

РЕШЕНИЕ

№ 3940

гр. София, 16.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 34 състав,
в публично заседание на 25.05.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **5811** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], офис 1 и електронен адрес: [електронна поща], чрез Б. М. А., в качеството му на управител срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221419003020-091-001/05.12.2019г., издаден от Ф. С. Й. – орган възложил ревизията и Т. Н. В. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение №769/11.05.2020г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ОДОП/ при Централно управление на Национална агенция по приходите /ЦУ на НАП/ [населено място] в частта, в която не е признато правото на данъчен кредит в размер на 48 459,69 лв. по фактури, издадени от [фирма],[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] за данъчен период м. 03.2019 г.

Жалбоподателят счита оспорения РА за незаконосъобразен и необоснован, издаден в противоречие с материалноправните разпоредби и при допуснати съществени процесуални нарушения. Оспорват се изводите на органите по приходите, че в случая не са налице законовите предпоставки за признаване на ползване на данъчен кредит по фактурите за данъчен период 01.03.2019г. до 31.03.2019г. за доставки от дружествата „М.“ БГ Е. и [фирма]. Твърди се, че от страна на ревизираното лице са представени необходимите доказателства както за индивидуализация на стоките, предмет на спортните фактури, така и за наличие на извършено плащане. Изтъква, че противно на изложеното в оспореното решение,

установяване произхода на стоките не е елемент от фактическия състав за признаване правото на данъчен кредит. Навежда се твърдение, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно писмени доказателства, обуславящи извод за реалност на доставките по процесните фактури, които обаче са изцяло игнорирани и не са взети предвид от органите по приходите при издаването от оспорения РА. Изразява се становище за неоснователност на изводите на ревизиращия екип досежно липсата на кадрова обезпеченост по отношение на [фирма], като в подкрепа на противното се излагат подробни съображения. Позовава се на практиката на Върховния административен съд /ВАС/ и Съда на европейския съюз /СЕС/ относно правото на приспадане на данъчен кредит. Счита за недопустимо в РА да се навеждат констатации за наличие на данъчна измама или наличие на документи с невярно съдържание, като изтъква, че подобни констатации следва да бъдат доказани по предвидения в закона ред и срок. Моли съда за отмяна на РА. Претендират се направените по делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят [фирма] се представлява от юрисконсулт Ч., който поддържа жалбата и моли съда да отмени РА като неправилен и незаконосъобразен. Претендира присъждане на направените по делото разноски в това число и юрисконсултско възнаграждение.

Ответникът - Директор на Дирекция „ОДОП“ при Централно управление на НАП - [населено място] в съдебно заседание се представлява от юрисконсулт С., която моли съда да отхвърли жалбата по изложените в оспореното Решение на Директора на Дирекция „ОДОП“ – ГР. С. аргументи. Заявява претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 2100 лева.

Административен съд София-град, 34-и състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено следното:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна – адресат на РА, доколкото се установи, че Решение №806/11.06.2018г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите е връчено по електронен път на дружеството-жалбоподател на 09.07.2018г. /лист 21/, а жалбата до съда е постъпила чрез органа на 20.07.2018г. /лист 5/ т.е. в законоустановения срок. Разгледана по същество жалбата е основателна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-Р-22221419003020-020-001/10.05.2019 г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221419003020-020-002/18.07.2019 г., №Р-22221419003020-020-003/15.08.2019г. и №Р-22221419003020-020-004/19.09.2019г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност /ДДС/ за периодите от 01.03.2019 г. до 31.03.2019 г. Първата заповед е връчена по електронен път на 20.05.2019 г. и е издадена от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С.. ЗИЗВР №Р-22221419003020-020-002/18.07.2019 г. е издадена от Т. П. Н., в качеството на заместник на Ф. С. Й. съгласно Заповед №РД-84-2200-767/08.07.2019 г., издадена от ид директор на ТД на НАП С.. ЗИЗВР №Р-22221419003020-020-004/19.09.2019 г. е издадена от Руска Р. Б. в качеството на заместник на Ф. С. Й. съгласно Заповед №РД-84-2200-1517/13.09.2019 г., издадена от

ИД директор на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221419003020-092-001/30.10.2019г., връчен на 07.11.2019г.

Срещу констатациите на РД, дружеството не е упражнило правото си да подаде писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221419003020-091-001/05.12.2019 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

С РА не е признато право на приспадане на ДДС на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] общо в размер на 48 459,69 лв. за данъчен период м.03.2019г.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени Искания за предоставяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх.№Р-22221419003020-040-001/10.06.2019г., №Р-22221419003020-040-002/12.07.2019г. и №Р-22221419003020-040-003/19.09.2020г. Изискани са първични, счетоводни, платежни, търговски и други документи, както и справки, касаещи дейността му. В отговор с придружителни писма са представени документи, необходими за провеждане на ревизията.

Извършено е посещение на адреса за кореспонденция в [населено място],[жк],[улица], №б, офис 1 за преглед на оригиналните документи на дружеството. Действията са документирани с Протокол №0859014/18.09.2019г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма], [фирма], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Резултатите от насрещните проверки са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, приложени като доказателства по преписката.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК е изготвено Искане за предоставяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица №Р-22221419003020-032-001/15.08.2019 г. до дирекция „Миграция“ при ОД на МВР.

Въз основа на събраните в хода на ревизионното производство доказателства, органите по приходите са отказали на жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит в размер на 42 133,29 лв. по фактурите, издадени от [фирма], предвид липсата на предпоставките на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, чл. 6 от закона, с мотиви за липса на реални доставки на стоки. Отказано е и право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 6 326,40 лв. по фактурите, издадени от [фирма] предвид липсата на предпоставките на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, чл. 9 от закона, с мотиви за липса на реални доставки на услуги.

С Решение №769/11.05.2020г., Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ е възприел изцяло изводите на ревизиращият екип и е потвърдил процесния РА. Изложени са мотиви в смисъл, че представените в ревизионното производство доказателства не доказват реалност на доставките на резервни части и консумативи по процесните фактури от „М. БГ“ Е. и за префактуриране на услугите по оспорените фактури от [фирма]. От страна на решаващия орган е посочено още, че с оглед липсата на реално извършени доставки

на стоките от [фирма], то не е възможно ревизираното дружество – [фирма] да не е знаело, че участва в привидни сделки, което обосновава наличието на данъчна злоупотреба.

В хода на настоящото съдебно производство е прието и неоспорено от страните заключение на съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ, лист 307-345/, което съдът кредитира изцяло. С молба до съда от 16.10.2020г. /лист 17-173/ са представени от жалбоподателя за сведения Решения, постановени от Върховни административен съд.

Предмет на оспорване в настоящото производство е РА №Р-22221419003020-091-001/05.12.2019г., издаден от Ф. С. Й. – орган възложил ревизията и Т. Н. В. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение №769/11.05.2020г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ОДОП/ при ЦУ на НАП - [населено място]. в частта, в която не е признато правото на данъчен кредит в размер на 48 459,69 лв. по фактури, издадени от [фирма],[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] за данъчен период м. 03.2019 г

Съгласно чл. 160, ал. 2 от 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.

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на издаване на РА, той се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от Ф. С. Й., на длъжност Началник сектор в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., в качеството на орган, възложил ревизията, овластен със Заповед № РД-01-818/10.05.2019г. на директора на ТД на НАП – С., и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП - С. – в качеството ѝ на ръководител на ревизията съгласно ревизия ЗВР №Р-Р-22221419003020-020-001/10.05.2019г., изменена със ЗИЗВР №Р-22221419003020-020-002/18.07.2019г.№Р-22221419003020-020-003/15.08.2019г. и №Р-22221419003020-020-004/19.09.2019г. РА, РД и ЗВР, са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като 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.

РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен. Оспореното Решение №769/11.05.2020г също е издадено от компетентен административен орган – Директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] в предвидената в закона форма и срок.

Спорът между страните се свежда до това осъществени ли са реално доставките по фактурите, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], за които не е признато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 48 459,69 лв. за данъчен период м. 03.2019 г

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. 69 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 жалбоподателя с определението за насрочване на делото от 13.07.2020г.

Установено е, че за ревизирания период, основаната дейност на ревизираното дружество е международен автомобилен транспорт с наети товарни МПС. За извършване на дейността си дружеството притежава Лиценз №15823/27.07.2016г. за международен автомобилен транспорт за превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение, издаден от Министерство на транспорта. Лицензът дава право на дружеството да извършва международен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение по всеки маршрут, за пътувания или част от пътувания, които се извършват за чужда сметка или срещу възнаграждение и е валиден за период от 27.07.2016 г. до 26.07.2026г. Видно от оборотната ведомост на синтетичните счетоводни сметки за период 01.03.2019-31.03.2019г. (прил.1, стр.58) дружеството [фирма] не притежава собствени материални дълготрайни активи. За осъществяване дейността си, ревизираното дружество е сключило договори за наем на МПС с наемодателя - [фирма]. Дружеството ползва нает имот в [населено място], кв. В., съгласно Договор от 03.01.2018 г., сключен със [фирма], представляващ 180 кв. м. – хале №3 и прилежащи външни площи от сградата на А. „М.“ с паркоместа за паркинг на автомобили, както и ползване на канал за ремонт на автомобили. По делото се

установи още, че през ревизирия период 01.03.2019-31.03.2019г. в [фирма] по трудов договор са назначени единадесет души с код по К.:4941 - товарен автомобилен транспорт. Последното бе потвърдено и от приетата по делото ССЧЕ.

По отношение на фактурите, издадени от [фирма], за които е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ на 6 326,40 лева, органите по приходите са приели с РА /както и от мотивите на РД/, че не са представени доказателства от ревизираното лице и доставчиците, които да идентифицират услугите и да доказват, че такива са реално получени. Съдът намира тези изводи за неправилни.

Предмет на доставките са услуги по смисъла на чл. 9, ал.1 от ЗДДС в частност - различни ремонтни дейности на товарни автомобили, комплексно почистване на МПС, наем на МПС. По делото се установява, че между [фирма] и [фирма] е налице подписан Договор за абонаментно техническо обслужване /поддръжка и ремонт на наетите товарни автомобили/, извършвано от [фирма]. Жалбоподателят е получател на услуги, свързани с ремонт и техническа поддръжка на наетите МПС от [фирма]. Договорът е от 03.01.2018г., в който страните са се споразумели, изпълнителят да извършва абонаментна техническа и сервизна поддръжка на МПС. в т.ч. да извършва предпътни технически прегледи, техническо обслужване ремонт и профилактика. Съгласно сключения между страните договор, [фирма] осигурява техническо обслужване, ремонт, поддръжка, профилактика и почистване на отдадените под наем товарни автомобили. Същият съдържа достатъчно конкретни и подробни уговорки относно отношенията между страните и няма причина да не бъде ценен и въз основа на него да бъде прието, че между жалбоподателя и неговия доставчик е възникнала облигационна връзка, в резултат на която са извършени съответните ремонтни дейности. Видно от процесните фактури и придружаващите ги документи, включително писмени обяснения, в случая [фирма] е наело подизпълнители - [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК].

Според приходните органи от събраните в хода на ревизията доказателства не може да се установи как ревизираното дружество е осъществявало контрол относно необходимостта от доставки, изписване и възлагане на съответните видове и количества резервни части и предоставянето им на дружеството, с което ревизираното лице е сключило договор за абонаментно техническо обслужване – [фирма], което е и наемодател на ремонтираните МПС. Посочили са, че представените в хода на ревизионното производство доказателства във връзка с подизпълнителите не са разполагали с лица в трудово или извънтрудово правоотношение, поради което същите не са разполагали с кадрова обезпеченост за извършване на услугите, възложени от прекия доставчик на ревизираното лице и не е ясно къде са извършвани услугите.

Безспорно установено е, че за дейността си [фирма] не разполага със собствени ДМА, а ползва наети товарни автомобили, въз основа на договори за наем с наемодател [фирма]. Няма спор, че дружеството ползва под наем и обособена част от недвижим имот – автобаза „М.“, съгласно договор за наем от 03.01.2018 г. с наемодател [фирма]. На следващо място, безспорно е установено, че през процесните периоди жалбоподателят е разполагал

съобразно сключени договори за наем със съответните превозни средства, по отношение на които са осъществени ремонтните дейности.

От друга страна, от представените документи е видно, че основната дейност на [фирма] е именно временно и възмездно ползване, стопанисване и управление на дълготрайни материални активи, състоящи се от: Автомобилен парк с товарни автомобили, ремаркета и полуремаркета, наети от [фирма] и [фирма], съгласно договори за наем; Недвижим имот- обособена част от автобаза, намираща се в [населено място], [жк], А. „М.“ - наета съгласно договор за наем.

По делото се установява още, че издадените фактури от [фирма], ЕИК[ЕИК], по които на жалбоподателя е отказано право на данъчен кредит, са осчетоводени като разход за дейността на дружеството, като е дебитирана счетоводна сметка 602-Разходи за външни услуги. Начисления във фактурите ДДС, общо в размер на 6326,40 лв. е осчетоводен по счетоводна сметка 4531 - ДДС на покупки, като общата стойност е начислена като задължение към доставчика по счетоводна сметка 401-Доставчици, партньор [фирма] и плащането по фактурите е извършено в брой. Издадените фактури от [фирма], по които получател е [фирма] също са отразени в хронологичните регистри на синтетичните и аналитични счетоводни сметки. Начисления във фактурите ДДС е осчетоводен като задължение към бюджета по счетоводна сметка 45321-Начислен данък за продажбите. Данъчната основа е осчетоводена като приход по счетоводна сметка 703 – Приходи от продажби на услуги.

Престирането на услугите, а именно -извършване на ремонтите, е доказано с констативни протоколи, приемо-предавателни протоколи и ремонтни карти, в които са посочени конкретно извършените дейности. По преписката са приложени още – заявки от [фирма] до [фирма] за извършване на комплексно почистване на МПС/ППС. Във връзка с извършеното превъзлагане, което видно от представения договор е допустимо, са представени фактури издадени от [фирма] към [фирма], Констативни протоколи за приет ремонт и приемо-предавателни протоколи за предадени резервни части между [фирма] - приел и [фирма] – предал и ремонтни карти, които също следва да обосноват извод за извършване на услугите от сочените подизпълнители.

От приетата по делото ССЧЕ се потвърждава, че всяка една от издадените фактури от [фирма] съдържа реквизитите по чл.114 от ЗДДС и чл.7 от Закона за счетоводството. Наред с това, в хода на ревизионното производство е извършена проверка в информационната система на НАП, от която безспорно е констатирано, че фактурите, издадени от [фирма] са отразени в дневника му за продажби и СД за период м.03.2019г., по които безспорно е извършено плащане, което се потвърждава от приетата по делото ССЧЕ, което от своя страна представлява допълнително косвено доказателство за реалността на доставките.

Следва да бъде посочено, че получателят на доставката няма задължение да установява материално-техническата и кадрова обезпеченост на своите доставчици, а само факта на осъществяване на доставките на услугите. Само поради единствения мотив за липса на кадрова и материална обезпеченост не

може да се ограничи правото на получателя по доставка на услуги да приспадне данъчен кредит за услугите, ползвани за целите и в икономическата му дейност, при липса на данни за данъчна измама /решение на С. по дело С-18/13/. При липса на установена данъчна измама, посочените пропуски сами по себе си не могат да бъдат основание за отказ да се признае правото на приспадане на данъчен кредит. Отказът да се признае право на данъчен кредит поради това, че издателят на процесните фактури не разполага с кадрова обезпеченост да изпълни услугите противоречи на тълкуването на Директива 2006/112 /ЕО относно общата система на данъка за добавената стойност, дадено в решенията на СЕС по дела С-324/11 и съединени дела С - 80/11 и С - 142/11, според което добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стока или услуга не следва да бъде санкциониран с отказ на признаване на право на данъчен кредит поради недобросъвестност или нарушения от страна на неговия доставчик.

С оглед на събраните доказателства в хода на ревизията, следва да се направи категоричен извод, че процесните фактури установяват реално извършени доставки, поради което необосновано и в противоречие с материалния закон не е признато от приходния орган правото на данъчен кредит на жалбоподателя. Представените доказателства в хода на ревизията от жалбоподателя и неговите доставчици са непротиворечиви и взаимно си кореспондират, което води до извод, че органите по приходите неоснователно са отказали да признаят данъчен кредит по процесните фактури, поради което са налице материалноправните предпоставки по чл. 68, ал. 1, т.1, чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС за признаване на правото на данъчен кредит в общ размер на 6 326,40 лева по фактурите, издадени от [фирма].

По отношение на фактурите, издадени от [фирма], за които е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 42 133,29 лева с посочен предмет – части и консумативи за МПС, органите по приходите са приели, че по отношение на доставчика не е установена кадрова обезпеченост за извършване на доставките и не е представен документ, удостоверяващ собственост или възмездно ползване на склада, находящ се в [населено място], [улица], поради което е останала недоказана и материална обезпеченост на доставчика. Твърди се още, че положеният подпис на представените по преписката приемо-предавателните протоколи съществено се различава от подписа на управителя на [фирма], както и че липсват доказателства относно произхода на стоките. Органите по приходите са посочили още несъответствия относно местонахождението на едно и също МПС при съпоставяне на фактури за зареждането му с гориво и приемо-предавателни протоколи за части, послужили за ремонта му. Последното е прието за пречка да се кредитират ангажираните доказателства за фактическото получаване на стоките.

Съдът не споделя изводите на органите по приходите по отношение на доставчика [фирма]. Реалността на доставките с предмет - различни видове авточасти, гуми, консумативи, като условие за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит, е доказана в процеса.

На първо място, безспорно са налице облигационни отношения между [фирма], като получател, и [фирма], като доставчик, осигуряващ

периодичното и своевременно снабдяване с резервни части и консумативи за дейността му, съгласно представения в ревизионното производство Договор за поръчка от 01.11.2018 г. сключен между [фирма] – доверител и [фирма] – довереник. В изпълнение на посочения договор са издадени процесните фактури за доставка на стоки, които притежават съществени реквизити и са придружени от фискални бонове за извършеното плащане в брой, двустранно подписани и подпечатани приемо-предавателни протоколи, стокови разписки. Стоковите разписки, издадени от М. БГ“ Е. съдържат нужните реквизити и съвпадат с артикулите и количеството, описани във фактурите. От приетата по делото ССЧЕ се установява, че процесните фактури са включени в дневниците за покупки и справките-декларации на [фирма] за съответните данъчни периоди. Фактурите са включени в дневниците за продажбите, в справките-декларации, за ДДС и в счетоводството на доставчика, като задължение към бюджета. Издадените фактури от „М. БР Е., по които получател е [фирма] са отразени в хронологичните регистри на синтетичните и аналитични счетоводни сметки. В изпълнение на поставените задачи по ССЧЕ от „М. БР Е. е представен подробен стоков поток, представлящ съпоставка на отразените разходи в счетоводството на „М. БР Е. и отчетените приходи по издадени фактури на [фирма].

Фактурите, издадени от [фирма] са във връзка с покупката на резервни части и материали, т.е. касае се за доставка на стоки. Съгласно чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока е прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стока, а такава по чл. 5, ал. 1 ЗДДС е всяка движима и недвижима вещ. В съответствие с чл. 25, ал. 2 ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена. Тъй като процесните фактури касаят родово определени вещи, прехвърлянето на собствеността съгласно чл.24, ал.2 от Закона за задълженията и договорите се осъществява с предаването на стоките. В случая процесните фактури съдържат описание на видовете резервни части и консумативи с количество, единична цена и стойност.

За удостоверяване предаването на тези стоки жалбоподателят е предоставил приемо-предавателни протоколи и стокови разписки за влягането на частите/материалите. Чрез представените приемо-предавателни протоколи е извършено индивидуализирането на стоките по вид и количество и е прехвърлена собствеността. След анализ на информацията в констативните протоколи, приемо-предавателни протоколи и ремонтни карти, съставени от [фирма] и фактури, издадени от [фирма] на стр. 13 от ССЧЕ, вещото лице е посочил подробно в таблица МПС/ППС, в които са вложени резервните части. По доставките е извършено плащане, което също категорично се потвърждава от вещото лице.

Относно констатациите на ревизиращите органи за липсата на назначени на трудов договор лица при предходните доставчици, то следва отново да бъде посочено, че това няма пряко отношение към възможността им да осъществяват покупко-продажба на стоки. Дори и да се приеме, че не е доказан произход на фактурираните стоки, респективно материалната и техническа обезпеченост на доставчика, съгласно трайната практика на СЕС това не може да бъде основание да бъде отречена реалността на доставката,

съответно да бъде отказано правото на данъчен кредит (решения на СЕС по дела С-324/11 и съединени дела С-80/11 и С-142/11).

Не се споделят изводите на органите по приходите досежно недоказаност на съхранение на стоките (резервни части и консумативи) от момента на закупуването им до момента на последяващата им продажба от [фирма] към [фирма]. На първо място в процесното решение, решаващият орган твърди, че по преписката липсва представен договор за наем, сключен между [фирма] /наемател/ и Д. И. А. /наемодател/ за складово помещение, находящо се в [населено място], а след това се посочва, че в предходна ревизия същият този договор е анализиран от органа по приходите, при което е установено, че наемодателят не е собственик на отдадения под наем имот. От страна на жалбоподателя в настоящото производство е представено Копие на Нотариален акт за покупка-продажба на недвижим имот №103, дело №6850/95 /лист 42 по делото/, по силата на който г-жа А. е собственик на имота (складово помещение), находящ се в [населено място], [улица], поради което съдът счита констатациите наведените от органите по приходите за необосновани. В подкрепа на последното от жалбоподателя са представени още копия на Удостоверение, издадено от [фирма] /лист 43/ и Скица № 15-458026-03.04.2017г. /лист 44/, неоспорени от ответника в настоящото производство, поради което така наведените изводи от органите по приходите за липса на материална обезпеченост на доставчика [фирма] остават необосновани. Посочените констатации в оспореното решение във връзка с несъответствията относно местоположението на МПС с рег. [рег.номер на МПС] и МПС с [рег.номер на МПС] също не биха могли да обосноват извод за недоказаност на процесните доставки.

По отношение на изложените от приходните органи мотиви за липсва на доказан произход на стоките, следва да се посочи, че произходът на стоката не е елемент от фактическия състав на правото на данъчен кредит. За формиране извода за реалност на процесните доставки не е определящ произходът на стоката от доставчика, а прехвърлянето на собствеността върху родово определената вещь чрез фактическото ѝ предаване. То е установено по делото въз основа на констатираното съответствие на количествата по издадените фактури с тези по приемо-предавателните протоколи, чиято автентичност не е оспорена по делото.

Съдът счита, че данъчни събития по процесните фактури са настъпили, тъй като е извършено прехвърляне на правото на собственост върху стоките, които са надлежно индивидуализирани, и са използвани от получателя за целите на осъществяваната от него икономическа дейност. Ревизираното лице е доказало, получаването на стоката и използването ѝ за последващи облагаеми доставки, който факт, е с правно значение за признаване на претендираното право на данъчен кредит. Получените и оспорени доставки на резервни части и консумативи, от дружеството [фирма], са използвани и вложени, в товарните автомобили, с които ревизираното лице осъществява основната си икономическа дейност, което се потвърждава и от заключението на ССЧЕ.

При съвкупна преценка на доказателствата се установява наличието на облагаеми доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, поради което са

налице материалноправните предпоставки по чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя по фактурите, издадени от [фирма]. От събраните писмени доказателства и заключението на приетата без оспорване от страните ССЧЕ се установява наличието на облигационни отношения между получателя на стоките и издателя на фактурите, тяхната индивидуализация, предаване на стоките и преминаване на собствеността върху тях, както и последващата им реализация.

Отказът да се признае право на приспадане на данъчен кредит е изключение от основния принцип, какъвто се явява правото на приспадане на такъв кредит. Такъв отказ може да се направи, ако въз основа на обективни данни се установи, че това право е упражнено с измамна цел или с цел злоупотреба. В тези случаи данъчният орган трябва надлежно да установи обективните обстоятелства, въз основа на които може да се заключи, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. По настоящото дело липсват твърдения или доказателства за извършване на процесните сделки с цел измама или злоупотреба с данъчни права.

Съдът на Европейския съюз е последователен в разбирането си, че за да се откаже признаване на правото на приспадане е необходимо от обективните данни, предоставени от органите по приходите, да се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама, извършена от издателите на фактурите или от друг стопански субект по веригата на доставки. При условие, че отношенията между страните са уредени със съответните договори, че е документирано фактическото предаване на стоките/резултатът от услугите, който е приет от жалбоподателя, и последният ги е използвал в икономическата си дейност, то остава необосновано твърдението на органите по приходите за участие на получателя в данъчна измама или към субективна цел за злоупотреба /в този смисъл Решение № 14576 от 29.11.2017 г. по адм. д. № 2295/2017 Г., I отд. на ВАС/.

Настоящият съдебен състав счита за безспорно доказано реалното извършване на процесиите доставки от съответните доставчици, основанията, стойността и плащанията по доставките, получаването на предмета на всяка от доставките от страна на жалбоподателя и използването на предмета от жалбоподателя за независимата му икономическа дейност. Няма съмнение и спор, че дружеството е упражнило процесното право на данъчен кредит въз основа на данъчни фактури, съответстващи на изискванията на закона относно формата, в която следва да са обективирани. Крайният извод на настоящата инстанция е, че жалбата е основателна и като такава следва да бъде уважена, а РА като неправилен и незаконосъобразен, следва да бъде отменен в обжалваната част.

С оглед изложеното в настоящото решение, обжалваният РА се явява незаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменен.

При този изход на спора, предвид изрично направеното искане за

присъждане на разноси включително и са юрисконсултско възнаграждение, съдът намира, че на основание чл. 161 от ДОПК на дружеството - жалбоподател следва да се присъдят направените по делото разноси в общ размер на 2 533,79 лева, от които 50 лева – заплатена държавна такса, 500 лева – заплатено възнаграждение на вещо лице и юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 983,79 лева, определен при съобразяване на чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1/09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения във връзка с чл. 161, ал.1 от ДОПК.

Мотивиран от изложеното, и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161 от ДОПК, Административен съд София, 34-и състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК] Ревизионен акт №Р-22221419003020-091-001/05.12.2019г., издаден от Ф. С. Й. – орган възложил ревизията и Т. Н. В. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение №769/11.05.2020г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Национална агенция по приходите [населено място] в частта, в която не е признато правото на данъчен кредит в размер на 48 459,69 лв. по фактури, издадени от [фирма],[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] за данъчен период м. 03.2019г.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите да заплати на [фирма], ЕИК:[ЕИК] сумата от 2 533,79 лева /две хиляди петстотин тридесет и три лева и седемдесет и девет стотинки/, представляваща направените по делото разноси.

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

съдия: