

РЕШЕНИЕ

№ 3335

гр. София, 21.05.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 34 състав,
в публично заседание на 27.04.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **9363** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на дял III, глава деветнадесета от ДОПК.

Производството е образувано по жалба [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: гр. С., район „М.“, [жк], [улица], бл1, ет.3, ап.20 и електронни адреси: S.@S..COM, [електронна поща] и [електронна поща], чрез Щ. К. А., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/№Р-22221518006385-091-001 от 15.04.2019г., издаден от Руска Р. Б.–орган, възложил ревизията, и Е. М. И.-Г.–ръководител на ревизията, потвърден частично с решение №1128/28.06.2019г. на директора на дирекция „ОДОП“-гр.С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се твърди, че РА е незаконосъобразен и необоснован, издаден в противоречие с материалните разпоредби, практиката на СЕС. Релевира се довод, че РА съдържа редица констатации и изводи, които не се подкрепят от извършените процесуални действия и установените факти и обстоятелства. Излага се твърдение, че на ревизиращия екип са представени достатъчно документи, от които се установява предмета на доставките. Твърди се, че получените стоки се използват от жалбоподателя в независимата му икономическа дейност, както и при извършване на последващи облагаеми доставки и всички изисквания на закона за възникване и упражняване на правото на данъчен кредит са изпълнени. В жалбата се сочи практика СЕС по съединени дела С-80/11 и С-142/11, като се прави искане за отмяна на ревизионния акт в цялост. От представителят по пълномощие адв.Б. се претендира

присъждането на съдебните разноски по представен списък/л.177/.

Ответникът–директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика”–С. при Централно управление на Национална агенция за приходите,чрез процесуален представител юрк.К.,счита жалбата за неоснователна и недоказана.Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът,след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства,доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/Заповед за възлагане на ревизия/ЗВР/№Р-22221518006385-020-001 от 22.10.2018г.,издадена от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С.,оправомощена със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017г.,издадена от директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за периодите от м.01.2018г. до м.09.2018г.Заповедта е връчена на дружеството електронно на 08.11.2018 г.По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК,срокът е продължен до 08.03.2019г.,със ЗВР №Р-222215180063859-020-002 от 07.01.2019г. и ЗВР№Р-22221518006385-020-003 от 06.02.2019г.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221518006385-092-001 от 26.03.2019г.,връчен електронно на задълженото лице, ведно с доказателствата, на 28.03.2019г. Не е подадено възражение.

Ревизионното производство приключва с РА №Р-22221518006385-091-001 от 15.04.2019г.,издаден от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Е. М. И.-Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 16.04.2019г.С РА за данъчни периоди от м. 02.2018 г. до м. 06.2018 г., м. 08.2018 г. и м. 09.2018 г. на дружеството са определени допълнителни задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 104 472,31 лв., ведно с лихви за забава – 13 277,12 лв.

В законния срок ревизионният акт е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП - С. с жалба вх.№53-03-1428 от 23.04.2019г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх.№23-22-867 от 30.04.2019г. по регистъра на Дирекция „ОДОП“-гр.С..Директорът на Дирекция „ОДОП“ е постановил Решение № 1128/28.06.2019г., с което е изменил Ревизионен акт №Р-22221518006385-091-001 от 15.04.2019г., издаден от Руска Р. Б. – орган, възложил ревизията, и Е. М. И.-Г. – ръководител на ревизията, в оспорената част като установения с РА,ДДС за внасяне за м. 08.2018 г. е определил на ДДС за внасяне в размер на 20 753,78 лв. и установените с РА лихви за забава за данък върху добавената стойност за м. 08.2018 г. в размер на 5 071,71 лв. е определил в размер на 5 067,56 лв.,като е потвърдил Ревизионен акт №Р-22221518006385-091-001 от

15.04.2019г., в оспорената част на установените задължения за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от м. 02.2018 г. до м. 06.2018г. и м. 09.2018г., ведно с установените лихви за забава. Решението е връчено по електронен път на 05.07.2019г. Жалбата срещу решението е депозирана на 17.07.2019г. в деловодството на ОДОП-гр.С..

В хода на ревизионното производство е установено, че [фирма] е вписано в Търговския регистър на 22.04.2008 г., с основен капитал в размер на 5 000,00лв. внесен. Дейността на дружеството е ремонт на автомобили, почистване и обслужване на автомобили, извършване на годишни технически прегледи, отдаване под наем на автомобили, продажба на хранителни стоки в кафе-бар, застрахователни услуги, която дейност се извършва от 3 наети обекти – автокомплекс, находящ се [населено място], [улица]; автомивка, находяща се [населено място], [улица] ремонтна база, находяща се [населено място], [улица]. [фирма] притежава хале и автобояджийска камера, в които се осъществяват дейностите в обекта, находящ се [населено място], бул., Ц.

шосе“ №120 и 10 леки автомобили, 1 ремарке за лек автомобил и 2 специални автомобили. Извършени са процесуални действия с цел установяване на относимите факти и обстоятелства, подробно описани на стр. 3 и стр. 4 от РД/ст.28-29/, който съгласно чл. 120 от ДОПК е неразделна част от РА. На ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/. Представените документи и обяснения са описани в РД. В хода на ревизията, органите по приходите са извършили проверка на автокомплекса, находящ се [населено място], [улица]. Установените факти и обстоятелства са обективирани в Протокол №1267911 от 29.01.2019г. На основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] – преки доставчици на задълженото лице. Резултатите от проверките са обективирани в Протоколи за извършени насрещни проверки и описани в РД. На [фирма], [фирма] и [фирма] са връчени ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК, а на [фирма] – по електронен път. Документи и обяснения не са представени от доставчиците на жалбоподателят. Установено е, че към датите на издаване на фактурите спорните доставчици са регистрирани лица по ЗДДС. Фактурите са включени в дневник продажби и СД по ЗДДС за съответните данъчни периоди. След анализ на събраните доказателства органите по приходите, извършили ревизията са приели, че за [фирма], не се следва да бъде признато правото на данъчен кредит в общ размер на 86 086,54 лв., от следните доставчици:

- [фирма] – по 5 фактури в общ размер на 11 539,20 лв. за м. 03.2018 г., предмет на доставките - защитни полиращи средства за гуми, продукт за ръчно миене, препарати за почистване на алкохолна основа, препарати за почистване на автоседалки, тапицери, килими, препарати за безконтактно външно измиване, спрей за табло, автошампоан, гумени ръкавици, обезмаслител за двигатели.

- [фирма] - по 17 фактури в общ размер на 51 588,94 лв. за м. 02.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г., предмет на доставките – почистващи препарати за автомобили и двигатели, спрейове за автотабла, гумени ръкавици, автошампоани, защитни полиращи средства за гуми.

- [фирма] – по 6 фактури в общ размер на 17 963,80 лв. за м. 06.2018г., предмет на доставките – гипсокартон, гипсови плоскости, универсално лепило, стъклена минерална вата, декоративна мазилка, шпакловъчна смес, драскана мазилка, топлоизолационни плочи, фибротермика, интериорна боя латекс, хидроизолиращ материал, хидроизолиращ разтвор.

- [фирма] - 2 фактури в общ размер на 4 994,60 лв. за м. 09.2018 г., предмет на доставките – защитни полиращи средства за гуми, продукт за ръчно миене, препарат за безконтактно миене, обезмаслител за двигател.

Органите по приходите/ОП/ са приели, че издадените фактури от изброените дружества не документират реално осъществени доставки на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС към [фирма], при условията на абсолютна симулация. ОП са приели, че доставчиците не притежават кадрова и техническа обезпеченост за извършване на доставките. Не са представили информация за мястото на товарене и предаване на стоките, лицата, предали стоките, документи, удостоверяващи превозът им, счетоводни регистри, въз основа на които да се проследи движението на стоките от заприходяването до изписването им /в т. ч. по сметка 304 Стоки/, доказателства за произхода на стоките /в т. ч. данни за предходен доставчик/. На основание чл. 37, ал. 4 от ДОПК е прието, че те не съществуват. Посочено е, че притежанието на фактура не доказва осъществяването на документирани в нея стопански операции и извършено плащане по същата. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 25 от закона, е отказан данъчен кредит по издадените фактури от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] в общ размер на 86 086,54 лв.

При ревизията е констатирано също, че през м. 06.2018г. и м. 08.2018г. задълженото лице е включило в дневник продажби и СД по ЗДДС, Протоколи по чл. 117, ал. 1 от ЗДДС, съставени през преходни данъчни периоди /от м. 04.2016г. до м. 04.2017г., от м. 06.2017 г. до м. 09.2017г., м. 11.2017 г., м. 12.2017 г., м. 03.2018 г., м. 06.2018г. и м. 07.2018 г./ и Протокол №68121 от 15.08.2018г., с които ЗЛ си е самоначислило данък в общ размер на 45880,60 лв., и е приспаднало данъчен кредит по същите. Установено е, че чуждестранните контрагенти, посочени в протоколите, са с валидни VIN номера. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/, за несвоевременното начисляване на ДДС по реда на чл. 86, ал. 2 от закона са определени лихви за забава в общ размер на 4 402,43 лв., като на стр. 17, стр. 18 и стр. 19 от РД са конкретизирани периодите на определяне на лихвите. На основание чл. 72 от ЗДДС е отказан данъчен кредит по протоколи по чл. 117, ал. 1 от ЗДДС, съставени през периодите от м. 04.2016г. до м. 04.2017г. и м. 06.2017г., по които жалбоподателят е приспаднал данъчен кредит през м. 08.2018 г., в общ размер на 18 385,77 лв., тъй като са изтекли повече от 12 данъчни периода от данъчния период, в който са изготвени, в които е имал право да упражни правото си на данъчен кредит.

За да потвърди частично РА, решаващият орган изцяло е възприел мотивите на ревизиращия екип.

За установяване на обективната истина по делото и проверка на спорните обстоятелства, съдът по искане на жалбоподателя е допуснал съдебно-счетоводна експертиза. Експертизата е извършена на база документите по делото. От заключението на експерта С.К. (лист 183-190 по делото) се установява, че при извършената проверка на фактурите, по които е отказано право на данъчен кредит се установява, че във всички фактури, издадени от дружествата-доставчици начисления ДДС в размер на 20 на сто от сумата на данъчната основа е посочен на отделен ред, както всички фактури съдържат реквизитите посочени в ЗДДС./Глава единадесета - документиране на доставките, изисквания към фактурите, чл.114/. Заключението е прието в о.с.з на 27.04.2021г. и не е оспорено от страните. Съдът кредитира заключението на вещото лице.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка, дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че атакуваният РА №Р-22221518006385-091-001 от 15.04.2019г. е издаден от компетентни органи в кръга на определените им правомощия. В случая Руска Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803 от

07.06.2017г., издадена от директора на ТД на НАП С.. Спазена е също предписаната от чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с всички задължителни реквизити по чл.120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС с акцесорните им лихви по чл. 175, ал. 1 ДОПК и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани, чрез тези по приложения към него /РД/

№Р-22221518006385-092-001 от 26.03.2019г., съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 от ДОПК, неразделна негова част.

Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които да са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

По приложението на материалния закон:

При така установеното от фактическа страна, съдът намира жалбата за

ОСНОВАТЕЛНА, предвид следното:

Спорът между страните е формиран по въпроса дали са реално извършени доставки на стоки и оттам възникнало ли е данъчно събитие между жалбоподателя и неговите преки доставчици [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], даващи основание за издаване на фактурите, по които [фирма] е претендирано право на приспадане на данъчен кредит.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Съгласно чл. 6/9 от 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 от ЗДДС лицето - получател, може да упражни правото си на данъчен кредит, когато притежава някой от документите, посочени в т. 1 - т. 9. Регистрирано по ЗДДС лице има право да приспадне като данъчен кредит данъка 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 на право на приспадане на данъчен кредит са по отношение на конкретната доставка, по която е претендирано това право /по която е приспаднал данъкът 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. Наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга, е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит. 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 за разпределяне 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 по чл. 86 от ЗДДС и реалното осъществяване на доставките по процесните фактури по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В случая тази доказателствена тежест изрично и подробно е указана на страните с определението за насрочване на делото от 24.09.2019г.

1. Относно фактурите издадени от [фирма].

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 25, ал. 2 от същия закон, на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 11 539,20лв., по 5 фактури, издадени от [фирма] за м. 03.2018г. Предмет на доставките са: защитни полиращи средства за гуми, продукти за ръчно миене, препарати за

почистване на алкохолна основа, препарати за почистване на автоседалки, тапицери, килими, препарати за безконтактно външно измиване, спрей за табло, автошампоан, гумени ръкавици, обезмаслител за двигатели. Фактурите съдържат реквизитите съгласно чл.7 от Закона за счетоводството и чл.114 от ЗДДС. Към всяка от фактурите е приложен протокол с данни на доставчика и получателя по доставката. Общата стойност по всяка от фактурите е платена в брой, като с вносна бележка са внесени парични средства в брой на каса в О. АД по банкова сметка IBAN [банкова сметка] при С.(банковата сметка е посочена във всяка от издадените фактури)счетоводните записвания, които са съставени за платените суми в брой са по дебит на счетоводна сметка 401-Доставчици и кредит сметка 501-Каса в лева. Данъчната основа по фактурите е осчетоводена като разход по счетоводна сметка 601.01-Разходи за материали.

2. Относно фактурите издадени от [фирма].

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 25, ал. 2 от същия закон, на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 51 588,94лв. издадени от [фирма] за

м. 02.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 05.2018г. Предмет на доставките – почистващи препарати за автомобили и двигатели, спрейове за автотабла, гумени ръкавици, автошампоани, защитни полиращи средства за гуми. Фактурите съдържат реквизитите съгласно чл.7 от Закона за счетоводството и чл.114 от ЗДДС. Общата стойност по фактура 48/28.02.2018 г. е платена в брой с фискален бон от ЕКАФП с номер на фискалното устройство D. и фискална памет №365435. Всички останали фактури са платени в брой или като с вносна бележка са внесени парични средства в брой на каса в О. АД в полза на доставчика по банкова сметка IBAN [банкова сметка] при С.(банковата сметка е посочена във всяка от издадените фактури). Счетоводните записвания, които са съставени за платените суми в брой са по дебит на счетоводна сметка 401-Доставчици и кредит сметка 501-Каса в лева. Данъчната основа по фактурите е осчетоводена, като разход по счетоводна сметка 601.01-Разходи за материали.

3. Относно фактурите издадени от [фирма].

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 25, ал. 2 от същия закон, на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 17 963,80 лв. по по 6 фактури издадени от [фирма]. Предмет на доставка с цитираните фактури са шпакловъчна смес за фасади, варова мазилка, интериорна боя, латекс, самонарезни винтове, хидроизолиращ материал, лепило, декоративна драскана мазилка, стъклена минерална вата, плоскости за мокри помещения и др. Фактурите съдържат реквизитите съгласно чл.7 от Закона за счетоводството и чл.114 от ЗДДС. Към всяка от фактурите е приложен протокол с данни на доставчика и получателя по доставката. Общата стойност

по всяка от фактурите е платена в брой, като с вносна бележка са внесени парични средства в брой на каса в О. АД в полза на доставчика [фирма] по банкова сметка IBAN [банкова сметка] при С.(банковата сметка е посочена във всяка от издадените фактури). Счетоводните записвания, които са съставени за платените суми в брой са по дебит на счетоводна сметка 401-Доставчици и кредит сметка 501-Каса в лева. Данъчната основа по фактурите е осчетоводена като разход по счетоводна сметка 601.03-Разходи за материали - общи.

4. Относно фактурите издадени от [фирма].

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 25, ал. 2 от същия закон, на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 4 994,60лв. по 2 фактури издадени от [фирма] за м. 09.2018г. Предмет на доставките – защитни полиращи средства за гуми, продукт за ръчно миене, препарат за безконтактно миене, обезмаслител за двигател. Предмет на доставка са препарат за автоседалки и тапицери, препарат за безконтактно измиване, обезмаслител за двигател, защитни полиращи средства за гуми, продукт за ръчно миене. Фактурите съдържат реквизитите съгласно чл.7 от Закона за счетоводството и чл.114 от ЗДДС. Към всяка от фактурите е приложен протокол с данни на доставчика и получателя по доставката. Общата стойност по всяка от фактурите е начислена като задължение към доставчика по кредита на счетоводна сметка 401-Доставчици. Няма данни за извършено плащане до края на ревизирания период - 30.09.2018 г.

Относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит.

Съдът намира, че фактурите, посочени по-горе, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит, са осчетоводени при жалбоподателя, включени в Дневниците за покупки, по тях е начислен и ползван данъчен кредит за процесните периоди .

Спорът по същество се свежда до материалната законосъобразност, с оглед обосноваването на отказа на ревизиращия орган за възстановяване на данъчен кредит по отношение на процесните, посочени по-горе фактури, с аргумент за липсата на реалност на осъществените доставки и липса на доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, поради непредставянето на документи при насрещната проверка от страна на доставчиците по фактурите, установяващи тяхната материална, техническа и кадрова обезпеченост да реализират доставките. Именно на това основание ревизиращият орган е направил извод, че не възниква правото на приспадане на данъчен кредит, съгласно чл. 68, ал. 1 от ЗДДС. Жалбоподателят оспорва материалната законосъобразност на този извод, като посочва, че доставките са реално осъществени, както и че не носи отговорност за действията на предходните си доставчици по веригата.

По делото не е спорно, а се установява и от заключението на вещото лице по СЧЕ, че стоките, фактурирани с процесните фактури, плащанията по тях и начисления ДДС са осчетоводени правилно при жалбоподателя, в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството.

Спорът по делото е правен и се отнася до тълкуването и прилагането на Закона за ДДС, във връзка с материалната обосновааност на отказа за приспадане на данъчен кредит в полза на жалбоподателя.

Органът по приходите е мотивирал отказа си с идентични мотиви/за всеки един от доставчиците/, а именно с факта, че доставчиците не могат да докажат по безспорен начин реална доставка при издаването на процесните фактури, невъзможността да бъде установена необходимата техническа, материална и кадрова обезпеченост за извършване на доставките. В случая органът по приходите е достигнал до извода за липса на реални доставки въз основа на констатация, за липсата на данни и непредставянето на всички изисквани от доставчиците документи и обяснения, при насрещните проверки приключили по реда на чл.32 от ДОПК за три от дружествата-доставчици.

По отношение на стоките предмет на разглежданите доставки са съставени приемно-предавателни протоколи за предаването им от доставчика на получателя по доставката/ [фирма], „КОЛИБРА Т.“, [фирма]/съгласно заключението на вещото лице и представените писмени доказателства/ в които между страните по сделките е извършена индивидуализация на доставените стоки, като по този начин е извършено отделяне точно на вещите предмет на сделките, документирани със съответните фактури. В протоколите съставени към всяка от фактурите са посочени видовете стоки, които са предадени. Чрез предаването на вещите, предмет на конкретната сделка, същите се индивидуализират и същевременно се изпълнява задължението на продавача да прехвърли собствеността върху тях и възниква данъчно събитие по ЗДДС. След като такова предаване е извършено собствеността върху продадените стоки е прехвърлена и е налице осъществена от продавача насрещна престация, която представлява данъчно събитие по смисъла на закона. Неправилни са и констатациите на органите по приходите, че за родово определените вещи трябва да се ангажират доказателства за наличността им у доставчиците, тъй като тези факти са ирелевантни по отношение на реалността на процесните доставки. По смисъла на ЗДДС, следва да се установи единствено прехвърлянето на правото на собственост, без значение е обстоятелството как точно е станало транспортирането на стоките/другия мотив на ОП/, при положение, че разпоредбите на ЗДДС не въвеждат като предпоставка за възникване на данъчното събитие реално осъществен транспорт, при наличието на достатъчно доказателства за прехвърлена собственост, установено от данните за получаването и заприходяването на стоките и последващата им реализация. Освен това по делото не е било спорно обстоятелството, че част от стоките по спорните доставки са основно свързани със стопанската дейност на ревизираното търговско дружество. При тези факти, следва изводът за наличие на всички

елементи от фактическия състав, обуславящ признаване право на данъчен кредит по спорните доставки на стоки. Условието, при наличието на които правото на приспадане по принцип не може да се откаже, са ясно дефинирани в Решение на Съда на ЕС по дело C-285/11 и те са: да се установи, че доставките са реално осъществени и предметът им е използван впоследствие в извършваната от данъчно задълженото лице стопанска дейност. Настоящият състав следва да отбележи, че в обжалваният РА, отказът за възстановяване на ДДС, ОП е приел процесните сделки като симулативни-„абсолютна симулация“. По отношение твърдяното от ответника наличие на правна привидност със симулация на доставка следва да се има предвид, следното: Привидна е сделката, която се извършва само за да се създаде една погрешна представа у трети лица, че е извършена такава сделка, но всъщност страните, които я извършват, не желаят тя да породи правни последици. Привидността може да бъде относителна, когато страните прикриват сключването на друга сделка или абсолютна, когато зад привидната сделка няма друга сделка. Действително, когато е налице абсолютна симулация сделката не поражда правни последици, и данъкът е начислен неправомерно по смисъла на чл.70, ал.5 ЗДДС, т.е. изобщо липсва доставка по която да се начисли данък. В този случай, следва да се откаже данъчен кредит на получателя по доставката, тъй като не са налице условията по чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС и невнесеният данък се явява начислен без основание. В настоящия случай, органът по приходите е обосновал „симулативността“ на сделката от една страна с действия на получателя и от друга, с липса на доказателства, че издателите на фактурите са притежавали процесните стоки и са могли да ги доставят, изводите на ОП са неправилни с оглед представените в хода на административното и съдебно производство доказателства. Както Съдът на ЕС многократно изтъква в практиката си, Решение от 6 септември 2012 г. по дело C-324/11, както и Решение от 21 юни 2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11/, добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стоки или услуги, не следва да бъде санкциониран с отказ на право на данъчен кредит поради нарушения или недобросъвестност на неговия доставчик. Настоящият съдебен състав счита, че от събраните по делото доказателства не може да се установят обективни данни за недобросъвестност на ревизираното лице по отношение на доставките, така както е презумирал решаващият орган.

Независимо, че в жалбата не са изложени аргументи за оспорване на отказания данъчен кредит по протоколи по чл. 117, ал. 1 от ЗДДС, издадени през периодите от м. 04.2016 г. до м. 04.2017 г., м. 06.2017 и м. 07.2017 г. в общ размер на 18 385,77 лв. и определените лихви за забава, поради декларирането на същите в дневник продажби и СД по ЗДДС в периоди, следващи тези на издаването им, тъй като ревизионният акт се оспорва изцяло, настоящият състав намира за необходимо да се произнесе и в тази оспорена част т.к. в жалбата се иска цялостна отмяна на обжалвания ревизионен акт. При ревизията е установено и не е спорно, че [фирма] е издало Протоколи по чл. 117, ал. 1 от ЗДДС съответно през периодите от м. 04.2016 г. до м. 04.2017 г., м. 06.2017 и м. 07.2017 г., с които си е

самоначислило данък във връзка с вътрешно общностни придобивания и получени услуги по наем на автомобил, които е отразило в дневник продажби и СД по ЗДДС за м. 06.2018 г. и м. 08.2018г. Данъкът по същите е следвало да бъде начислен през периодите на съставянето им предвид разпоредбите на чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС. В обжалваният РА във връзка с отказаният данъчен кредит на дружеството-жалбоподател, органите по приходите са се е позовали на чл.72 от ЗДДС, според която разпоредба регистрирано лице може да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит за данъчен период, през който е възникнало това право, или в един от следващите 12 данъчни периода, като включи размера на данъчния кредит при определяне на резултата за данъчния период по ал.1 в справка-декларация по чл.125 за същия данъчен период и посочи документа по чл.71 в дневника за покупките по чл.124 за данъчния период по т.1. Съгласно чл.124, ал.4 от ЗДДС регистрираното лице е длъжно да отрази получените от него данъчни документи в дневника за покупки най-късно до 12 данъчен период, следващ данъчния период, през който са издадени, но не по-късно от последния данъчен период по чл.72, ал.1 от закона. Според Органите по приходите срока по чл.72, ал.1 от ЗДДС е императивно указан и неупражняването на правото на приспадане на данъчния кредит в конкретния или следващите 12 данъчни периода има за правна последица преклудирването на тази възможност. С решението от 28.06.2019г. директора на ОДОП е приел, че правилно е отказан данъчен кредит по процесните протоколи в общ размер на 17 987,97 лв., като неправомерно е отказан данъчният кредит по протокол №68151 от 11.07.2017 г. в размер на 397,80 лв., тъй като [фирма] е имало право да приспадне данъчен кредит по него през периода на издаването му – м. 07.2017г. или следващите 12 данъчни периода, които изтичали през м. 08.2018г. С решението си директорът на ОДОП е изменил ревизионният акт и е определил от ДДС за внасяне в размер на 20 753,78 лв. на ДДС за внасяне в размер на 20 355,98 лв.

Настоящият съдебен състав намира, че изводите на ОП приходите са неправилни, както и решението на директора на ОДОП в тази част поради следното. Националната правна уредба е изцяло в съответствие с нормите на ЕС, които регламентират общата система на данъка върху добавената стойност. Съгласно чл.167 от Директива 2006/112/ЕО, правото на приспадане възниква по времето, когато подлежащия на приспадане данък стане изискуем. От установените по делото факти трябва да се приеме, че ревизираното лице е данъчнозадължено лице, което отговаря на условията на чл.178 от Директива 2006/112/ЕО и може да упражни правото си на приспадане дължимия от него ДДС по ревизираните доставки за него, извършени от друго данъчнозадължено лице, за предметът на които няма спор, че се използва за целите на облагаемите му сделки. В съответствие с предоставената с чл.180 от Директива 2006/112/ЕО възможност Република България е разрешила данъчнозадължените лица да могат да извършват приспадане, което не са извършили в съответствие с членове 178 и 179, а именно в данъчния период, в който е възникнало правото на приспадане. Националната правна уредба предвижда възможност правото на приспадане

на данъчен кредит да се упражни освен в данъчния период, в който е възникнало и в някои от следващите дванадесет данъчни периода. Допълнително с разпоредбата на чл.126 от ЗДДС е регламентирана процедура за корекция на допуснати грешки в декларирането. Принципът за незабавно приспадане е изрично регламентиран в разпоредбите на чл.179, ал.1 от Директива 2006/112/ЕО и чл.18,§2, ал.1 от Шеста директива. Република България изцяло е възприела този принцип за незабавно приспадане на правото на данъчен кредит, но е предвидила ограничения във времето, през което правото на приспадане може да бъде упражнено редовно - за разглеждания по делото случай този срок е 12 данъчни периода (т.е. 12 месеца) след данъчния период, през който е възникнало правото. Общностната система на данъка върху добавената стойност допуска национална правна уредба, която предвижда преклузивен срок за упражняване на правото на приспадане, възникнало по сделки, подлежащи на режим на самоначисляване при спазване на принципите на равностойност и ефективност (решение по обединени дела C-95/07 и C-96/07 Е.). В това решение, с оглед спецификата на отчитане на сделките при режима "самоначисляване" е разгледан въпроса и относно допустимостта регламентиране на различни по продължителност срокове за пристъпване към събиране на неплатения данък върху добавената стойност и за упражняване на правото му на приспадане. Същевременно в него е прието, че не се допуска данъчно-ревизионна практика, която санкционира неизпълнение като това по главните производства от една страна на задълженията, които произтичат от формалностите, установени от националната правна уредба на основание чл.18, § 1, б."г", а от друга - на задълженията за счетоводна отчетност, както и за деклариране, които следват съответно от посочения чл.22, § 2 и § 4, с лишаване от право на приспадане при прилагане на режима на самоначисляване, съответно се приема в това решение, че дори при допуснати нередовности следва да се признае правото на данъчен кредит. По делото както беше посочено по-горе няма спор, че са налице предпоставките за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит, освен срока предвиден затова. Настоящият състав приема в настоящият случай, че макар и да е по-късно начислен данъкът, неговата основна функция към бюджета е изпълнена и няма да се допусне ощетяването му, поради което няма пречка за получателя по доставката да се признае правото на приспадане на данъчен кредит. При данни за упражнено право на данъчен кредит във връзка с дължимо и извършено начисляване на ДДС и при реално осъществени доставки не е обосновано да се приеме, че е налице загуба на приходи от бюджета, която да бъде компенсирана с отказа. С оглед на изложеното РА следва да се отмени и в тази част.

Водим от горното оспореният ревизионен акт, като издаден при отсъствие на материално-правните предпоставки за това и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК следва да бъде отменен изцяло, като незаконосъобразен.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 2-ро от ДОПК в полза на жалбоподателя следва да се присъдят направените от него

разноски-адвокатско възнаграждения съгласно договор за правна защита/л.176/в размер на 5000 лв., д.т. в размер на 50 лв. и 400 лв. за възнаграждение на вещото лице.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1, предл. второ от ДОПК, Административен съд София-град, 34-състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: гр.С., район „М.“, ж.к.„Г.“, [улица], [жилищен адрес]0 и чрез Щ. К. А. в качеството на управител Ревизионен акт №Р-22221518006385-091-001 от 15.04.2019г., издаден от Руска Р. Б.–орган, възложил ревизията, и Е. М. И.-Г.–ръководител на ревизията, потвърден частично с решение №1128/28.06.2019г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика”С. при Централно управление на Националната агенция за приходите с която на [фирма] са определени допълнителни задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 104 074,51 лв., ведно с лихви за забава – 13 272,97 лв.

ОСЪЖДА Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], район „М.“, ж.к.„Г.“, [улица],[жилищен адрес]0, сумата от 5450 лв./пет хиляди четиристотин и петдесет/разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в четиринадесетдневен срок от съобщаването на страните.

съдия: