

РЕШЕНИЕ

№ 4895

гр. София, 22.07.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,
в публично заседание на 07.07.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **9608** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес- [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя В. М. Н., чрез адв. М. Й.- САК срещу Ревизионен акт № 22220618005097-091-001/28.03.2019 г., потвърден с Решение № 1077/24.06.2019 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място].

Твърди се, че ревизионният акт е издаден в противоречие с материалния закон, тъй като направените от административния орган изводи не съответстват на събраните в хода на проверката доказателства. Неправилно органът по приходите, както и директорът на дирекция „ОДОП“ приели, че доставчика документирал стопански операции, които реално не са извършени, в резултат на което липсвало данъчно събитие. Изтъква се, че невъзможността да бъде установен произхода на стоката не обуславя извода, че въпросната стока въобще не съществува. Събрани били убедителни доказателства, които по категоричен начин налагали извод, че е извършена реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС. Невярно било твърдението на приходните органи, че не са били представени документи за последваща реализация на стоката, фактурирана от [фирма]. Представени били фактури за покупки и продажби, документи по разплащане, както и протоколи и заповеди за брак, също и подписани договори, съхранявани и водени стриктно. Твърди се, че действителното осъществяване на такава доставка на стоки, не бива да

зависи от придобиване на правото на собственост върху съответната стока в случая. И след като формата на придобиване на правото на собственост е била ирелевантна към преценката за настъпване изискуемостта на данъка неправилно органите по приходите са обосновали извода в РА за липса на реално извършена доставка по фактури. В заключение сочи, че извършената от страна на ревизиращите органи проверка била проведена при неправилно прилагане на законовите норми, при некредитирани на всички факти и доказателства, имащи значение за случая, при ненадлежна проверка и при други съществени нарушения на процесуалните правила. Моли съда да отмени оспорвания акт.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен, чрез процесуален представител поддържа жалбата и моли съда да отмени обжалвания акт. Претендира разноски, съгласно списък.

Ответникът– Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен чрез процесуален представител оспорва жалбата. Моли съда да я остави без уважение като недоказана и необоснована. Излага доводи, че в случая е отказано право на данъчен кредит по десет фактури, издаден от [фирма], във връзка с доставка на стоки /стомана/. Жалбоподателят настоявал, че по фактурите е извършил плащания от касова наличност, но след изготвените допълнителни заключения, този факт не се потвърждавал. Вещото лице констатирало, че дневни отчети и касова наличност не са представени, а от представения месечен отчет не може да се установи каква е началната наличност на сумите и няма реализирани приходи, видно от така представения отчет. Експертизата не могла да направи конкретни изводи какви са били данните за началните стойности и дали дружеството е разполагало с парични средства, за да извърши плащанията от касова наличност. Отделно от това, в хода на ревизията не били представени документи във връзка с последваща реализация на стоманата. Моли да се вземат предвид мотивите в решението. Не възразява по отношение на списъка с разноски. Претендира юрисконсултско възнаграждение и разноски за вещо лице.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Жалбата е подадена в 14- дневния срок за обжалване, чрез административния орган, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220618005097-020-001 от 29.08.2018 г. /л.27/, връчена по електронен път на 10.09.2018 г. /л.28/, изменена със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22220618005097-020-002/10.12.2018 г. /л.23/, връчена на 18.12.2018 г. /л.24/ и ЗИЗВР №Р- 22220618005097-020-003/10.01.2019 г., е възложена ревизия на [фирма] за определяне на задължения за данък върху добавената стойност за данъчен период м. 07.2018 г. /л.19/, връчена на 15.01.2019 г. /л.20/. Цитираните заповеди са издадени от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД

на НАП С. и от Е. М. С., назначена със Заповед №РД-01-1261/11.10.2016 г. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. /л.13-18/.

Със Заповед №РД-01-2257/07.12.2018 г. на директора на ТД на НАП С. поради прекратяване на служебното правоотношение с Б. Н. Н. е определена Е. М. С., като компетентен орган да издава заповеди в хипотезата на чл. 113, ал. 3 от ДОПК, както и ревизионни актове по реда на чл. 119, ал. 2 от ДОПК за неприключени ревизионни производство, вкл. и това на [фирма] /л.120-124/.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220618005097-092-001/28.02.2019 г. /л.31-37/, връчен на 11.03.2019 г. /л.38/. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното дружество не е подадено възражение срещу констатациите в същия.

Ревизията приключила с обжалвания в настоящото производство Ревизионен акт /РА/ №Р-22220618005097-091-001/28.03.2019 г., издаден от Е. М. С.- орган, възложил ревизията и Т. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.- ръководител на ревизията /л.43-45/. Ревизионният акт е връчен на 11.04.2019 г. по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК /л.45 на гърба/.

Като резултат от проведеното ревизионно производство, за данъчен период м. 07.2018 г. с оспорвания РА е установен резултат ДДС за възстановяване в размер на 867,03 лв., при деклариран за същия период ДДС за възстановяване в размер на 14 430,23 лв. Допълнително установените задължения произтичат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 13 563,20 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС с мотиви за липса на реални доставки на стоки.

В хода на ревизионното производство на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното дружество са връчени две искания за представяне на документи и обяснения /ИПДПОЗЛ/ /л.89-90 и 125-127/. Изискани са счетоводни регистри, търговски и банкови документи, касаещи ревизирания период, както и конкретни доказателства за фактурираните доставки от [фирма], в т.ч.: договори, анекси, приемо-предавателни протоколи, търговска кореспонденция, както и счетоводни записвания, удостоверяващи получаването на доставките, данни за съхранението и транспортирането на стоките, подробна информация за дейността на дружеството и др. По електронен път са представени описанията в РД документи /л.91-119 и л.128-143/.

С Резолюция за извършване на проверка № П-22221918177311-ОРП-001/08.10.2018 г., на основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на доставчика [фирма] /л.147/ и са направени справки за относими към ревизираното дружество обстоятелства по данни от информационната система на НАП.

Резултатите от насрещната проверка на [фирма] са отразени в ПИНП №П-22221918177311-141-001/31.12.2018 г. /148,149/. До дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ, връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към досието, поради неоткриването му на декларирания адрес. За целта са извършени две посещения на адреса за кореспонденция, отразени в съответните протоколи, изготвено е съобщение, поставено на определеното за целта място в ТД на НАП и същото е публикувано в

Интернет. Изпратено е писмо с обратна разписка, както и електронно съобщение /л.150-155/. Не са представени изисканите документи и писмени обяснения.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че [фирма] е отразило процесните фактури в дневника за продажби за м. 07.2018 г. За проверявания период не е имало назначени по трудови договори лица и не е декларирано изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения. Не е подало годишна данъчна декларация по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2018 г. и не е декларирано приходите от издадените на жалбоподателя фактури. При анализ на дневника му за покупки са установени декларираните такива единствено от [фирма], ЕИК[ЕИК] - дружество с рисков профил и прекратена регистрация по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, считано от 03.07.2018 г., без кадрова и техническа обезпеченост и с установени задължения по ЗДДС. Предходният доставчик от своя страна не е деклариран за периода.

Извършен е преглед на първични счетоводни документи и търговска документация в счетоводния офис на [фирма]. Действията са документирани с Протокол №1231680/09.01.2019 г. /л.144/.

При тези данни, органите по приходите приели, че не е доказано реалното извършване на доставките от [фирма], поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от закона е отказано право на приспадане на данъчен кредит в оспорвания размер.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК от ревизирия субект до директора на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е депозирана жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния ревизионен акт /л.64-66/. С Решение № 1077/24.06.2019 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място] е потвърден Ревизионен акт /РА/ №Р-22220618005097-091-001/28.03.2019 г., издаден от Е. М. С.- орган, възложил ревизията и Т. В. М.- ръководител на ревизията /л.9-11/.

Приета по делото е административната преписка и допълнително ангажираните от страните писмени доказателства.

По делото е приета Съдебно- счетоводна експертиза, която се кредитира от съда като компетентно изготвена и при използване на специални знания. Вещото лице е систематизирало данните относно процесните фактури- в т.1 на констативно-съобразителната част на заключението, като съпроводителните документи към фактурите са подробно описани също в табличен вид по в т.1 на констативно съобразителната част на заключението. Според вещото лице, стоката- предмет на процесните доставки с доставчик С. Ем 2018 и получател жалбоподателя е заприходена по счетоводна сметка 3041“Стоки на склад“. При изписването на стоките при тяхната продажба в счетоводството на жалбоподателя е отразена следната счетоводна операция: Дебит счетоводна сметка 7022”Приходи от продажба на стоки на дребно”, На кредит счетоводна сметка 3041”Стоки на склад”. При преглед на счетоводните справки е установено, че жалбоподателят разполага с хронология на счетоводни сметки 411”Клиенти”, 453/2”Начислен ДДС продажби”; извлечения от сметка гр. 3041”Стоки на склад” и оборотни ведомости. Вещото лице е дало положителен отговор относно редовността на счетоводната отчетност на [фирма] относно процесните фактури. Вещото лице не е установило данни за осчетоводени разходи за транспорт, вкл. данни за чия сметка е бил същия. Според вещото лице са

налице плащания в брой на посочените дати в заключението дати по всички процесни фактури. Обратна ведомост на [фирма] за периода 01,07,2018г. - 31,07,2018г. е установена от приложена на л. 117 от делото, дадена от вещото лице в табличен вид. Поради невъзможност за извършване на проверка на счетоводството на доставчика [фирма], не са дадени отговори на въпросите, свързани със счетоводството на доставчика.

В заключението на Допълнителната Съдебно-счетоводна експертиза вещото лице е дало в табличен вид наличните парични средства в касата на В. 10 Е. според счетоводните записвания в дружеството по счетоводна сметка 501''Каса в левове''. Посочено е, че от жалбоподателя всички счетоводни справки са генерирани от дата 01,07,2018г., поради което показват началното салдо на счетоводна сметка 501''Каса в левове'', към дата 01,07,2018г., а не към конкретната дата от месец юли 2018г.

Видно от Допълнителната Съдебно-счетоводна експертиза, по процесните фактури са осчетоводени плащания от касата на дружеството-жалбоподател. Но относно въпроса какво е наличието на средства касови и банкови в началото и в края на деня към датата на извършените плащания по процесните фактури, експертизата не може да направи конкретни изчисления, дотолкова, че не са представени данни за началните стойности, с които е започнал периода, за да може да се изчислят наличностите в началото и в края на всеки ден от посочените.

При така установената фактическа обстановка, Съдът достигна до следните правни изводи:

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо от доводите на жалбоподателя, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

На първо място, следва да се отбележи, че е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство – ревизионното производство е образувано с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ТПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа распоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. Съгласно чл.4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед распореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната.

Предвид това, ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени като електронни документи, подписани с квалифициран електронен подпис от посочените по-горе органи по приходите в ТД на НАП – С..

С оглед изложеното, Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Предмет на спор пред настоящата инстанция е извършената с РА корекция, произтичаща от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 13 563,20 лв. за м. 07.2018 г., по доставки, документирани с 10 фактури, издадени от [фирма], с предмет - стомана С 22,8.

Отказът на право на данъчен кредит е в резултат на недоказани доставки на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. В тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт. Наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за оспорващото дружество-възникване на право на данъчен кредит по конкретните фактури. В тежест на задълженото лице е да докаже положителния факт- наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС. Изходящият относим факт за приложимостта на цитираните разпоредби от ЗДДС е установяването на реално осъществена доставка. В нормата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е дадено определение за данъчен кредит, като това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка, като в ал. 2 на същата разпоредба е уточнено, че правото на приспадане възниква, когато данъкът е станал изискуем. С разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с условието стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Легалната дефиницията за облагаема доставка е дадена в чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, а именно: всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Понятията са дефинирани в чл. 6- 9 ЗДДС. Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока или извършване на услуга. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от

задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. Условието за наличие на облагаема доставка като основание за възникване на данъчно събитие, обуславящо правото на данъчен кредит, залегнало в разпоредбата на чл. 167 и чл. 63 от Директивата, е транспонирано именно с нормите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно Решение от 29.04.2004 г. по дело C-152/02, Пето отделение „правото на приспадане трябва да бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия, изисквани от тази разпоредба /чл. 18, ал. 2 от Шестата директива/, а именно: стоките да са били доставени или услугите- извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критериите, определени от въпросната държава- членка, може да се счита за служещ за фактура". Двете предпоставки за признаване право на данъчен кредит са кумулативни и липсата на която й да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Според националният данъчен закон и постоянната практика на Съда на Европейския съюз по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. От т. 33 на решение на СЕС по дело C-285/11 следва, че по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано, ако се установи, че разглежданите в производството доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани от получателя за целите на неговите облагаеми сделки. В т. 32 от решението е посочено, че преценката за това дали данъчно задълженото лице може да упражни право на приспадане на основание на доставки на стоки, се извършва въз основа на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право. Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка или услуга- чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС - в т. 31 от решение от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 се сочи, че за да се установи, че на основание доставки на стоки е налице правото на приспадане на данъчен кредит за съответното данъчнозадължено лице, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от лицето за извършване на облагаеми сделки. Съдът е задължен в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, за да определи дали съответното дружество може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки.

Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите и в крайна сметка – за физическото им наличие при ревизираното лице.

По делото е установено, че осъществяваната от [фирма] дейност през ревизираните периоди е търговия с мотокарни и електрокарни части и машини, стоманени въжета и телфери. Дружеството разполага със собствен склад, находящ се в [населено място], район П., както и със собствени транспортни средства.

От приложените по делото доказателства и от ССЧЕ се доказва, че през ревизирания период дружеството е получател по облагаеми доставки, за които е изпълнено условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ/фактури/.

През ревизирания период [фирма] е упражнило право на данъчен кредит в общ размер на 13 563.20 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

1. Ф-ра №1/23.07.2018 г., с предмет на доставка- стомана С 22.8 Ф 100; к-во-7.475 с ед. цена 0.80 лв. на стойност 5 980 лева и ДДС 1 196.00 лв. Към фактурата са приложени: Протокол №1/23.07.2018 г. и Фискален бон от 09.08.2018 г.;

2. Ф-ра №2/ 24.07.2018 г., с предмет на доставка- стомана С 22.8 Ф 120; 6 500 кг., с ед. цена 0.80 лв., на стойност 5 200,00 лв. и ДДС 1 040,00 лв. Към фактурата са приложени: Протокол №2/24.07.2018 г. и Фискален бон от 09.08.2018 г.;

3. Ф-ра №3/25.07.2018 г., с предмет на доставка- стомана С 22.8 Ф 120; 6 500 кг., с ед. цена 0.80 лв., на стойност 5 200,00 лв. и ДДС 1 040,00 лв. Към фактурата са приложени: Протокол №3/ 25.07.2018 г. и Фискален бон от 09.08.2018 г.;

4. Ф-ра №4/26.07.2018 г., с предмет на доставка- стомана С 22.8 Ф 120, 8150 кг., с ед. цена 0.80 лв., на стойност 6520,00 лв. и ДДС 1304,00 лв. Към фактурата са приложени : Протокол №4/26.07.2018 г. и Фискален бон от 11.08.2018 г.

5. Ф-ра №5/27.07.2018 г., с предмет на доставка- стомана С 22.8 Ф 30, 2200 кг., с ед. цена 0.80 лв.; стомана С 22.8 Ф 35, 1090 кг., с ед. цена 0.80 лв.; стомана С 22.8 Ф 40, 1430 кг., с ед. цена 0.80 лв.; стомана С 22.8 Ф 45, 1695кг., с ед. цена 0.80 лв.; стомана С 22.8 Ф 60, 3175 кг., с ед. цена 0.80 лв., на стойност 7 672,00 лв. и ДДС 1 534,40 лв. Към фактурата са приложени: Протокол №5/ 27.07.2018 г. Фискален бон от 13.08.2018 г.;

6. Ф-ра №[ЕГН]/12.07.2018 г., с предмет на доставка- стомана С 22.8 Ф 110, 2675 кг., с ед. цена 0.80 лв.; стомана С 45 Ф 100, 6770 кг., с ед. цена 0.80 лв., на стойност 7 556,00 лв. и ДДС 1 511,20 лв. Към фактурата са приложени: Протокол №10.064/12.07.2018 г. и Фискален бон от 03.08.2018 г.

7. Ф-ра №[ЕГН]/16.07.2018 г., с предмет на доставка- стомана С 22.8 Ф 85, 10000 кг., с ед. цена 0.80 лв., на стойност 8 000,00 лв. и ДДС 1 600.00 лв. Към фактурата са приложени: Протокол №10.065/ 16.07.2018 г. и Фискален бон от

08.08.2018 г.;

8. Ф-ра №[ЕГН]/17.07.2018 г., с предмет на доставка- стомана С 22.8 Ф 85, 6730 кг., с ед. цена 0.80 лв., на стойност 5 384,00 лв. и ДДС 1 076.80 лв. Към фактурата са приложени: Протокол №10.067/17.07.2018 г. и Фискален бон от 08.08.2018 г.;

9. Ф-ра №[ЕГН]/20.07.2018 г., с предмет на доставка- стомана С 22.8 Ф 85, 10000 кг., с ед. цена 0.80 лв., на стойност 8 000,00 лв. и ДДС 1 600.00 лв. Към фактурата са приложени: Протокол №10.071/20.07.2018 г. и Фискален бон от 06.08.2018 г.;

10. Ф-ра №[ЕГН]/31.07.2018 г., с предмет на доставка- стомана С 22.8 Ф 65, 3810 кг. с ед. цена 0.80 лв.; стомана С 22.8 Ф 80, 6570 кг., с ед. цена 0.80 лв., на стойност 8 304,00 лв. и ДДС 1 660,80 лв. Към фактурата са приложени: Протокол №10.083/31.07.2018 г. Фискален бон от 14.08.2018 г.

Установено е, че дневниците за покупки в дружеството- жалбоподател са водени съобразно изискванията на чл.124, ал.4 и 5 от ЗДДС и чл.113, ал.3 от ППЗДДС. Фактурите са включени в дневниците за покупки на ревизираното лице. Потвърди се от заключението на ССЧЕ, че жалбоподателят разполага с хронология на счетоводни сметки 411'Клиенти", 453/2"Начислен ДДС продажби"; извлечения от сметка гр. 3041"Стоки на склад" и оборотни ведомости. Положителен е отговора на експерта относно редовността на счетоводната отчетност на [фирма] относно процесните фактури.

Дружеството- жалбоподател е представило посочените по- горе фактури, ведно с приемо-предавателни протоколи и фискални бонове, приложени към доказателствения материал. Според фактурите и приемо- предавателни протоколи е доставена стомана С 22.8.

Споделя се извода на органите по приходите обаче, че фактурите, издадени от [фирма] не документират реално доставки на стоки към дружеството- жалбоподател, т.е. фактическо движение на стоки и осъществени реални стопански операции.

Когато се касае за продажба на стоки, следва да се установят факти за прехвърляне право на собственост върху стоките и свързаните с това обстоятелства, касаещи придобиване право на собственост върху същите по вид и количества стоки, съхранение, транспорт, предаване и др. Доказателства, че доставчикът е разполагал със стоки от същия вид и количество като фактурираните, данни за съхранението и транспортирането им, физическото предаване на получателя и заприхождаването им, и последващото им използване за целите на независимата икономическа дейност на получателя.

Следва да се има предвид, че когато се извършва продажба на родово определени вещи, транслативният ефект настъпва съгласно правилото на чл. 24. ал. 2 от ЗЗД, според което при договори за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, след като вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. В практиката на Върховния административен съд

/ВАС/, при доставка, имаща за предмет родово определени вещи, тази индивидуализация на родовите стоки, тяхното отделяне и отграничаване от другите вещи от същия род се постига чрез издаване на приемо- предавателни протоколи. Последните представляват обаче частно- правни документи и като такива не са снабдени с материална доказателствена сила, за това следва да се преценяват на фона на доказване на реалното предаване на тези стоки в склад или при натоварване в транспортно средство.

В процесния казус не се установява мястото, където е съхранявано процесното количество стомана при доставчика, мястото, на което е станало предаването на стоката и как е транспортирана до обект на ревизираното дружество. В тази връзка следва да се има предвид, че целта на съставяне на протоколи, е да удостовери именно момента и факта на отделянето в полза на приобретателя на вещите, предмет на продажбата. Съответно предаването на вещта следва да се индивидуализира с дата, конкретно място и физическите лица извършили това. Приложените по делото протоколи не притежават необходимоприсъщите им данни, а съдържанието им на практика повтаря съдържанието на процесните фактури. Видно от заключението на вещото лице не са установени данни за осчетоводени разходи за транспорт, вкл. не са налице данни за чия сметка е бил същия.

Досежно плащането по процесните фактури видно от Допълнителната Съдебно- счетоводна експертиза, по процесните фактури са осчетоводени плащания от касата на дружеството жалбоподател в брой. Но относно въпроса какво е наличието на средства касови и банкови в началото и в края на деня към датата на извършените плащания по същите тези фактури, експертизата не може да направи конкретни изчисления, дотолкова, че не са представени данни за началните стойности, с които е започнал периода, за да може да се изчислят наличностите в началото и в края на всеки ден от посочените.

Установено е при извършена справка в информационния масив на НАП- VAT-14, че в дневник за продажби за периода на проверката на доставчик [фирма] са отразени процесните фактури с получател [фирма]. В случая не се доказва произхода на 84,77 тона стомана (във фактурите е вписана мярка кг.)- предмет на доставка по спорните фактури. В подкрепа на това е и установената по данни от информационната система на НАП липса на функциониращи търговски обекти и персонал при доставчика, недеklarирано на прихода по фактурите, вкл. издадените на [фирма] през 2018 г., декларирането на покупки единствено от дружество с рисков профил и прекратена регистрация по ЗДДС, без кадрова и техническа обезпеченост и с установени задължения по ЗДДС.

Предвид това, от доказателствата по делото не доказва предаване на стоката между ревизираното лице и прекия му доставчик, както и счетоводните наличности на този вид стоки в дружеството- жалбоподател да са закупените от [фирма]. По този начин не може да се направи извод налице ли е действително транслативен ефект на стоките от основния доставчик на [фирма] на жалбоподателя. В случая, страните са оформили документално сделките чрез

съставени за целта фактури и протокол, съставляващи доказателство за сключването на договора и за породените от него права и задължения, но тази документална обусловеност не доказва действителността на доставката. В правния мир е прието, че при изпълнение на задължението, длъжникът или изпълнителят е добре да се подsigури с доказателство, че е изпълнил задължението. Най- надеждният начин за доказване на изпълнението е, длъжникът или изпълнителят да се снабди с писмен документ, в който кредиторът или възложителят изрично да заяви, че е получил надлежно изпълнение. В случай, че не може да докаже изпълнението, длъжникът или изпълнителят е поставен пред опасността, другата страна да го застави да изпълни повторно или да откаже да изпълни насрещното си задължение, твърдейки, че тя не е получила изпълнение. Т.е. необходимо е да бъдат ангажирани непротиворечиви доказателства, удостоверяващи реалното изпълнение на доставката, което в случая не е сторено.

При това положение, е правилен извода на органите по приходите, че това право на данъчен кредит е упражнено въз основа на фактури, с цел изкуствено създаване на условия за правото на приспадане на данъчен кредит. Изкуственото създаване на условия за получаване на изгода, каквато в случая представлява правото на приспадане на данъчен кредит се определя като злоупотреба (т. 74 и т. 75 от Решение от 21.02.2006 по дело С- 255/02). Под данъчна измама следва да се разбира всяко действие или бездействие, водещо до въвеждане в заблуждение, целящо или имащо за краен резултат оцетяване на бюджета. Така, при констатирано неспазване на обективните критерии, заложи в Директивата за ДДС за наличие на доставка, съответно при установяване на липса на доставка, невъзможно е получателят да не знае, че участва в привидни сделки.

Въз основа на горното, не са налице доказателства за реално извършени доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС и настъпило данъчно събитие по чл.25 от ЗДДС. С оглед неизпълнение на разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69 от ЗДДС, във връзка с чл. 25 и чл.6 от ЗДДС, за [фирма] не е налице право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], за посочените по- горе данъчни периоди.

С оглед изложеното следва жалбата да бъде отхвърлена.

Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което при този изход на спора следва да бъде уважено в размер на 936.90 лева, съгласно чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения и 200 лева възнаграждение за вещо лице.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град, 73 -ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление- [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя В. М. Н., срещу Ревизионен акт № 22220618005097-091-001/28.03.2019 г., потвърден с Решение № 1077/24.06.2019 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], с който са установени резултати по ЗДДС за данъчен период 01.07.2018 г.-31.07.2018 г. в размер на 13 563.20 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление- [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя В. М. Н., да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“- С. при ЦУ на НАП разноски в размер на 1136.90 лева.

Решението може да бъде обжалвано от страните с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаването му.

СЪДИЯ: