

РЕШЕНИЕ

№ 2060

гр. София, 15.04.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в публично заседание на 19.02.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **10378** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма],[ЕИК], срещу Ревизионен акт №Р-22221018005563-091-001 от 09.05.2019г., издаден от В. В. В. на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място], орган възложил ревизията, и Е. Б. М. на длъжност главен инспектор по приходите, ТД на НАП [населено място]–ръководител на ревизията, в изменената му част с Решение №1368 от 09.08.2019г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите.

Жалбоподателят твърди, че РА, в изменената с Решение №1368/09.08.2019г. част, е незаконосъобразен, необоснован, постановен при съществено нарушение на разпоредбите на ДОПК. Счита, че същият е издаден при неправилна преценка на събраните в хода на ревизията доказателства, както и че са нарушени основните принципи за обективност и безпристрастност, при извършване на анализа им.

Горното е довело до незаконосъобразно определяне на задължения за ДДС на основание чл.86, ал.1 и ал.2 от ЗДДС в размер общо на 1 659,86 лв. за месец май, юни, юли, 2018г., както и незаконосъобразен отказ за приспадане на данъчен кредит по

фактура №10...022 от 06.06.2018г., издадена от [фирма] в размер на 7636,80 лв., за данъчен период месец юни 2018г.

Според жалбоподателя земеделските земи се отдават под наем на земеделски производители, които обработват земята и събират реколтата. В качеството си на Арендатор по силата на сключения със [фирма] договор, [фирма] издава фактури за наемни плащания, на арендаторите за наем на земеделска земя, като е налице освободена доставка по смисъла на чл.45, ал.1 от ЗДДС. Твърди се, че представеното в хода на ревизията цесионно споразумение не е породило действие между страните, и не обективира тяхната воля. Волята на страните следвало да се изведе от представените в хода на съдебното обжалване протоколи издадени на основание чл.116, ал.4 от ЗДДС, ведно с фактурите към тях. От същите е видно че, поради погрешно посочване на основанието в тях, същите са анулирани и са издадени нови фактури за дължимото плащане по арендните договори. Волята на страните винаги била между тях да има валидно наемно облигационно отношение, по което [фирма] заплаща наемна цена.

По отношение на непризнатото право на възстановяване на данъчен кредит, излага съображения за реалност на доставката по фактура №10...022 от 06.06.2018г., издадена от [фирма]. Подробни съображения в тази насока излага в депозираната жалба. Позовава се на практиката на ВАС и СЕС.

От съда се иска да отмени ревизионния акт в изменената му с Решение № 1368/09.08.2019г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП, част. Претендира се присъждане на направените по делото разноски.

Ответникът-директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика-С., чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 795,00лева. Прави възражение за прекомерност на заплатения адвокатски хонорар.

Въз основа на събраните по делото доказателства, съдът прие за установено следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221018005583-020-001 от 13.09.2018г., издадена от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С., връчена на 08.10.2018г. на електронния адрес на дружеството по реда на чл.29, ал.4, във връзка с чл.30, ал.6 от ДОПК, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения по ЗДДС за периодите от 01.05.2018г. до 31.07.2018г. с определен на основание чл.114, ал.1 от ДОПК срок до 08.01.2019г. Със заповед за изменение на ЗВР №Р-22221018005583-020-002 от 21.12.2018г., издадена от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., връчена електронно на дружеството на 26.02.2019г. първоначално указаният срок е продължен при условията на чл.114. ал. 2 от ДОПК до 07.03.2019г. и е извършена промяна на ревизиращият екип.

От ревизиращите органи е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221018005583-092-001 от 10.04.2019г. връчен електронно на дружеството, ведно с доказателствата към него на 12.04.2019г. Жалбоподателят е подал възражение по чл.117, ал.5 от ДОПК, депозирано в ТД на НАП С. с вх.№53-00-148#7 от 25.04.2019г., което е преценено от ревизиращия екип като неоснователно.

Ревизията е завършила с издаването на Ревизионен акт /РА/ №Р-22221018005583-091-001 от 09.05.2019г. издаден от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.-орган, възложил ревизията и Е. Б. М., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.-ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на дружеството на 10.05.2019г.

Основанията на приходната администрация да определи оспорваното задължение по ЗДДС е, че за част от получените приходи жалбоподателят няма качеството на арендодател, поради което за него е неприложима разпоредбата на чл.45, ал.1 от ЗДДС. Освен това, по фактура, издадена от [фирма] за ревизираните данъчни периоди май, юни и юли 2018г. и по фактура №10...022 от 06.06.2018г., с издател [фирма], липсват доказателства за реалност на доставката.

С Решение №1368 от 09.08.2019 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите е приел, че изводите на ревизиращия орган досежно непризнаване право на приспадане на данъчен кредит по доставките по фактури, издадени от [фирма] са неправилни . В останалата част е счел, че РА е правилен и законосъобразен. Ето защо е изменил същия като установения резултат по ЗДДС за данъчен период месец май 2018г. в размер на 1117,87лв. данък за внасяне, е определен на 412,81лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за данъчен период месец юни 2018г. в размер на 787,35лв. данък за внасяне, е определен на 747,35лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за данъчен период месец юли 2018 г. в размер на 5493,31лв. данък за внасяне е определен на 5382,69лв. данък за възстановяване, ведно със съответните лихви.

Потвърдителното решение е надлежно връчено на жалбоподателя на 13.08.2019г. по електронен път, видно от представената разписка. Жалбата срещу РА, с която е сезиран съда, в частта в която същият е потвърден с Решение № 1368/09.08.2019г., е депозирана чрез административния орган до съда с вх.№53-04-892/19.08.2019г. в предвидения в чл.156 от ДОПК 14-дневен преклузивен срок.

В хода на съдебното дирене от страна на жалбоподателя са ангажирани допълнителни писмени доказателства 1. Договор за аренда за земи в област Т.; 2. Договор за аренда за земи в област С.; 3. Протоколи по чл. 116, ал. 4 от ЗДДС; 4. Фактура № [ЕГН]/01.07.2019г.; 5. Фактура № [ЕГН]/01.07.2019г.; 6. Хронологичен дневник за доставчик С. Л. АД за 2017, 2018 и 2019г. По искане на оспорващия по делото е прието заключение на съдебно-икономическа експертиза. С молба от 25.11.2019г. са представени и писмени доказателства за извършени арендни плащания по договорите за аренда на земеделски земи от 01.08.2017г.

Съдът като взе предвид констатациите в обжалвания ревизионен акт, становищата на страните и представените по делото доказателства, прави следните изводи:

След служебно извършена проверка, съдът установи, че обжалваният РА е издаден от оправомощен орган, определен на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, със заповед, издадена от надлежно оправомощен орган по приходите. Видно от документите по преписката, ревизията е възложена от орган по приходите, оправомощен на основание чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. Извършена е от орган по приходите, оправомощен със заповедта за възлагане съгласно изискването на чл.113, ал.1, т.2 от ДОПК. Съставът на ревизиращият екип е изменен по реда на чл.113, ал.3 от ДОПК. Със заповедта за изменение на ЗВР е продължен срокът на ревизията в рамките на чл.114, ал.2 от ДОПК. В чл.117, ал.1 от ДОПК е указан срокът за издаване на РД, който е инструктивен и неспазването му не преклудира правото на оправомощените лица да издадат ревизионен доклад.

Ето защо, съдът намира възражението на жалбоподателя за неспазен срок за издаване на РД за основателно, но несъществено, доколкото не се отразява на законосъобразността на проведеното ревизионно производство до степен, че да опорочи издадения РА на това основание.

РА е съставен след приключила ревизия на жалбоподателя, в предвидената в чл.120 от ДОПК форма и съдържа изложение на фактическите и правните основания за постановяването му. Спазена е процедурата по глава XV, чл.113-чл.120 от ДОПК. Заповедите за възлагане на ревизията са издадени от компетентен орган, в кръга на правомощията му и отговарят на изискванията на чл.113 от ДОПК, обстоятелство, което се установява от съдържащите се в преписката писмени доказателства.

Направеното възражение в жалбата за липса на компетентност на лицата, участвали в ревизионното производство и техните правомощия, както и направеното искане за установяване на лицето издало Решение №1368/09.08.2019г. и има ли същото компетентност и правомощия за издаване на решения, съдът счита за неоснователни. Лицето издало ЗВР и РА, В. В. В. е на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и черпи своите правомощия от Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С. на основание чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. Видно от отметката, поставена пред подписа на издател на Решение №1368/09.08.2019г., същото е подписано от заместник -директора на дирекция „ОДОП“ С. - Е. П.. Последната, видно от приложената по делото заповед / л.127/ е изрично оправомощена при отсъствие на титуляра Н. К. К. - директор на дирекция „ОДОП“ поради ползван платен годишен отпуск от 29.07.2019 г. до 09.08.2019 г., разрешен със Заповед № 7324/25.07.2019 г. на изпълнителния директор на НАП, да го замества, в това число и да издава решения по жалби срещу ревизионни актове. Следователно решението е издадено в условията на надлежно заместване по чл.84 ЗДСл, валидно е и като такова е произвело правния си ефект.

При тези обстоятелства, съдът намира, че всички актове, издадени в хода на ревизионното производство са издадени от компетентни органи.

Относно съответствието на ревизионния акт с материално-правните разпоредби на ЗДДС.

Предмет на спора са допълнително установени задължения за данък, общо в размер на 9296,66 лв., представляващи доначислен ДДС на основание чл.86, ал.1 и ал.2 от ЗДДС в размер общо на 1659,86 лв. за вземания по фактури издадени с основание чл.45, ал.1 от ЗДДС-отдаването на земя под наем или аренда, както и за отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура №10...022/06.06.2018г., издадена от [фирма] в размер на 7 636,80лв.

1.Относно допълнително установените задължения за данък /доначислен ДДС/ на основание чл.86, ал.1 и ал.2 от ЗДДС в размер общо на 1659,86лв. за месец май, юни и юли 2018г., по вземания по фактури към арендатори, подробно описани в РД и РА:

В хода на ревизионното производство от жалбоподателя са представени писмени доказателства: Договор за цесия от 17.07.2017г. сключен между жалбоподателя [фирма], в качеството му на цесионер и [фирма], ЕИК[ЕИК], в качеството му на цедент; допълнително споразумение към същия договор от 17.07.2017г.; фактури издадени от [фирма], към арендаторите на земеделска земя, всички описани в РД и РА.

От жалбоподателя са получавани суми по издадени от него фактури, описани като арендни вноски, осчетоводени по сметка 709-приходи от други продажби. Съгласно представения договор за цесия от 17.07.2017г., цедентът [фирма] прехвърля на цесионера [фирма] за цена, уговорена в отделно споразумение, вземането си правото да получава наемната/арендната цена по всички договори за наем/аренда на земеделска земя, сключени между [фирма], като арендодател/наемодател и описаните в договора арендатори/наематели. С допълнително споразумение от 17.07.2017г. страните са се задължили в края на всяка календарна година цесионерът [фирма] да получи възнаграждение на стойност 95% от стойността на издадените през календарната година фактури от цедента.

За да начисли задължение за внасяне на ДДС, ревизиращият екип е приел, че процесните вземания не представляват такива по освободени доставки по чл.45, ал.1 от ЗДДС-отдаването на земя под наем или аренда. Приел е също, че допълнителното споразумение към договора за цесия, представлява договор за извършване на услуга по събиране на вземане, за което [фирма] получава възнаграждение в размер на 5% от стойността на всяка издадена на арендаторите фактура. Ревизиращият екип е приел, че след като жалбоподателят няма качеството арендодател, за него е неприложима разпоредбата на чл.45, ал.1 от ЗДДС . Ето защо е налице доставка на услуга, която е облагаема. Органите по приходите са начислили данък общо в размер на 1659,86 лв. върху данъчна основа в размер на 8299,30 лв. Данъчната основа е определена на база уговореното от С. Л.“ АД и [фирма] в допълнителното споразумение към договора за цесия - 5% върху сумата 166 031,97лв., която е формирана като сбор от данъчните основи по фактури, издадени от жалбоподателя на арендаторите.

Този извод е споделен изцяло в Решението на директора на Д“ОДОП“.

С жалбата до съда са представени два договора за аренда от 01.08.2017г./ л.14-85/, надлежно заверени нотариално, по силата на които, [фирма], в качеството си на собственик на земеделска земя, отдава под аренда на [фирма] за временно възмездно ползване притежаваните от първия земеделски земи, а [фирма] се задължава да заплати определена арендна вноска.

Съдът счита, че спорът е правен и се свежда до това дали, сумите отразени във фактури като наемни плащания на арендаторите за наем на земеделска земя, представляват арендна вноска или не и налице ли е освободена доставка по смисъла на чл.45, ал.1 от ЗДДС.

Видно от приложените към жалбата договори и след извършената служебно проверка в публичен регистър на агенцията по вписванията, действително , на 01.08.2017г. са сключени между [фирма], в качеството си на собственик на земеделска земя и А. и [фирма] – Арендатор , два договора, първият от които вписан в Службата по вписванията в [населено място], вх. №7586/19.12.2017г., Акт №266, том VIII , а вторият - вписан в Службата по вписванията в [населено място], вх. № 3187/20.12.2017г под №155, том III.

Съгласно уговореното между страните и по двата договора, арендаторът може да преарендува част или целия арендован обект по договора, да залага правата си по договора за аренда или да ги прехвърли на трето лице, без да иска предварително съгласие от арендодателя.

Страните не спорят, а това се установява и от заключението на вещото лице, което съдът кредитира с доверие, като добросъвестно и компетентно, че земеделските земи – обект на арендоване в посочените по-горе договори за аренда са отдадени под наем на земеделски производители и кооперации. Във връзка с това са издадени фактури, подробно описани в РД, РА и заключението/ л.4 и 5/ на обща стойност 166 031.97 лв. Същите са осчетоводени в счетоводството на [фирма], като са взети следните счетоводни операции: Дебит с/ка 401/1 „Доставчици“, Кредит с/ка 709 „Приходи от други продажби“. Приходите, въз основа на издадените фактури, са осчетоводени като приходи от продажби по с/ка 709 „Приходи от продажби“.

В хода на съдебното производство са представени протоколи, издадени на основание чл.116, ал.4 от ЗДДС, ведно с фактурите към тях. От същите се установява, че поради погрешно посочване на основанието на процесните фактури между [фирма] и [фирма] – плащане по договор за цесия, същите са анулирани и са издадени нови фактури за дължимото плащане по посочените по-горе арендни договори.

При така установеното в хода съдебното дирене и въз основа на представените пред съда доказателства, неоспорени от страните, съдът намира, че по отношение на вземанията по фактурите, издадени във връзка с отдаването под наем на арендованата земя, са налице предпоставките на

чл.45 от ЗДДС.

Съгласно цитираната норма, освободена доставка е прехвърлянето на правото на собственост върху земя, учредяването или прехвърлянето на ограничени вещни права върху земя, както и отдаването и под наем или аренда. В настоящия случай е налице освободена доставка по смисъла на чл. 45, ал. 1 от ЗДДС, тъй като Матема Консулт Е. издава фактури на арендаторите за наем на земеделска земя. При тези обстоятелства, дружеството-жалбоподател правилно е декларирано получените арендни и наемни плащания. Горният извод не се променя независимо от това, че съдът счита, че жалбоподателят не е имал основание за анулиране по [чл. 116 ЗДДС](#) на първоначално издадените към С. Л." АД фактури, доколкото не се касае за грешка по отношение на данъчния период, страните по доставката, стопанската операция или друг реквизит по [чл. 114 ЗДДС](#). В случая съществено е, че плащането е осъществено по силата на договор за наем на земеделска земя и като такова съобразно цитираната разпоредба на чл.45 от ЗДДС, е освободено от начисляване на ДДС.

Поради изложеното, РА в частта относно допълнително установените задължения за данък на основание чл.86, ал.1 и ал.2 от ЗДДС в размер общо на 1659,86 лв. за месеци май, юни и юли 2018г. е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

2. С оспорения ревизионен акт, потвърден в тази му част, на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура №10...022 от 06.06.2018г., издадена от [фирма] в размер на 7 636,80лв., с предмет на доставката-орехова ядка за данъчен период м.06.2018г.

Между страните не се спори, че посоченият доставчик е издал процесната фактури и че към този момент дружествата са регистрирани по ЗДДС лица. За да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит, от приходната администрация, а впоследствие от компетентния решаващ орган, е прието, че фактурата не отразява реално извършени доставки на стоки по смисъла на чл.6 от ЗДДС, по които получател е жалбоподателя, респективно-не са налице данъчни събития по смисъла на чл.25 от същия закон.

В хода на ревизията са предприети действия по събиране на доказателства, връчено е искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, извършена е насрещна проверка на [фирма]. Видно от представения по делото ПИНП № П-22221418213446-ОРП-001/03.12.2018г. за извършена насрещна проверка на [фирма] и ИПДПОЗЛ изх.№ П-22221418213446-040-001/28.01.2019г. връчено по електронен път на 01.02.2019г. [фирма] е представил, копие на фактура №10...022 от 06.06.2018 г. с приложен приемо-предавателен протокол, съгласно който в складова база на [населено място] ул.,„Независимост" № 44 Л. С. като представителна "АЯ Т.' Е. е предал на Л. Г. като представител на "АЯ Т.¹ Е. 2960кг орехова ядка бял микс, извлечения от ОББ от 05.02.2019г. и от 13.11.2018г. за извършени плащания по цитираната фактура, Договор за наем на склад от 03.04.2017г. между [фирма] като наемодател и [фирма] като наемател, както и дневник на СС401 Доставчици и дневник на СС 411 Клиенти,

като и оборотна ведомост за м.06.2018г.

Ревизиращите органи са приели, че тези доказателства не са достатъчни, за да обосноват извод за реалност на доставката. Посочили са, че в хода на ревизионното производство не са представени доказателства за транспортирането-товарителници, пътни листове, други съпътстващи документи. Не са ангажирани доказателства относно използваните активи за извършване на доставката-наети или собствени; лицата с точните им имена, водили преговори и документи за кореспонденция-писма, оферти и др. Ето защо, от страна на ревизиращия екип и решаващия орган, е прието, че не е налице реална, респективно -облагаема доставка, поради което не е налице основание за признаване право на приспадане на данъчен кредит.

Съдът намира тези изводи за неправилни и незаконосъобразни.

За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68 от ЗДДС, следва да е изпълнено някое от условията, посочени в чл.71 от ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит винаги трябва да се държи сметка за това, налице ли е облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1 от ЗДДС, и едва след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл.71 от ЗДДС.

По делото не е спорно и това се установява от събраните доказателства в ревизията, че е изпълнено условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/ от страна на съответния пряк доставчик, който е издал същия, отразил го е в дневника за продажби и справка-декларация, като не се спори, че е начислил и данъка по смисъла на чл.86 ЗДДС.

Единствената спорна предпоставка за възникване правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1 ЗДДС в процесния случай е наличието на осъществена облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1 от ЗДДС на орехови ядки, съгласно описанието във фактурата.

Изводите на ревизиращите за липса на облагаема доставка между прекия доставчик [фирма] и жалбоподателя са обосновани с липсата на убедителни доказателства за наличието на стоките у първия към момента на предаването им по фактурата, съответно с липсата на настъпило данъчно събитие по смисъла на чл.25, ал.1 от ЗДДС. Сочи се, че липсват доказателства за прехвърляне собствеността върху стоката от прекия доставчик на жалбоподателя, както и достатъчни такива за наличие на стоката у този доставчик.

Според легалното определение на чл.6, ал.1 от ЗДДС, доставка по смисъла на този закон е прехвърлянето на собственост върху стока или друго вещно право върху стока. Съгласно текста на чл.25, ал.1 от закона, данъчно събитие е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени

по този закон лица, вътреобщностното придобиване (ВОП), както и вносът на стоки по чл.16. Разпоредбата на чл.25, ал.2 от ЗДДС установява, че данъчното събитие в общия случай, възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Според чл.12, ал. 1 ЗДДС, облагаема доставка е всяка доставка на стока по смисъла на чл.6 от същия закон, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната.

Наличието на действително осъществена доставка е предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит и изпълнението и следва да бъде проверено, за да бъде направена преценка дали ревизирият субект има право на приспадане данъчния кредит, който е деклариран в подадената справка-декларация. В тази връзка, на първо място следва да се обясни механизма на данъчния кредит и взаимната свързаност между страните по дадена сделка. Дефиницията на понятието данъчен кредит се съдържа в чл.68 от ЗДДС и това е сумата от начислен данък върху добавената стойност /ДДС/ на регистрирано лице за получена от него стока или услуга по облагаема доставка или за осъществен от него внос на стоки в рамките на данъчния период, която лицето има право да приспадне, освен когато този закон предвижда друго. Предпоставките, които следва да бъдат налице, за да се признае на получателя по доставката правото на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл.68 от ЗДДС. От това следва, че правото на приспадане на данъчен кредит е винаги за получателя по доставката, който заплаща данъка на своя доставчик. Изискването за начисляване на данъка се съдържа в разпоредбата на чл.82 от ЗДДС и то се извършва от изпълнителя по доставката. Последният издава данъчната фактура, в която посочва извършената облагаема доставка от регистрирани по ЗДДС лица, данъчната и основа и размера на дължимия данък, след което в определения от закона срок отразява данъка в счетоводството си като задължение към бюджета. Данъчната фактура следва да се отрази в отчетните регистри по чл.124 от ЗДДС и данъкът се включи в справка декларация по ДДС, която заедно с дневниците за покупки и продажби в края на всеки данъчен период се представят в съответната данъчна служба. Отразяването на данъка в счетоводството на доставчика като задължение към бюджета е налице, когато наред с посочване на фактурата в дневника за продажби и данъка в справка-декларация се извърши записване за осъществената от страните облагаема доставка и начислен ДДС по съответните счетоводни сметки. При изпълнение на тези законови изисквания за получателя възниква правото на приспадане на данъчен кредит.

От анализа на механизма на ДДС следва, че е налице обвързаност между действията на доставчика по начисляване на данъка, каквото задължение му е вменено от закона, и материалното право на получателя по доставката да го приспадне като данъчен кредит, като в този смисъл е законовата уредба на правото на приспадане на данъчен кредит в материалния закон - ЗДДС. Д. орган приема, че са налице препятстващите обстоятелства по чл.70, ал. 5 от ЗДДС, за да се признае правото на данъчен кредит. За да приемат, че е

налице основание за отказ на правото на данъчен кредит, органите по приходите се позовават на резултатите от извършената насрещна проверка на предходните доставчици.

Видно от заключението на вещото лице, процесната фактура е осчетоводена, като заплатена по банков път с три частични плащания през ОББ АД, съответно на 05.02.2019г., сумата от 6820.80 лв., на 13.11.2018г., сумата от 9500.00лв., на 13.11.2018г., сумата от 29 500.00лв., общо сумата 45 820.80лв. Счетоводството на жалбоподателя е водено редовно.

Във връзка с доставката от [фирма], [фирма] дружеството е представило Фактура № 1...22/06.06.2018 г. Орехова ядка - 2960 кг ДО - 38 184.00 лв. ДДС - 7 636.80 лв. Общо: 45 820.80 лв.

В хода на ревизията е представен и ППП от 06.06.2018 г., съгласно който в складова база на [населено място], [улица], [община], Л. С., като представител на [фирма] е предал на Л. Г., представител на [фирма] 2960 кг орехова ядка бял микс.

Към преписката е приобщена и декларация от Л. С. – Управител на [фирма] /стр.165 от Приложение № 1/, в която е посочено, че на 07.06.2018 г. и на 08.06.2018 г., по нареждане на Л. Г., стоките /орехови ядки – 2960 кг/ са транспортирани до [населено място], [улица]. Транспортът е извършен с товарен автомобил Форд Транзит рег. [рег.номер на МПС], нает от [фирма] по договор с [фирма] от 01.02.2016 г. Заявено е също, че стоката е съхранявана в [населено място] до 30.09.2018 г.

Представени са и три договора за наем на склад от 03.04.2017 г. между: [фирма], ЕИК[ЕИК] – Наемодател и [фирма] - съответно за 6 бр. палето-места, в сграда от 507 кв.м., представляващи предприятие за преработка и пакетиране на ядки и семена, намираща се в [населено място], [улица]; за 42 бр. палето-места, намиращи се във фабрика за преработка и пакетиране на орехоплодни, намираща се в [населено място], [улица] и за офис- помещение, с площ от 30 кв.м., намиращо се на същия адрес.

От заключението на съдебно-счетоводната експертиза се установява, че към момента на ревизията стоката е налична при жалбоподателя и не е реализирана. В тази връзка е съобразена представена оборотна ведомост на склада /с/ка 304/ за периода 01.05.2018 г. – 31.07.2018 г., съгласно който е видно, че под № 037 е вписано: Приход в периода - Орехова ядка 2960 кг, Разход в периода – 0 кг, Остатък към 31.07.2018 г. – Орехова ядка 2960 кг /стр.264 от Приложение № 1/.Съгласно Дневник покупки на [фирма], Фактура № 1...22/06.06.2018 г. ДО - 38 184.00 лв. ДДС - 7 636.80 лв. е отразена в данъчен период м. 06.2018 г. /стр.247 от Приложение № 1/.

Както бе посочено, за да обосноват отказ за признаване право на приспадане на данъчен кредит ,органите по приходите са посочили, че липсват доказателства за съхранение на стоката и за произхода на същата.

Съдът споделя доводите в жалбата, че незаконсъобразна е практика, при която данъчният орган може да откаже да признае на данъчно задълженото лице право да приспадне данъчен кредит поради това, че издателят на фактурите или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика или негов подизпълнител, разходите в счетоводната им документация са неоправдавани или в

някои документи липсват подписи на посочените като доставчици лица, без да се доказва въз основа на обективни данни, че това право е упражнено е измамна цел или цел злоупотреба. В тази връзка практиката по дела на СЕС - С- 18/13, С-80/11 и С-142-11 и С-324/11. В т. 61 и т. 62 от Решението по обединени дела С- 80/11 и С- 142/11 е цитирана коректно. Съдът разяснява, че "данъчната администрация не може по принцип да изисква от данъчнозадълженото лице, което иска да упражни правото на приспадане на ДДС, от една страна, да провери, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на ДДС, за да се увери, че доставчиците нагоре по веригата не са извършили нарушения или измама, или, от друга страна, да притежава документи в това отношение. Всъщност данъчните органи по принцип са тези, които трябва да осъществят необходимите проверки по отношение на данъчнозадължените лица, за да установят нарушения и измами с ДДС и да наложат санкции на извършилото ги данъчнозадължено лице."

Съдът счита, че за възникването и надлежното упражняване правото на приспадане на данъчен кредит, е достатъчно да се установи реалността на пряката доставка.

В случая, в хода на ревизионното производство е установено, че счетоводството на дружеството е водено редовно. Доставката е отразена в счетоводствата на доставчика и получателя, издадена е редовна данъчна фактура. Същата е отразена в справки-декларациите по ЗДДС и дневниците за покупки и продажби за съответните периоди. Налице са платежни документи, установяващи извършените плащания. Представените ППП, обяснения на предходен доставчик и договори за наем установяват индивидуализирането, предаването, транспортирането и съхранението на процесните вещи.

Всички тези обстоятелства са установени въз основа на извършените процесуални действия, като съдът намира, че събраните доказателства доказват реалността на доставката, респективно - правото на приспадане на данъчен кредит по процесната фактура.

Ето защо, изводът на приходната администрация, потвърден от решаващия орган, за липса на настъпило данъчно събитие по смисъла на чл.25, ал.1 от ЗДДС, респективно за отказване на правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС в размер общо на 7 636,80лв. по оспорената фактура №10...022 от 06.06.2018г., издадена от [фирма], е необоснован, поради което жалбата в тази част е основателна и РА следва да бъде отменен.

При този изход на делото, разноски на жалбоподателя по принцип се дължат. Съдът споделя обаче, становището на ответника, в каквато насока е и искането му, че при присъждането им следва да се съобрази разпоредбата на чл.161 ал.3 от ДОПК. Съгласно цитирания текст, в случаите, когато пред съда се представят доказателства, които е могло да бъдат анагажирани в административното производство, представилата ги страна заплаща изцяло разноските по делото, независимо от неговия изход, освен в случаите по чл. 155, ал. 3 и 4.

В настоящото производство, едва в съдебната му фаза са представени: 1.Договор за аренда за земи в област Т. ; 2.Договор за аренда за земи в област С.; 3.Протоколи по чл. 116, ал. 4 от ЗДДС; 4.Фактура №

[ЕГН]/01.07.2019г. ; 5.Фактура № [ЕГН]/01.07.2019г.; 6.Хронологичен дневник за доставчик С. Л. АД за 2017, 2018 и 2019г. ; 7 .Писмени доказателства за извършени арендни плащания по договорите за аренда на земеделски земи от 01.08.2017г.

По отношение на жалбоподателя не се установява наличието на причините по чл. 155, ал. 3 и 4 от ДОПК. Ето защо, в негова тежест следва се възложат направените по делото разноски за юрисконсултско възнаграждение, съразмерно на частта от материалния интерес /1659,60лв./, за която доказателствата са представени несвоевременно и на чл.8 ал.1 т.3 от Наредба №1/09.07.2004г. за минималния размер на адвокатските възнаграждения. В негова тежест следва да останат, така , както са направени, съответната на този интерес част от ДТ и 2/3 от сторените разноски за експертиза, тъй като такава част от същата е имала предмет на обсъждане именно несвоевременно представените доказателства. Останалите разноски следва да се възложат на ответника.

В заключение, съдът намира, че жалбоподателят дължи разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 142 лева. В негова тежест следва да останат направените от него разноски за ДТ -9лв и експертиза – 330 лева. Ответникът следва да заплати на жалбоподателя разноски за ДТ в размер на 41 лева, а за експертиза -194 лева.

Що се касае до размера на дължимите разноски за адвокат, съдът намира следното:

Възражението за прекомерност на заплатените такива, в размер на 2000 лева, е основателно.

Съобразно материалния интерес по делото /9296,66 лева/, разпоредбата на чл.8 ал.1 т.3 от Наредба №1/09.07.2004г. минималният размер на дължимото адвокатско възнаграждение е 795,00 лв. Уговореният от жалбоподателя размер надвишава повече от два пъти посоченият по-горе. Делото не се отличава с особена фактическа и правна сложност. Ето защо, съдът намира за справедлив размер от 1500 лева. В същия намират израз и специфичните отношения адвокат-клиент, които също подлежат на оценяване.

Пропорционално на материалния интерес за когото доказателства са представени по-късно/1659,60лв./, тези разноски от 1500 лева, като дължими от ответника, следва на основание чл.161 ал.3 ДОПК да бъдат намалени с 268 лева, т.е – на 1232лева. Или по компенсация, ответникът следва да заплати на жалбоподателя сумата от 1325 лева /1467 лева (1232лв.-хonorar +41лв.-ДТ+194лв.-ВЛ), минус 142 лева-юриск.възнагр., равно на 1325лв./.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София - град, I-во Административно отделение, 18 състав

РЕШИ

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма],[ЕИК], представлявано от Л. Г., с адрес:гр.С., [улица], чрез адв.С. Г.–Д., със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет.4, Ревизионен акт №Р-22221018005563-091-001 от 09.05.2019г., издаден от В. В. В. на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място], орган възложил ревизията и Е. Б. М. на длъжност главен инспектор по приходите, ТД на НАП [населено място]–ръководител на ревизията, в изменената част с Решение №1368 от 09.08.2019г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите", с който са определени задължения за ДДС на основание чл.86, ал.1 и ал.2 от ЗДДС в размер общо на 1 659,86 лв. за месец май, юни, юли, 2018г., както и отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура №10...022 от 06.06.2018г., издадена от [фирма] в размер на 7636,80 лв., за данъчен период месец юни 2018г.

ОСЪЖДА ТД на НАП С. да заплати на [фирма],[ЕИК], представлявано от Л. Г., с адрес: [населено място], [улица], със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет.4, съдебни разноски в размер на 1325/хиляда триста двадесет и пет/ лева.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

Решението да се съобщи на страните чрез изпращане на преписи от същото.

СЪДИЯ: