК] за данъчните периоди м.04.2019г. и от м.07.2019г. до м.12.2019г., ведно със съответните лихви и в частта на установеното задължение за лихва за м.05.2019г., в размер на 2137,55лв., вследствие корекция на упражненото право на данъчен кредит за

м.04.2019г. с оглед нормите на чл.6, ал.1, чл.68, ал.1 чл.25 от ЗДДС.

Органите по приходите са извели основанието на чл.70 ал.5 от ЗДДС, т.е. че данъкът при доставчика е начислен неправомерно.

Съгл.чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, когато стоките или услугите се използват за целите на извършените от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът-регистрирано по този закон лице му е доставил, или предстои да му достави.

Съгласно чл.68 ал.1 т.1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по закона, за получени стоки или услуги по облагаеми доставки.

Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем по арг.чл.68 ал.2 от ЗДДС.

На датата на възникване на данъчното събитие по см.чл.25 от ЗДДС данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли. Данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена или услугата е извършена - чл.25 ал.2 от ЗДДС.

За да възникне право на приспадане на данъчен кредит следва да е осъществена реална доставка, която изпълнява критериите на чл.6 от ЗДДС.

Относно предпоставките за отказ за правото на приспадане на данъчен кредит следва да се анализира текста на чл.70 ал.5 ЗДДС. Цитираният текст предвижда, че не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно.

Законът не съдържа легална дефиниция на понятието "неправомерно начислен данък". Общото правно тълкуване в най-широк смисъл е, че неправомерно е това начисляване на данък, което е извършено в нарушение на закона.

Законовите изисквания за начисляване са посочени в чл.86 ал.1 ЗДДС. Комплексният анализ на предпоставките за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит, посочени по-горе, и основанието за отказ на такова право по чл.70 ал.5 ЗДДС сочи, че неправомерното начисляване трябва да е свързано само с пряката доставка, по което се упражнява правото на данъчен кредит-че това неправомерно начисляване не предпоставя и не изисква установяване на произход на стоката, както и че то не е в зависимост от действия на доставчика, за които получателят няма как да узнае и няма задължение да знае, поради което и не може да носи отговорност за тях.

Фактическите констатации в РА, са довели ревизиращия екип до извода, че не е доказано получаването на стоките от „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД, прието е, че стоките са доставени от трето лице, поради което жалбоподателя е знаел или е бил длъжен да знае, че участва в привидна доставка.

В Решение №41/07.01.2022г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите е преценено, че липсват доказателства, че предмета на доставките е бил в патримониума на доставчика „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД, поради което липсват доказателства за прехвърляне

на собствеността и наличие на данъчно събитие, прието е, че фактурите са документи с невярно съдържание, тъй като фактурираните доставки не са изпълнени между страните.

При подобно оспорване, в тежест на жалбоподателя е да установи наличието на всички елементи от фактическия състав на чл.69 ал.1 от ЗДДС вр. чл.6 от ЗДДС, съответно в тежест на органите по приходите е да установят наличието на относителна субективна симулация или данъчна измама.

Съдът намира, че в конкретният казус дружеството жалбоподател не е провело успешно дължимото пълно и пряко доказване на всички елементи от сложния фактически състав, съответно, недоказано остана претендираното от него право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури с предмет доставка на захарни изделия.

Действителното извършване на доставките, по които се иска право на приспадане, е признато от трайната практика на СЕС като необходимо условие за възникване на претендираното право.

Доказването на факта на реалното предаване на стоката и прехвърлянето на получателя на правото да се разпорежда с нея като собственик, изисква имплицитното установяване на следното:

1. че доставчикът е разполагал със стока от същия вид и количество, като фактурираните и

2. че това количество стока фактически е предадено на получателя.

Установяването на факта на обективното съществуване на фактурираната стока, съответно нейното реално предаване на разпореждане на получателя, предполага изследването на въпроса за предходните и последващите продажби, за съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя, обективната ѝ наличност при получателя (което пък от своя страна изисква установяване на възможността за съхраняването ѝ), съответно за извършването на последващи продажби.

В този смисъл е и тълкуването, дадено от СЕС, в Решението по дело С-78/12. Само при категорични данни за горепосочените обстоятелства, може да се направи обоснован извод за реално съществуваща стокова верига, участниците, в която са установими, а стоката - подлежаща на идентифициране. Само ако настъпването на данъчното събитие е безспорно установено, т.е. правото на приспадане е възникнало, същото не може да бъде ограничено поради това, че не са представени доказателства за обезпечеността на доставчиците да изпълнят услугата или доставят стоката. Само ако по обективни данни може да се обоснове категоричен извод, че резултатът от услугата е възникнал, но липсват доказателства за това издателите на фактурата да са имали възможност да изпълнят доставките, в тежест на приходната администрация е да установи, че изпълнителят е лице, различно от издателя на фактурата, съответно, че лицето претендиращо право на приспадане е знаело или е следвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане е опорочена с измама, съгл. решение № С-324/11.

В противен случай правото на приспадане не може да бъде ограничено.

Когато обаче, се извършва преценка за това дали първоначално е възникнало правото на приспадане, няма пречка да се съобразява

поведението на доставчиците и обстоятелствата, имащи отношение към възможността им да изпълнят услугите, в т.ч. записванията им в книги, съответно липсата на такива записвания.

В тежест на лицето, претендиращо право на приспадане, е да установи всички предпоставки за възникването и правомерното му упражняване, като на основание чл.171, ал.1 и ал.4 от АПК, съдът изрично е указал на жалбоподателя, че в негова тежест е да ангажира доказателства за действително извършени доставки по фактурите предмет на оспорване, като са дадени подробни указания за представяне на доказателства.

В настоящия случай по отношение на доставчика „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД, в РА е констатирано, че при извършените насрещни проверки на него и на посочените фирми извършили транспортирането на стоките до жалбоподателя, както и на предходните доставчици не са представени съответстващи документи и обяснения относно доставките.

Представени са само фактури и счетоводни записвания, като ревизиращият екип е приел, че същите не документират реално осъществена облагаема доставка на стоки и са с невярно съдържание.

В хода на ревизионното и съдебното производство не са представени доказателства, удостоверяващи кой, кога с какви средства е извършил доставките.

От страна на дружеството-жалбоподател не са ангажирани доказателства, от които да се установи къде е било местонахождението на стоката към момента, в който тя е изпратена или е започнал превозът ѝ, от кого е била превозена към получателя, къде и как е съхранявана.

По отношение на всички доставки предмет на настоящото производство, не са ангажирани доказателства, удостоверяващи наличие на собствени или наети търговски обекти и складове за съхранение на стоките, за целия период на доставките, както и доказателства за фактическото им предаване, както и за транспортирането им. Липсват товарителници, пътни листове и др. или представените такива са нечетливи и без съответните реквизити.

Не са представени и доказателства, че доставчикът „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД е разполагал със съответния персонал, назначен по трудов или граждански договор, т.е. не е налице кадрова обезпеченост и доказателства за фактическото извършване на доставките именно от ЮЛ посочени във фактурите.

По приетата ССЧЕ съдът прецени следното - в.л. е формирало извод, че при водене на счетоводството на жалбоподателя са спазени основните счетоводни принципи, регламентирани в чл.4 ал.1 от Закона за счетоводството. Дружеството осъществява счетоводството си на основата на документалната обосновааност на стопанските операции и факти, като са спазени изискванията за съставяне на документите съгласно действащото законодателство. Налице е синхронизирано осъществяване на хронологично и систематично аналитично и синтетично счетоводно отчитане, съгласно чл. 12от ЗСч. Преценено е, че е налице насрещна съпоставимост между продадените и закупените количества стоки, съгласно записите в счетоводството на жалбоподателя. Направеният извод от вещото лице по

зададения въпрос №1 че „М Станция“ ЕООД е транспортирала доставените стоки до наетите складове в [населено място] и [населено място] с наети коли от транспортни компании и с наети от дружеството превозни средства, видно от издадените Фактури за транспортни услуги и от наемите, плащани на фирмите, осигурили наемането на транспортните средства”, не е подкрепен с доказателства. За да обоснове тези изводи, експерта се е позовал на процесните фактури и отразяванията в счетоводството на жалбоподателя.

Посоченото от в.л. не променя изводите на данъчната администрация, т.к. жалбоподателят не доказва по пътя на пълното и главно доказване с относимите за това доказателства, ползващи се с достоверност откъде, кога, от кого са били превозени, съответно предадени, стоките до получателя.

Съдът намира, че в посочената част не следва да се кредитира заключението, тъй като е изготвено въз основа на документи, които не отговарят на принципа за документална обосновааност. Документ, който не отразява вярно стопанска операция, вписана в него, не е документално обоснован по смисъла на ЗСч, за каквито приема съдът спорните фактури.

След като регистрите за отчитане на приходите, разходите и разчетите се съставят на база на първични счетоводни документи, то записванията по отделните счетоводни сметки не могат да са достоверни, ако се базират на невярна информация. Осчетоводяването на фактурите и ползването им за независима икономическа дейност на ревизираното лице може да бъде само косвено доказателство за реалното наличие на стоки по тях.

При липса на представени преки доказателства по делото относно фактическото приемо-предаване, както и относно транспортирането на стоките /пътни листи, товарителници, фактури за закупено гориво, експедиционни бележки и др., не може да се приеме, че осчетоводяването на доставките обосновава извод за реално осъществяване, като позитивно проявен факт.

Наличието на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените в същите стопански операции. В тежест на ползващия се от правата по тези фактури е да докаже, че отразените в тях доставки действително са осъществени. Законодателят не предпоставя признаването на правото на данъчен кредит само с формалното документално оформяне, ако то не е свързано с реални стопански операции.

Ревизираното лице не е представило доказателства относно прехвърлянето на собствеността върху родово определени вещи, каквито са процесните стоки, при които, по силата на чл.24 от ЗЗД, собствеността се прехвърля при определяне на стоките по съгласие на страните, отделянето, предаването им или натоварване на превозно средство.

С жалбата са наведени доводи, че не е налице липса на доставка, както и че правото на данъчен кредит на дружеството не следва да зависи от поведението на доставчиците, че не следва ненамирането им да е повод за отказ на данъчен кредит по редовни доставки, по които дружеството-жалбоподател е получател, но разбира се в противовес на това твърдение е необходима преценка и то при доказателствена тежест на дружеството - жалбоподател, дали са налице условията за признаване на

правото на данъчен кредит по фактури отразяващи реално осъществени доставки на стоки.

Разгледани в съвкупност, мотивите на органа по приходите и тези на ответника, съдът приема, че данъчният кредит е отказан с твърдения за нереалност на доставките, при съответен анализ на доказателствата, включително и непредставяне на достатъчни доказателства /при извършените насрещни проверки/ за извършване на съответните доставки.

Твърденията, че стоките са получени от доставчика, отразен във фактурите, не се подкрепят с доказателства, доколкото обявената му икономическа дейност е свързана с продажба на захарни изделия.

Жалбоподателят твърди, че преобладаващите доставки са извършени с транспорт на доставчика или наети от него транспортни фирми, но по делото не са събрани убедителни доказателства, че тези дружества разполагат с персонал да извърши транспорта, че имат транспортни средства, независимо, че в част от дневниците за продажби са отразени фактури по които доставчиците са получатели на фактури с предмет транспортни услуги.

Жалбоподателят е следвало по несъмнен начин да установи, че отношенията са такива, каквито твърди в дадените обяснения.

Поради всички изложени съображения, се налага изводът, че процесните фактури не удостоверяват осъществяване на облагаеми доставки по смисъла на чл. 6 ал.1 от ЗДДС и възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, поради което и следва да се приеме, че по тях е начислен неправомерно данък. Ето защо, на основание чл.70 ал.5 от ЗДДС, следва да се откаже правото на данъчен кредит за получателя.

Предвид събраните по делото доказателства, съдът намира, че не може да намери приложение разрешението, дадено в цитираното от жалбоподателя решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11 на СЕС, тъй като разрешението по тях касаят различен фактически състав, при които реалното осъществяване на доставката е безспорно установено, а настоящият случай не е такъв. Позоваването на практиката на СЕС не освобождава данъчно задълженото лице от изискванията по ЗДДС да установи наличие на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, първата от които е осъществяване на доставката на стоки. Изрично в решение, постановено по дело № С-285/ 11, Съдът на Европейския Съюз се произнесъл, 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"/т.31/. По отношение на начина по който следва да бъде проведено това доказване в решение е посочено, "че в рамките на производството, образувано на основание чл. 267 ДФЕС Съдът няма компетентност да проверява, нито пък да преценява фактическите обстоятелства, свързани с делото по главното производство. Следователно запитващата юрисдикция е задължена в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки на стоки /в този смисъл Решение от 6

септември 2012 г. по дело Mecsek-Gabona, C-273/11, - т.32/. Като краен резултат е обобщено че единствено и само в случаите, в които при така сторената преценка се установи, че доставките са реално осъществени и в последствие същите за използвани за целите на извършвани от самото данъчно задължено лице облагаеми доставки, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано. Т.е. във всички случаи Съдът на Европейския Съюз е категоричен, че за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит следва да е установено осъществяване на фактурираната доставка - в случая на стоки. С това доказване жалбоподателя не се е справил.

Не може да се приеме, че се касае до действия на доставчика, за които получателят трябва да отговаря, или че администрацията е прехвърлила върху данъчни субект собствените си задължения по осъществяване на контрола. Ако процесната доставка е извършена реално и въобще облигационните отношения между ревизирания субект и неговия доставчик са се развили по начина, по който се твърди, то самият получател следва да притежават доказателства за самото изпълнение. Наличието само на фактури, без доказателства за това, че страните по сделката практически са в състояние да осъществяват доставка на такъв вид стоки, не може да бъде доказателство за реалното изпълнение на доставките, при положение че се касае за значително количество стока.

Действително, както нееднократно СЕС в своите решения подчертава, принципът на данъчния неутралитет изисква освобождаване от ДДС да се предостави, ако материалноправните изисквания са изпълнени, дори и ако данъчно задължените лица са пропуснали някои формални изисквания, но съдът подчертава, че това не е така само ако нарушаването на тези формални изисквания възпрепятства доказването по сигурен начин на изпълнението на материалноправните изисквания и самото данъчно задължено лице участва или според обективни факти се установи, че е било длъжно да знае, че участва в данъчна измама, като в последната хипотеза Съдът приема, че лицето няма основание да се позовава на принципа на данъчния неутралитет.

Следователно от получателя по дадена доставка е оправдано да се иска да действа добросъвестно и да вземе всички мерки, които разумно могат да бъдат изисквани от него, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не води до участието му в данъчна измама. Т.е. ако лицето, въпреки че е действало добросъвестно и е взело всички мерки, които разумно могат да бъдат изисквани от него, не може да предостави други писмени доказателства, за това че е придобил правото да се разпорежда като собственик с дадена стока, извън притежаваната от него фактура и данни за счетоводното ѝ отразяване, то правото му на данъчен кредит не може да бъде отказано, като в тези случаи казус следва да намери своето разрешение съобразно цитираното по-горе Решение по съединени дела C-80/11 и C-142/11 на СЕС, но настоящия случай не е такъв.

Практическият смисъл на ДДС, като косвен, многофазен и некумулятивен данък е да бъде начисляван по конкретна доставка на стока или на услуга и да се включва еднократно в крайната цена, а облагането само на добавената

стойност да се постига, чрез приспадане на данъчен кредит от страна на получателя. Условието, които следва да изпълни данъчен субект, претендиращ право на данъчен кредит са изброени алтернативно в закона, като правото на приспадане на данъчен кредит задължително е предпоставено от наличието на доказателства за реално извършена доставка на стока. Поради това не е достатъчно само да е издадена данъчна фактура и да са извършени съответните отразявания в счетоводството на доставчика и на получателя.

Нормата на чл. 70 ал.5 въвежда като самостоятелно основание за отказ на право на данъчен кредит неправомерното начисляване на данък. За неправомерно следва да се счита начисляване тогава, когато посоченият в данъчната фактура доставчик не е престирали стока или услуга, а само привидно е създавал впечатление за такава престация.

Преценката за наличието на реално осъществена доставка е изискване за упражняване право на данъчен кредит. Извършването на такава преценка е резултат от внимателен анализ на установените в хода на ревизията факти и съпоставянето им с обективната действителност, какъвто за процесния акт е направен, подробни мотиви са изложени и в решението на ответника.

В заключение, съдът намира, че представените в хода на съдебното производство писмени доказателства, ценени ведно с всички събрани доказателства и доказателствени средства, обосновават извод за липса на предпоставки да се упражни надлежно правото на данъчен кредит по процесните фактури.

Предвид изложените съображения съдът намира, че РА, в оспорената част, е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните по делото доказателства, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

При този изход на правния спор, предвид своевременно направеното искане и осъществената защита, в полза на ответната страна, на основание чл.161, ал.1, изречение второ и изречение трето от ДОПК, следва да бъдат присъдени разноски за юрисконсултско възнаграждение. Същите следва да бъдат определени съобразно чл.8, ал.1 т.5 от Наредба № 1 от 9 юли 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, в приложимата и редакция към датата на образуване на делото-07.02.2022г., тъй като правоотношението на процесуално представителство за страните е възникнало именно тогава. С оглед обжалвания материален интерес /106 206,24лева/ жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати сумата от 3 562 лева.

Воден от гореизложеното и на основание 160, ал. 1, предложение последно от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „М СТАНЦИЯ“ ЕООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от С. Б. С., срещу Ревизионен акт №Р-22002220007990-091-001/15.10.2021г., издаден от А. Г. М.-орган, възложил ревизията и А. Б. Г.-ръководител на ревизията,

потвърден в оспорваната част с Решение №41/07.01.2022г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, с който са установени задължения на жалбоподателя по реда на Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, в общ размер на 106206,24лв., в т.ч. главница 87 919,96лв. и лихви 182 86,28лв., вследствие непризнато право на данъчен кредит по 7-седем броя фактури, издадени от „Милениум Трейд Консулт“ ЕООД,[ЕИК] за данъчните периоди м.04.2019г. и от м.07.2019г. до м.12.2019г., ведно със съответните лихви и в частта на установеното задължение за лихва за м.05.2019г., в размер на 2137,55лв., вследствие корекция на упражненото право на данъчен кредит за м.04.2019г.

ОСЪЖДА „М СТАНЦИЯ“ ЕООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от С. Б. С., да заплати в полза на Дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика С. при Централно управление на Национална агенция за приходите сумата от 3 562 лева /три хиляди петстотин шестдесет и два лева/, представляваща разности за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване в 14-дневен срок от съобщението до страните пред Върховен административен съд на Република България.

СЪДИЯ: