

РЕШЕНИЕ

№ 5610

гр. София, 18.09.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 02.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **1328** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на "Клийн Мастърс България" ООД, ЕИК[ЕИК], с посочен адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от управителя Х. Г. М., против Ревизионен акт № Р-22221721001043-091-001/27.09.2021 г. на органи по приходите, потвърден с Решение № 1920/20.12.2021 година на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при ЦУ на НАП, с който на дружеството са установени задължения по ЗДДС общо в размер на 14750, 52 лева главница и лихви 2479, 19 лева.

В жалбата се излагат съображения за незаконосъобразност на издадения РА, и потвърждаващото го решение, поради допуснати при постановяването му нарушения на процесуалните правила, сочи се, че данъчните задължения са определени при неправилно прилагане на материалния закон, поради което се претендира и неговата отмяната. Твърди се, че счетоводството на търговското предприятие е водено редовно, налице е кадрова обезпеченост на доставчика, наличие на плащане на доставките, сключени договори, приемо-предавателни документи, което обосновава извод за реалност на доставките.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез процесуален представител поддържа жалбата, претендира разноски за държавна такса и хонорар на вещо лице.

Ответникът, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и поддържа

становище, че жалбата е неоснователна и следва да се отхвърли, като се потвърди издадения ревизионен акт като правилен и законосъобразен въз основа на мотивите изложени решението на директора на Дирекция "ОДОП". Моли в полза на дирекцията да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение.

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

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221721001043-020-001/22.02.2021 г. е възложено извършването на ревизия на „КЛИЙН МАСТЪРС БЪЛГАРИЯ“ ООД за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.03.2016 г. до 30.04.2020 г. Определен е тримесечен срок за извършване на ревизията. Заповедта е връчена на 31.01.2021 г., по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК. Считано от тази дата, тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 31.04.2021 г. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК срокът е продължен до 05.08.2021 г., в рамките на указания по чл. 114, ал. 2 от ДОПК, като за целта са издадени Заповеди №Р22221721001043-020-002/ 04.06.2021 г. и №Р-22221721001043-020-003/02.07.2021 г.

Всички заповеди по хода на ревизионното производство са подписани от М. Й. С., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад №Р-22220620004241-092-001/12.03.2021 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение срещу констатациите в доклада.

Ревизията приключва с РА №Р-22221721001043-091-001/27.09.2021 г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 01.10.2021 г.

Констатирано е, че основната икономическа дейност на ревизираното лице е свързана с цялостно почистване на жилища и офиси.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221721001043-040-001/31.03.2021 г.

С Протокол №1723029/14.07.2021 г. е документиран преглед на оригинални първични счетоводни, банкови и търговски документи на „КЛИЙН МАСТЪРС БЪЛГАРИЯ“ ООД, извършено в приемната на ТД на НАП в [населено място], [улица].

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на 10 дружества - преки доставчици, за което са съставени протоколи за извършени насрещни проверки. С процесния акт е оспорена реалността на доставките само от един доставчик - „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД.

През данъчни периоди от м. 03.2019 г. до м. 01.2021 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 14 750,52 лв. по 113 фактури, издадени от „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД в периода от 01.03.2019 г. до 19.01.2021 г. Фактурите са с предмет на доставките: почистващи препарати, концентрати, кърпи за ръце, ароматизатори, освежителни, дезинфектанти и други.

С протокол за насрещна проверка е констатирано, че „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД е

представило копия от фактурите, заедно с обяснителна записка, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи и фактури от предходен доставчик - „БЪК И БЕН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Във връзка с плащането е приложен договор за отложено плащане от 28.02.2019 г., сключен между „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД и „КЛИЙН МАСТЪРС БЪЛГАРИЯ“ ООД и свидетелство за регистрация на фискално устройство на „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД от 12.05.2021 г. Като доказателство за кадрови потенциал са приложени платежни ведомости за начислени заплати на лица по трудови правоотношения и рекапитулации по видове плащания за ДДФЛ и ЗОВ. Приложени са също главна книга на счетоводна сметка 304 „стоки“, сметка 401 „доставчици“, сметка 411 „клиенти“, сметка 45321 „начислен данък за продажбите“, сметка 501 „каса в лева“, сметка 702 „приходи от продажби на стоки“, оборотни ведомости за периодите 01.03.2019 г. - 31.12.2019 г., 01.01.2020 г. - 31.12.2020 г. и 01.01.2021 г. - 31.01.2021г.

Съгласно обяснителната записка, основната дейност на „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД е свързана с „други дейности по предоставянето на работна сила“. Управителят на „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД изрично писмено е заявил, че поради характера на дейността си, дружеството не поддържа постоянна складова база, а складови площи се наемат инцидентно - при необходимост. Твърди, че транспортирането на стоките е за сметка на клиента.

За предходен доставчик е посочен „БЪК И БЕН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], по три опростени фактури: №12/04.02.2019 г., №13/05.02.2019 г. и №14/06.02.2019 г. Тук ревизиращите са посочили, че не може да се проследи стоковият поток.

По данни от информационната система на НАП е констатирано, че процесните фактури са включени в дневниците за продажби и в справките-декларации /СД/ по ДДС на „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД за съответните данъчни периоди. За периодите, през които са издавани спорните фактури, от доставчика са подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ за 29 лица, назначени по трудови правоотношения, на длъжности: секретар, оперативен счетоводител, офис мениджър, домакин на склад, началник склад, бояджия, декоратор на стенни пана, строител жилища, шофьор лекотоварен автомобил. Органите по приходи са подчертали, че така посочените длъжности не съответстват на дейността „търговия с почистващи препарати и материали“.

На „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.06.2018г. до 29.02.2020 г., приключила с РА №P22221720003182-091-001/17.12.2020 г., с установени задължения в особено големи размери. При ревизията не са представени изисканите документи, декларации, писмени обяснения и справки. Не е осигурен достъп до счетоводството на дружеството. Не са установени данни за реално извършвани доставки. Правото на данъчен кредит е отказано на основание чл. 71, т. 1 и т. 2 от ЗДДС.

„ЕВРИДИКА 555“ ЕООД е дерегистрирано по ЗДДС на 01.10.2021 г., по инициатива на орган по приходите, при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

Като доказателство за реалността на доставките, от страна на ревизираното лице също са представени: фактури, договор за отложено плащане, стокови разписки и приемо-предавателни протоколи.

При горните факти е направен извод, че „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД не може да се легитимира като изпълнител на доставките по процесните фактури.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от същия закон, е отказано правото на данъчен кредит в размер на 14 750,52 лв. по

фактурите, издадени от „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД.

От заключението на неоспорена от страните и приета по делото С. Е се установява, че процесните фактури, подробно посочени в Таблица 1 от експертизата, са включени в дневниците за продажба и справките-декларации по чл. 125 от ЗДДС за съответните данъчни периоди. Плащането по тях е извършено в брой с РКО на датата на издаването на фактурите, като същото е осчетоводено в счетоводните регистри на дружеството- аналитичен регистър по сметка 401/34 „Евридика 555“ ЕООД. Дружеството „Клийн Мастърс България“ООД притежава свидетелство за регистрация на фискално устройство , регистрирано в НАП1 а фискалните бонове към фактурите са издадени от посоченото ФУ, процесните фактури са осчетоводени като разход по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“, дебита на сметка 4531 „ДДС покупки“ и кредита на сметка401-34 „Доставчици“, доставчик „Евридика 555“ ЕООД. Първичните документи по делото са фактури, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи, подписани то двете страни. Счетоводството на жалбоподателя се осъществява в съответствие с изискванията на ЗС , отчетността по ЗДДС се води по реда на ЗДДС и ППЗДДС. По делото не е констатирано наличие на документи, от които да е видно осъществени облагаеми доставки, но доколкото дружеството осъществява дейност по почистване, за тези услуги и за продажбата на почистващи материали, ревизираното лице е начислило данъка, съгласно изискванията на чл. 86 ал.1 от ЗДДС.

В съдебно заседание вещото лице уточнява, че фискалните бонове и РКО напълно съвпадат по суми и ДДС.

В хода на производството като доказателства по делото са приети три договора за почистване на различни обекти през ревизирания период.

При така изложената фактическа обстановка съдът приема от правна страна следното:

Жалбата е подадена от легитимирано лице адресат на оспорения акт, при наличие на правен интерес и пред надлежния съд, в срока по чл. 156 от ДОПК, след изчерпване на възможността за обжалване по административен ред, поради което се явява допустима за разглеждане.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

При извършване на служебната проверката по чл. 160, ал. 2 от 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 ревизията, съобразно правилото на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, и определя задължения за периода, за който е възложена ревизията. Издаден е в изискуемата форма и в съдържанието му са изложени фактическите и правните основания за постановяването му, поради което обжалваният ревизионен акт не страда от пороци, водещи до неговата нищожност. Публичните вземания са конкретизирани по основание, по размер и по субект. В контекста на изложеното съдът приема атакувания по съдебен ред РА за съответстващ на законовите изисквания за форма и съдържание на административен акт. Заповедите за възлагане

на ревизия, изменението ѝ, РД и РА са подписани от посочените в тях издатели с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ, приравнен на саморъчен - чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕУУ. За валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълкувателно дело № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II колегия на ВАС.

Съгласно чл. 3 от Закон за електронния документ и електронни удостоверителни услуги /ЗЕДЕУУ/ 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.), наричан по-нататък "Регламент (ЕС) № 910/2014".(2) (Доп. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.). Съгласно ал. 2 на посочената норма, писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. 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, ЗВР, ЗИЗВР, РД, както и РА, са създадени като електронни документи 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 електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са изпратени като електронни съобщения и връчени на ревизираното дружество 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 разпоредбата на 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. По определението на чл. 13, ал. 1 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство. Квалифициран електронен подпис, съгласно ал. 3 и ал. 4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1 ЗЕДЕУУ, според което той трябва да е

придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Автентичността на всеки един документ (частен свидетелстващ и официален свидетелстващ или диспозитивен) може да бъде оспорена по реда на чл. 193 ГПК и в този случай съдът е длъжен да провери дали този документ действително материализира изявление, направено от лицето (органа), сочен като негов автор или не. По делото са представени Удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги, със съдържанието по чл. 24, ал. 1 ЗЕДЕУУ, които обосновават извод за това, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на чл. 13 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

Наред с това, документите са представени и в електронен вид, като в случая процесуалният представител на жалбоподателя не е оспорил нито представените документи на хартиен носител, нито представения документ в електронен вид.

При извършената от съда служебна проверка не бяха установени допуснати от органите по приходите съществени нарушения на административно производствените правила, които да обосноват отмяната на РА на това основание.

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

Органът по приходите е отказал право на данъчен кредит на жалбоподателя за посочените в РА данъчни периоди по фактурите от "Евридика 555" ЕООД, като е приел, че по тези фактури не е установено наличието на доставка по чл. 6 ЗДДС.

От приобщените по делото доказателства и заключението на С. Е кредитирано от съда като компетентно дадено се установява, че процесните фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя, за съответните данъчни периоди.

Жалбоподателят твърди, че са налице предпоставките за признаване право на приспадане на данъчен кредит и че неправилно и незаконосъобразно са му определени задължения по ЗДДС.

Съгласно чл. 2 ЗДДС с ДДС се облагат всяка възмездна облагаема доставка на стока или услуга- т. 1; всяко възмездно вътреобщностно придобиване с място на изпълнение на територията на страната, извършено от регистрирано по този закон лице или от лице, за което е възникнало задължение за регистрация- т. 2, като съгласно чл. 12, ал. 1 ЗДДС облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 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.

Съгласно чл. 6 ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Съгласно чл. 68, ал. 1

т. 1 ЗДДС данъчен кредит 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. За да възникне право на приспадане на данъчен кредит за получателя на доставката е необходимо да е налице реално осъществена облагаема доставка. Съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, датата на която е прехвърлена собствеността на стоката или датата на която е извършена услугата е датата на данъчното събитие.

Законодателят е предвидил да се признава правото на приспадане на данъчен кредит само по облагаеми доставки, т.е. по реално осъществени такива. Съгласно чл. 69 ЗДДС регистрирано лице има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчик - регистрирано по закона лице му е доставил, които стоки или услуги ще се използват за извършване на облагаеми доставки, а съгласно чл. 71 ЗДДС лицето получател може да упражни правото си на данъчен кредит, когато притежава някой от документите посочени в т.т. 1-7. Регистрирано по ЗДДС лице има право да приспадне като данъчен кредит данъкът за получени от него облагаеми доставки на стоки или услуги, когато използва същите за осъществяване на облагаеми доставки и когато притежава за получените доставки данъчен документ с изискуемите от закона реквизити, като въведените изисквания за възникване право на приспадане на данъчен кредит са по отношение на конкретната доставка, по която е претендирано това право /по която е приспаднал данъка в подадената справка-декларация/, а не по всяка друга доставка на същата стока или услуга, осъществена между други лица в процеса на реализация на тази стока или услуга и представляваща предходна по отношение на процесната доставка.

Съгласно чл. 70, ал. 5 ЗДДС не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно. Неправомерно е начисляване на данък, което е извършено в нарушение на закона, като изискванията за начисляване на данъка са в чл. 86, ал. 1 ЗДДС. Неправомерното начисляване следва да е свързано само с пряката доставка, по което се упражнява правото на данъчен кредит. Съгласно чл. 82, ал. 1 от ЗДДС данъкът е изискуем от регистрирано по този закон лице - доставчик по облагаема доставка, с изключение на случаите по, ал. 4 и, ал. 5 /случаите на изискуемост на данъка от получателя/, а съгласно чл. 86, ал. 1 от ЗДДС регистрираното лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли като издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред; включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период и посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период.

При наличие на облагаема доставка на стока, осъществена от регистрирано по този закон лице, която стока се използва от получателя за осъществяване на други облагаеми доставки са налице условията на чл. 68, ал. 1 т. 1 и чл. 69, ал. 1 т. 1 ЗДДС за приспадане на данъчен кредит по тази доставка.

Д. субект е този, който следва да докаже наличието на предпоставките на ЗДДС за право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Това следва от общия принцип на разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, и поради това, че данъчният субект претендира право на приспадане на данъчен кредит, то той е този който следва да докаже изпълнението на всички законови изисквания, включително и за реално

осъществяване на доставката по процесните фактури по смисъла на чл. 6 ЗДДС.

Безспорно произходът на стоката, транспортът, наличието на материална и техническа обезпеченост на доставчиците, плащането не са елемент от фактическия състав на правото на приспадане, но са такива относими доказателствени факти, които обсъдени съвкупно могат да доведат до категоричен и несъмнен извод за реално разместване на блага, с оглед необходимостта от провеждане на пълно доказване на тези обстоятелства, представляващи главен предмет на спора.

След анализ на представените от жалбоподателя писмени доказателства, както и от заключението на вещото лице, съдът намира, че процесните стоки са реално доставени и са използвани за дейността на дружеството. Съставените частни документи /стокови разписки, приемо-предавателни протоколи/ според настоящия състав доказват получаването на стоките, независимо от липсата на достатъчна детайлизираност, относно мястото на предаването на им. Недостатъчната прецизност на записванията в приемо-предавателните протоколи, подписани от двете страни посочени в тях, на които ревизиращият екип се позовава, не е достатъчно, за да се отрече наличието на доставка и използването им за дейността на ревизираното дружество, съответно да не бъде признато правото на приспадане на ДДС. В тази връзка в т. 63 от своето решение по дело С-95/07, ECOTRADE СЕС приема, че неизпълнението на някои формални изисквания, вкл. свързани със счетоводната отчетност, не може да лиши данъчно задълженото лице от правото на приспадане. В случая дружеството е изготвило договори, стокови разписки, приемо-предавателни документи, РКО, фискални бонове, фактури, обяснения във връзка с осъществяване на основната дейност на жалбоподателя, трудови договори, дневници за покупки и за продажби на оборотна ведомост на това дружество, справка за движението на сметка 401 Доставчици.

От друга страна, в своята практика СЕС категорично приема, че за признаването на правото на приспадане на ДДС е необходимо данъчно задълженото лице да докаже, че стоките/услугите са използвани във връзка с осъществяваната от него независима икономическа дейност /за следващи облагаеми доставки или разходите за придобиването им са разходи за дейността му/, а за целта те следва да бъдат достатъчно индивидуализирани. Съдът намира, че представените доказателства в достатъчна степен индивидуализират вида и естеството на предоставените стоки, така, че да се направи пряка връзка между основната дейност на дружеството и предмета на процесните фактури.

Настоящият съдебен състав счита, че по приетите като доказателства по делото фактури е доказано реалното осъществяване на доставките по тях.

Осъществените по време на ревизията процесуални действия, описани подробно в РД и анализирани в решението на ответника дават основание на Съда да приеме, че ревизиращите органи не са изследвали и интерпретирали обективно и всестранно всички, релевантни за спорните доставки обстоятелства. В тази връзка и в съответствие с общото правило на чл. 154, ал. 1 ГПК, вр. § 2 ДР ДОПК защитата на жалбоподателя имаше тежестта да установи и докаже изложените в жалбата твърдения за реалност на спорните доставки. Т. доказване, посредством ангажираните писмени доказателства, представените на вещото лице счетоводни документи и посредством самото заключение, бе проведено успешно по време на съдебното производство. Вещото лице е описало подробно всички спорни фактури

и наличните по делото доказателства, както и данните за осчетоводяване при жалбоподателя и за извършени плащания.

Вярно е, че наличието на данъчна фактура, която е отразена в счетоводството на получателя и по нея евентуално е извършено плащане на данъчната основа и на ДДС, не е достатъчно да обуслови законосъобразно упражняване правото на приспадане на данъчния кредит. Неизменно е и условието да са изпълнени предвидените в директивата за ДДС процесуални и материалноправни основания за упражняването на правото на приспадане, и в частност условието, притежаваната от данъчнозадълженото лице фактура да удостоверява действително извършване на доставката на стоки или на услуги. Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване право на данъчен кредит, както съобразно нормите на съюзното право и практиката на СЕС, така и съобразно националното законодателство. За да се установи, че на основание доставката на стоки/услуги е налице право на приспадане, е необходимо да се провери, дали доставките са реално осъществени и дали са използвани от лицето са извършването на облагаеми доставки (т. 31 от решение на СЕС по дело C-285/11). При наличие на реални доставки на стоки и/или услуги и изпълнение на другите материалноправни изисквания за приспадане на ДК отделни формални нередовности в притежаваните от получателя документи не могат да се отразят негативно на правото на приспадане. Също така, при наличие на реални доставки на стоки и/или услуги отделни нередовности при прекия или предходните доставчици не могат да доведат до право на отказ на ДК без да се доказва, че ДЗЛ е знаело или е трябвало да знае за извършената от някой от доставчиците по веригата злоупотреба (Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11, Решение на СЕС от 06.09.2012 г. по дело C-324/11 G. T.)

В конкретния случай именно на база на установявания, касаещи предходния доставчик „Евридика 555“ ЕООД изразяващи се в липсата на информация относно мястото на съхранение на стоката и предаването ѝ на жалбоподателя, липса на доказателства за изпълнение на договор за наем между „Евридика 555“ ЕООД и „Деко 93“ ЕООД и изводи за нереалност на доставки между „Евридика 555“ ЕООД и предходния доставчик „Бък и Бен“ ЕООД е формиран неправилен и незаконосъобразен извод за липса на реалност на доставките между ревизираното дружество и „Евридика 555“ ЕООД, респективно непризнаване правото на данъчен кредит на жалбоподателя. Решаващият орган се е позовал и на издаден РА по отношение на „Евридика 555“ ЕООД /същият не е приложен към преписката, въпреки че част от мотивите на органа се базират на установяванията в него, както и няма данни дали е влязъл в сила/. Безспорно правилно е посоченото в решението на директора на ДОДОП, че обсъждането на въпроса за произхода на стоката е необходимо, за да се докаже възможност на доставчика да осигури изпълнението, но липсват каквито и да било доказателства, респективно изводи относно обстоятелството, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае за извършената от някой от доставчиците по веригата злоупотреба.

В тази връзка СЕС неведнъж е подчертавал, че предвиденото в член 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано. По-конкретно това право се упражнява незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки (вж. Решение от 21 март 2000 г. по дело G. и др., C-110/98—C-147/98, R., стр. I-1577, точка 43, Решение от 15 декември 2005 г. по дело C. P., C-63/04, R., стр. I-11087, точка 50,

Решение от 6 юли 2006 г. по дело K. и R. R., C-439/04 и C-440/04, R., стр. I-6161, точка 47 и Решение по дело Mahagaben и David). Режимът на приспадане цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. По този начин общата система на ДДС гарантира пълен неутралитет по отношение на данъчната тежест на всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, при условие че самите тези дейности подлежат на облагане с ДДС. Въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби на определени стоки/услуги е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС.

Също така за нуждите на Директива 2006/112 данъчнозадължено лице, което знае или е трябвало да знае, че с покупката си участва в сделка, част от измама с ДДС, трябва да се счита за участник в тази измама, и то без значение дали извлича печалба от препродажбата на стоките или от използването на услугите в рамките на извършените от него впоследствие облагаеми сделки (вж. в този смисъл Решение по дело K. и Recolta Recycling , посочено по-горе, точка 56 и Решение по дело Mahagaben и David, посочено по-горе, точка 46). От това следва, че на данъчнозадълженото лице може да се откаже право на приспадане само при условие че въз основа на обективни данни се установи, че данъчнозадълженото лице, което е получило стоките и услугите, основание за правото на приспадане, е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки или услуги е участвало в сделка, която е част от измама с ДДС, извършена от доставчика или друг стопански субект, действащ нагоре или надолу по веригата от тези доставки на стоки или услуги.

Доколкото от страна на приходната администрация не са ангажирани доказателства за участието на жалбоподателя в данъчна измама, както и за наличието на обективни данни, че доставките, в които жалбоподателят е участвал нагоре или надолу по веригата на ДДС са били част от данъчна измама, за която той е знаел или е бил длъжен да знае, то очевидно е, че предпоставките за упражняване на правото на данъчен кредит от страна на жалбоподателя за процесните данъчни периоди са налице. В поставения за разглеждане случай са релевирани индиции, но не са ангажирани доказателства за данъчна измама, осъществена между контрагентите. Липсват доказателства, че доставката е извършена от трето лице, както и че от доставчика са декларирани привидни доставки, като изкуствено формира данъчен кредит свързан с невнесен по веригата данък/решение № 42/04,01,2016г на ВАС 8-мо отделение по адм. дело №14366/2014г. Правото на данъчен кредит възниква при наличие на определени в закона предпоставки, които в случая са установени от жалбоподателя.

С оглед на гореизложеното, съдът намира, че в случая, съдържащите се по преписката документи и представените допълнително писмени доказателства, както и заключението на ССЕ доказват по безспорен начин извършването на реални доставки, като предпоставка за възникване правото на данъчен кредит. Неоснователно е и възражението на ответника, че по делото е представен договор за отложено плащане- л. 148, което означава разминаване между волята на страните по него и действителното плащане, което е извършено своевременно и на датата на издаване на фактурите. Подобно обстоятелство не следва да се тълкува във вреда на дружеството , нито може представлява индичия за участието му в данъчна измама, доколкото волята на страните именно като такава подлежи на промяна във всеки момент на отношенията между тях, които са динамични и следват търговския

оборот и правоотношенията между договорящите.

При този изход на спора и предвид направеното искане съдът намира, че на жалбоподателя следва да се присъдят разноски за държавна такса 50лв. и възнаграждение на вещото лице 540лв., общо в размер на 590/петстотин и деветдесет/лв., както са претендирани.

Водим от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на "Клийн Мастърс България" ООД, ЕИК[ЕИК], с посочен адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от управителя Х. Г. М., Ревизионен акт № Р-22221721001043-091-001/27.09.2021 г. на органи по приходите, потвърден с Решение № 1920/20.12.2021 година на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при ЦУ на НАП, с който на дружеството са установени задължения по ЗДДС общо в размер на 14750, 52 лева главница и лихви 2479, 19 лева.

ОСЪЖДА НАП да заплати на К. М. България" ООД, ЕИК[ЕИК], с посочен адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от управителя Х. Г. М. сумата в размер на 590/петстотин и деветдесет/ лева разноски по делото.

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

СЪДИЯ: