

РЕШЕНИЕ

№ 1059

гр. София, 20.02.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав, в публично заседание на 31.01.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгени Стоянов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **9901** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], чрез адв. З. П. Н., в качеството на пълномощник, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221020001192-091-001/10.08.2020 г., издаден от Х. Б. М. - орган, възложил ревизията и Б. К. С. - ръководител на ревизията, изменен с Решение № 1656/30.10.2020 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП) – С. и във връзка с Решение на Върховния административен съд по адм.д. 10829/2021 г., с което е обезсилено решението на Административен съд София-град, постановено по адм. д. № 1020/2021 г., по описа на съда и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на съда.

Жалбоподателят твърди, че по отношение на доставките от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИК“ ЕООД се установява доставката на 3425 кг. млечни продукти с растителни мазнини, като в протоколите изрично е посочено място на товарене и разтоварване и начин на транспортиране. Въпреки това, ответникът е приел, че произходът на стоката е останал недоказан. Сочи, че основната икономическа дейност на дружеството е търговия с млечни продукти, като за целта е наел складове за съхранението им, оборудвани с хладилници. Има удостоверение за регистрация по чл. 12 от Закона за храните, като с процесните доставки са осъществени ВОД към Гърция – около 8 т. Излага аргументи, че законодателят не е вменил задължение на получателя да изследва откъде доставчикът получава своята стока, като същата стока

е реализирана в последваща продажба, което е признато от приходната администрация. Твърди, че отказът от приспадане трябва да се извърши в случай на доказана измама, какъвто не е процесният, като доказателствената тежест е изцяло на данъчния орган. По отношение на втория доставчик сочи, че стоката е получена, но е имало спор относно качеството ѝ, а посоченото в РА кредитно известие никога не е било представено на жалбоподателя. Позовава се на практика на СЕС. Моли оспореният Ревизионен акт да бъде отменен.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Н., който моли обжалвания РА да бъде отменен по съображения, изложени в жалбата. Претендира разноски.

Ответникът – директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика”, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София – град, Първо отделение, 45 – ти състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221020001192-020-001 от 28.02.2020 г., с която е възложено извършването на ревизия на „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД за определяне на задължения за данък върху добавената стойност за данъчен период м. 01.2020 г. Заповедта е връчена на 06.03.2020 г., по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК. Считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 06.06.2020 г. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221020001192-020-002/02.06.2020 г. срокът е продължен до 08.07.2020 г. Цитираните заповеди са подписани от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на и. д. директор на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020001192-092-001/10.07.2020 г., от ревизиращите органи, определени с посочената по – горе ЗВР. Ревизионният доклад има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК. РД е връчен по електронен път на 16.07.2020 г.

На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] не е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА № Р-22221020001192-091-001/10.08.2020 г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и Б. К. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Актът е връчен по електронен път на 10.08.2020 г. Със същия в резултат на извършените корекции за данъчен период м. 01.2020 г. е определен резултат за периода - ДДС за възстановяване в размер на 216,50 лв. при деклариран резултат – ДДС за възстановяване в размер на 14 927,15 лв. Определените задължения произтичат от непризнаване на правото на приспадане на данъчен кредит, поради липса на предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 25, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС по фактури издадени от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИК“ ЕООД и „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД и отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС в общ размер на 7 992,00 лв. по фактури за доставка на МПС - лек автомобил БМВ С., издадени от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД.

РА е оспорен по административен ред пред директора на ДОДОП – С. на основание

чл. 152 от ДОПК с жалба вх. №53-06-7188/25.08.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1320/28.08.2020 г. на дирекция „ОДОП“ С..

Във връзка с жалбата е постановено решение № 1656/30.10.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С. /подписано от Е. П., съгласно Заповед за компетентност № 930/20.11.2017 г.– л. 23 и Болничен лист от 05.11.2020 г. – 24/, с което РА е изменен, като вместо установеният с РА резултат за данъчен период м. 01.2020 г. – ДДС за възстановяване в размер на 216,50 лв. е определен на ДДС за възстановяване в размер на 8 208,50 лв. Изменението се дължи на отмяната на РА в частта, с която е отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС в общ размер на 7 992,00 лв. по фактури за доставка на МПС - лек автомобил БМВ С., издадени от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД.

В потвърдената част РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-00-137/17.11.2020 г., подадена чрез директора на ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана относно нейната основателност.

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.

По компетентността на органа, издал РА:

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане на ревизията – ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., той се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и Б. К. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, съгласно ЗВР, издадени от възложителя на ревизията. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.

РА, РД и ЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронния подпис (сега Закон 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.

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.

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че през ревизионния период дружеството е извършвало търговия с млечни продукти, като за осъществяване на дейността си е използвало наета от „АЛЕКСАНДЪР

ЛОДЖИСТИК“ ООД по договор от 01.11.2017 г. плюсова хладилна камера, с капацитет до 5 палето места, находяща се в [населено място], „Стопански двор“, кв. 3, ул. „3-ти март“, № 19А. Видно от представените доказателства дружеството притежава и Удостоверение за вписване в списъците на наематели – търговци на храни с № 43351/07.06.2017 г., издадено от ОДБХ - С. град. Същото удостоверява, че в обект: склад за търговия на едро с храни на адрес [населено място], [улица], собственост на „АЛЕКСАНДЪР ЛОДЖИСТИК“ ЕООД, се ползва за хладилен склад от „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, в хода на ревизията са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК. 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 представяне на документи и писмени обяснения, а на основание чл. 45 от ДОПК - в хода на ревизия са извършени насрещни проверки на доставчиците „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИК“ ЕООД и „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД. Резултатите от проверките са документирани с протоколи за извършени насрещни проверки.

С РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 5 086,65 лв. по фактура №[ЕГН]/17.01.2020 г. и частично по фактура №[ЕГН]/28.01.2020 г. с предмет на доставка – млечен продукт с растителни мазнини, издадени от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИК“ ЕООД.

Във връзка с тези доставки в хода на ревизионното производство от страна на органите по приходите е направена проверка в информационната система на НАП, при която е установено, че в дневника за продажби на „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИК“ ЕООД са отразени издадените на „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД фактури. Констатирано е също, че предходният доставчик „ИНОКС 2000“ ЕООД за м. 01.2020 г. декларира приходи от извършени СМР, наем на работници и продажба на млечни продукти. На същия е извършена ревизия по ЗДДС за предходни данъчни периоди, като е установено, че основен предмет на дейност на дружеството е противопожарно обезопасяване и осигуряване на видеонаблюдение. Направен е анализ на дневниците му за покупки, в резултат на който ревизиращите са стигнали до извод, че дружеството декларира получени строителни услуги по договор от „АЛФАСБЕТ“ ЕООД. Последното от своя страна не декларира доставки към „ИНОКС 2000“ ЕООД. Във връзка с така установените факти е направено заключение, че соченото като предходен доставчик „ИНОКС 2000“ ЕООД не е разполагало със стоки от вида на процесните, които да продаде на „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИК“ ЕООД, а то от своя страна на „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД. Освен това нито прекият доставчик, нито предходният са производители или вносители на млечни продукти с растителни мазнини, като не са представени сертификати от производител, документи за превоза и съхранението на стоките и доказателства за произхода им.

На следващо място, с РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 632,00 лв. по фактура №0...080/31.12.2019 г. с предмет на доставка – краве специалитет, издадена от „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че в дневниците за продажби на „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД са отразени издадените на „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД фактура и кредитно известие. Последното от своя страна не е отразило в дневника си за покупки за м. 02.2020 г., нито в следващи данъчни периоди,

издаденото му от доставчика кредитно известие.

При първото разглеждане на делото е приета ССЕ, като същата не е оспорена и в настоящото съдебно производство. Заключение е изготвено на база документите приобщени по делото, като е установено следното: процесните фактури, издадени от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД и „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД са осчетоводени от жалбоподателя по дебита на сметка 3041 „Стоки на склад“; дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките“; кредитирана е сметка 4011 „Доставчици“; всяка фактура е придружена от приемо-предавателен протокол; фактурите са платени по банков път; кредитно известие № [ЕГН]/17.02.2020 г., издадено от „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД не е осчетоводено, тъй като не е получено, за него няма приложен предавателно-приемателен протокол и същото не е включено в дневник покупки по ЗДДС за м.02.2020 г. По отношение счетоводството на „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД е констатирано следното: фактурите са осчетоводени по кредита на сметка 7022 „Приходи от продажба на стоки“; кредитирана е сметка 4532 „Начислен данък за продажбите“; дебитирана е сметка 411 „Клиенти“, партида „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД.

При доставчика „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД фактурата и кредитното известие са осчетоводени по кредита на сметка 701 „Приходи от продажба на продукция“, кредитирана е сметка 4532 „Начислен данък за продажбите“, дебитирана е сметка 411 „Клиенти“, „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД.

На следващо място, от страна на вещото лице е посочено, че счетоводството на „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД е осъществено на основата на документална обосновааност на стопанските операции и факти, като е спазено изискването за съставянето на документите, съгласно действащото законодателство и счетоводните стандарти. Отчетността по ЗДДС е водена, съобразно изискванията на ЗДДС и ППЗДДС. Отчетните регистри – дневник за покупките и дневник за продажбите, СД по ЗДДС са попълнени и подадени в срока по чл. 125, ал. 5 от ЗДДС. Установено е също, че за ревизирия период „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД притежава заведена счетоводна отчетност, съгласно основните изисквания и принципи на Закона за счетоводството – хронологично счетоводно записване на стопанските операции, текущо начисляване на приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития към момента на тяхното възникване. В съответствие с чл. 5 и чл. 9 от Закона за счетоводството е организирано текущо счетоводно отчитане за ревизирия период, водени са систематични счетоводни регистри за обобщаване на счетоводната информация, водени са синтетични и аналитични счетоводни регистри. От заключението на ССЕ е видно още, че през периода 01.01.2020 г. – 31.01.2020 г. „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД е декларирало ВОД на закупените от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД и „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД стоки към ТУРАКИ SMPC, GUSTO DAIRY SA и FILOTAS BELAS Гърция, като фактурираните последващи доставки съответстват на вида и количествата получени доставки от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД и „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД. Доставките по фактурите са осчетоводени по кредита на сметка 7021 „Приходи от продажба на стоки на едро“ и е дебитирана е сметка 411 „Клиенти“ със съответните партиди.

За доказване реалността на доставките, за които се твърди да са извършени от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД са представени спорните фактури. Същите са с предмет „млечни продукти с растителни мазнини“ и са придружени от

приемо-предавателни протоколи, които са съставени, за да удостоверят предаването, респективно приемането на стоки, записани по идентичен начин като във фактурите, в складова база „А. Логистик“, [населено място], К.. По отношение на транспортното средство в протоколите е записано „склад“.

Към фактура № [ЕГН]/28.01.2020 г. с предмет на доставка – млечни продукти с растителни мазнини и извара“ са представени КИ № 1...447/31.01.2020 г. и приемо-предавателен протокол за цялото фактурирано количество извара.

Между „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД и „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИК“ ЕООД е сключен договор за продажба на стоки от 07.01.2019 г. – млечни продукти и саламурени изделия. В т. 2 е уговорено, че транспортните разходи са за сметка на продавача „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИК“ ЕООД.

За доказване реалността на доставките, за които се твърди да са извършени от „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД е представена спорната фактура №0...080/31.12.2019 г. с предмет на доставка – „краве специалитет“, по която е приспаданото право на данъчен кредит в размер на 1 632,00 лв. Към същата са приобщени търговски документ № 30/31.12.2019 г., приемо-предавателен протокол от 31.12.2019 г. и кредитно известие към фактурата с №0...089/17.02.2020 г. на стойност 8 160,00 лв. и начислен ДДС в размер на 1 632,00 лв.

С административната преписка е представено писмено обяснение на управителя на „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД в което същата заявява, че сделка по издадената фактура не се е състояла, тъй като от страна на „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД не е извършено плащане.

След като съобрази представените по делото доказателства, съдът намира, че жалбата по отношение на доставките, фактурирани от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИК“ ЕООД е основателна. Спорният РА в тази част е незаконосъобразен, поради което оспорването срещу него трябва да бъде уважено.

По делото не е налице спор, че през ревизирия период „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД е извършвало търговия с млечни продукти, като за осъществяване на дейността си използва наета складова база от „АЛЕКСАНДЪР ЛОДЖИСТИК“ ЕООД, находяща се в [населено място]. Дружеството притежава и Удостоверение за вписване в списъците на наематели – търговци на храни с №43351/07.06.2017 г., издадено от ОДБХ - С. град, съгласно което в обект: склад за търговия на едро с храни на адрес [населено място], [улица], собственост на „АЛЕКСАНДЪР ЛОДЖИСТИК“ ЕООД, се ползва хладилен склад от „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД.

На база на анализ на събраните в хода на ревизията доказателства, органът по приходите е изградил констатации за липса на реални доставки по процесните фактури, обосновани с това, че събраните доказателства не установяват доставчикът през процесните периоди да е разполагал с фактурираното количество стоки. Конкретните аргументи за това са, че предходният доставчик на „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИК“ ЕООД - „ИНОКС 2000“ ЕООД за м. 01.2020 г. декларира приходи от извършени СМР, наем на работници и продажба на млечни продукти, като му е извършена и ревизия по ЗДДС за предходни данъчни периоди, при която е установено, че основен предмет на дейност на дружеството е противопожарно обезопасяване и осигуряване на видеонаблюдение. Направен е извод, че нито прекият доставчик, нито предходният са производители или вносители на млечни продукти с растителни мазнини, като не са представени и сертификати от производител, документи за превоза и съхранението на стоките и доказателства за произхода им.

В този смисъл спорният по делото въпрос е, дали доставките по фактурите, издадени от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИК“ ЕООД са осъществени именно от това дружество, а в тази хипотеза определящо за правомерността на отказа на претендираното данъчно предимство е наличието на обективни данни, че сделките са белязани с измама.

Реалността на доставките е основополагаща за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит - чл. 6, ал. 1, съответно чл. 9, ал. 1 във връзка с чл. 25, чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 ЗДДС. Това е така, защото след като получателят черпи права от доставката чрез претенцията му за право на данъчен кредит, в негово задължение е да притежава документи за реалното предаване на стоката или услугата. Доказателствената тежест в този процес пада върху ревизираното лице, което трябва с всички допустими по ДОПК доказателства и доказателствени средства да установи реалното осъществяване на фактурираните доставки. В този смисъл не е достатъчно само издаването на фактури, а те следва да са придружени от други документи водещи да извода за реалност на извършените стопански операции. Трябва да се има предвид, че е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това и причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. При сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждаване на договорения резултат, докато при доставката по смисъла, вложен от законодателя в ЗДДС - чл. 6, ал. 1 ЗДДС не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване - предаване на стоката или резултата от извършването на услугата. Важно е да се посочи, че предаването на стоките или услугите трябва категорично да е установено. В чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС е предвидено да се докаже, че е прехвърлено правото на собственост върху определена стока или услуга. В чл. 14 от Директива 2006/112/ЕО не се изисква доставчикът да е собственик, а да се установи фактическото предаване на стоката. Това означава, че е допустимо за целите на данъчното облагане доставката на стока или услуга да се осъществи и от лице, което не е собственик, съответно не е действителният извършител на услугата, но при всички случаи, както в ЗДДС, така и в Директива 2006/112/ЕО се изисква да се установи реалното предаване на стоките или резултата от услугата.

Трябва да се посочи, че по аргумент от чл. 154 от Гражданския процесуален кодекс (ГПК) в тежест на жалбоподателя, като лице, черпещо изгодни за себе си правни последици – претендираното право на данъчен кредит, е да докаже реалността на процесните доставки.

Предметът на доставката, по която се претендира приспадане на данъчен кредит определя обстоятелствата, които подлежат на доказване във всеки отделен случай. В настоящия случай предмет на спорните доставки са стоки и за доказване на реалното им осъществяване по делото са представени спорните фактури, които съдържат всички изискуеми реквизити съобразно изискването на чл. 7 ЗСч, съответно чл. 226 от Директива 2006/112 и договор за продажба на стоки от 07.01.2019 г. – млечни продукти и саламурени изделия. Приобщени са и приемо-предавателни протоколи, с които млечните продукти с растителни мазнини са предадени за разпореждане от доставчика на жалбоподателя, т. е. налице са доказателства, които удостоверяват прехвърляне на собствеността на фактурираните стоки. По същество спорните стоки представляват родово определени вещи и прехвърлянето на собствеността върху тях, респективно данъчното събитие настъпва с отделянето на тези вещи от останалите от

същия род. По аргумент от чл. 24, ал. 2 ЗЗД те се индивидуализират с определянето им по съгласие на страните или с предаването им, поради което релевантно е доказването именно на тези факти. В този смисъл съдът приема, че са налице доказателства за прехвърлянето на собствеността върху същите, чрез фактическото им предаване. От съставените приемо-предавателни протоколи се установява и къде са доставени млечните продукти, а именно в складова база „А. Логистик“, [населено място], К.. По отношение на транспортирането на стоките трябва да се посочи, че това обстоятелство е ирелевантно, доколкото от доказателствата по делото се установява, а и между страните не е спорно, че двете дружества използват склад, стопанисван и от получателя и от доставчика.

Съдът намира, че принципно правилно органите по приходите приемат, че доставчикът следва да разполага с вида и количеството на фактурираните стоки, за да бъде прехвърлено правото на разпореджане с тях към получателя по доставката, но произходът на стоките, не е елемент от фактическия състав, обосноваващ възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. В настоящия случай, от събраните доказателства се изяснява механизмът на доставките и изследването на предходните доставки надхвърля рамките на необходимата проверка. Този извод следва от трайната практика на СЕС по тълкуване и прилагане на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, според която, отказът на органа по приходите да признае на ревизираното лице право да приспадне данъчен кредит, поради това, че издателят на фактурата или някой от неговите доставчици са извършили нарушение, противоречи на изискванията на чл. 167, 168, б. "а", чл. 220, т. 1 и чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО и тълкуването ѝ от Съда на ЕС, съдържащо се в Решение от 21 юни 2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11. Съгласно дадените от Съда на ЕО тълкувания на разпоредби от Директива 2006/112/ЕО на Съвета, в посочените решения, не се допуска национална практика за отказ от право на приспадане на данъчен кредит, поради извършени нарушения от доставчика или негови доставчици или поради това, че данъчно задълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурите е разполагал със стоките, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и внасяне на данъка, или поради това, че не притежава други документи извън фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, когато са изпълнени процесуалните и материалноправни предпоставки за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит. Ако поради нередности, извършени от издателя на фактурата или от доставчиците нагоре по веригата и посочени като основание за правото на приспадане, се приеме, че сделката не е действително извършена, трябва да се установи, въз основа на обективни данни и без да се изисква от получателя на фактурата да извършва проверки, каквито не е длъжен да прави - че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че сделката е част от измама с ДДС. В настоящия случай това не е установено. В случая органите по приходите са изградили тезата си единствено на база справките в регистрите на НАП, без да извършат необходимите насрещни проверки и да съберат доказателства за твърденията си. Практиката на СЕС е последователна в разбирането, че на изследване подлежи пряката доставка и именно за нея националната юрисдикция дължи преценка на всички доказателства и обстоятелства, в съответствие с националните правила за доказване /Решение на СЕС по дело С-78/12 г./.

Видно е от доказателствата по делото, че за спорните доставки, фактурирани от

„АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИК“ ЕООД са издадени фактури, като към всяка от тях са налични приемо-предавателни протоколи, налице е и договор за доставка на стоките, доставките са осчетоводени и е извършено плащане. От приетата без оспорване съдебно-счетоводна експертиза се установява, че е налице сходство между получените от дружеството стоки и последвалите ВОД с получател гръцки търговци. В случая доказателствата за ВОД са представени още в хода на ревизията от ревизираното дружество. Това са международни товарителници, фактури за осъществени ВОД и писмени потвърждения с получател гръцки търговци, с предмет на доставките, който е идентичен с този по процесните фактури. Всички тези доказателства, неоспорени от ответника и обсъдени от вещото лице по съдебно-счетоводната експертиза водят до извод за последващата реализация на стоките.

Съставяните между данъчните субекти документи, обективиращи развитието на отношенията помежду им действително, съставляват в по-голямата си част частни документи, но това не е пречка същите да бъдат кредитирани от съда, още повече същите не са оспорени от процесуалния представител на ответника по реда и в преклузивния за това срок по чл. 193, ал. 1 от ГПК, във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, поради което и се ползват с придадената им закона формална доказателствена сила. В този смисъл като частни документи, подписани от лицата, които са ги издали, съставляват доказателство, че изявленията, които се съдържат в тях, са направени от тези лица – чл. 180 от ГПК.

Предвид изложеното и с оглед представените преки и косвени доказателства, обуславящи действителното извършване на сделките, неоснователни и в противоречие с трайната практика на ВАС и СЕС са изводите на органите по приходите свързани с неустановения произход на стоката.

Отказът да се признае право на данъчен кредит поради това, че не е установен произходът на стоката, 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 трябва да бъде санкциониран с отказ на признаване на право на данъчен кредит поради недобросъвестност или нарушения от страна на неговия доставчик. Всъщност всички изложени съображения относно доказателствата за произхода на стоките сочат на твърдения от страна на приходните органи за наличието на схема за данъчна измама/злоупотреба, в която ревизираното лице участва, но тези твърдения следва да бъдат установени въз основа на обективни данни от страна на ответника, които също така еднозначно да сочат, че на ревизираното лице са били известни обстоятелствата за некоректно поведение на прекия му доставчик, за намерение за увреда на публичния фискален интерес, а такива доказателства по делото не са ангажирани по отношение на спорните доставки.

Жалбата, обаче е неоснователна срещу отказаното право на данъчен кредит в размер на 1 632,00 лв. по фактура №0...080/31.12.2019 г. с предмет на доставка – краве специалист, издадена от „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД и кредитно известие към нея с №0...089/17.02.2020 г. на стойност 8 160,00 лв. и начислен ДДС в размер на 1 632,00. Спорният РА е законосъобразен, поради което оспорването срещу него в тази част следва да бъде отхвърлено.

В случая за установяване реалността на тази доставка по делото са представени

единствено спорната фактура, търговски документ №30/31.12.2019 г., приемо-предавателен протокол от 31.12.2019 г.

При горните мотиви и очертаната правна регламентация съдът приема, че тези доказателства не са достатъчни, за да се направи извод, че е налице реална доставка на услуга. В случая на първо място липсват доказателства за възлагане на доставката, в които да са посочени вид на стоката, начин на транспортиране на същата, както и за чия сметка са транспортните разходи. Дори да се приеме, че не е необходимо нарочно възлагане, предвид посоченото в приемо-предавателния протокол липсват документи, от които да се установи, че жалбоподателят притежава или е наел обект в посочената база в [населено място], местност „Батареята“ №117, Сибила Логистичен център и същият отговаря на изискванията за съхранение на млечни продукти. Не е без значение и факта, че по отношение на посоченото в протокола МПС от страна на органите по приходите, след справка в информационната система на КАТ е установено, че автомобил с регистрационен номер С. не е собственост нито жалбоподателя, нито на доставчика.

Освен гореизложеното в случая е налице и изрично волеизявление на доставчика „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД, че сделка по издадената фактура не се е състояла, тъй като от страна на „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД не е извършено плащане и във връзка с това е издаденото и приложено по делото кредитно известие към нея с №0...089/17.02.2020 г.

В хода на съдебното производство и на основание чл. 154, ал. 1 ГПК ревизираното лице носи доказателствената тежест да докаже благоприятния за него, положителен факт от обективната действителност за наличие на реална доставка. Н. факт е неосъществен факт. При липса на извършена двустранна сделка (обратното не се установи по делото) нормално и логично е знание за това да има и при двете страни по тази сделка. Когато не е установено по ясен и безспорен начин, че получателят по фактурата реално е получил описаните във фактурата стоки, то не може и да се признае, че между двете страни е осъществена доставка по смисъла на ЗДДС, представляваща основание за възникване на право на данъчен кредит.

С обжалвания ревизионен акт, в потвърдената му част с решение № 1656/30.10.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 6 718,65 лв. по фактури, издадени от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИК“ ЕООД и „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД за данъчен период м. 01.2020 г. На основание изложеното в настоящото решение РА е законосъобразен в частта относно отказано право на данъчен кредит по фактура, издадена от „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД в размер на 1 632,00 лв. по фактура №[ЕГН]/28.01.2020 г. В останалата обжалвана част РА е незаконосъобразен и следва да се отмени относно отказано право на данъчен кредит в размер на 5 086,65 лв. по фактури, издадени от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИК“ ЕООД за данъчен период м. 01.2020 г.

При този изход на делото и предвид своевременно направеното от жалбоподателя искане, на последния следва да се присъдят направените по делото разноски на основание чл. 226, ал.3 от АПК и с оглед уважената част от жалбата. Представени са доказателства за заплатен депозит за съдебно-счетоводна експертиза в размер на 600 лева, държавна такса в размер на 50 лева по сметка на АССГ и 65,66 лв. по сметка на ВАС. Предвид изхода на делото на жалбоподателя се следват разноски в размер на 541,82 лева. На ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение,

съгласно чл. 8, ал. 1, т. 2 от Наредба № 1/09/07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в размер на 463,20 лева. По компенсация в полза на „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] трябва да се присъди сумата от 78, 62 лева.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22221020001192-091-001/10.08.2020 г., издаден от Х. Б. М. - орган, възложил ревизията и Б. К. С. - ръководител на ревизията, изменен с Решение № 1656/30.10.2020 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика – С., в частта, относно отказано право на данъчен кредит в размер на 5 086,65 лв. по фактури, издадени от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИК“ ЕООД за данъчен период м. 01.2020 г.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт №Р-22221020001192-091-001/10.08.2020 г., издаден от Х. Б. М. - орган, възложил ревизията и Б. К. С. - ръководител на ревизията, изменен с Решение № 1656/30.10.2020 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика – С. в частта, с която е отказано прави на приспадане на данъчен кредит по фактура, издадена от „ДИМИТРОВА ТРАНС 2018“ ЕООД в размер на 1 632,00 лв. по фактура №[ЕГН]/28.01.2020 г.

ОСЪЖДА Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите да заплати по компенсация на „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], сумата от 78, 62 лева (седемдесет и осем лева и шестдесет и две стотинки), представляваща направени по делото разноски.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: