

# РЕШЕНИЕ

№ 2607

гр. София, 18.04.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав,**  
в публично заседание на 08.03.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ралица Романова**

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **443** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

11

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

Образувано е по жалба на СТИЛ БОЛТ БГ ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], ул. Р. Д., [жилищен адрес] представлявано от А. Й. С., в качеството и на управител, срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221321000077-091-001 от 11.08.2021 г., издаден от Ф. С. Й., началник сектор „Ревизии”, при дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) С., орган, възложил ревизията и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1661/25.10.2021 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП) – С..

Жалбоподателят твърди, че изводите на органите по приходите са неверни и недоказани, а ревизионният акт – неправилен и издаден в противоречие с материално-правните разпоредби. Изтъква, че в хода на ревизионното производство са представени всички документи, необходими за удостоверяването на вътреобщностна доставка на стоки по смисъла на чл. 45 от Правилника за прилагане на ЗДДС, които документи не са оспорени успешно от органите по приходите. В тази връзка счита, че изводът за липса на реална доставка по фактурата, издадена от ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД е в противоречие със събраните по преписката доказателства и същият се основава единствено на съмнения и предположения. Сочи,

че в случая се касае за родово определени вещи, които са предадени на жалбоподателя при спазване на разпоредбите на чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/. Позовавайки се на практиката на Съда на Европейския съюз /СЕС/, намира, че е предприел всички разумни мерки в рамките на своите възможности, за да се увери, че осъществяваната от него доставка не го довежда до участие в данъчна измама и е действал добросъвестно. Изразява искане оспореният Ревизионен акт да бъде отменен и претендира направените по делото разноски, в това число и адвокатски хонорар. В съдебно заседание жалбоподателят не се явява и не се представлява.

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

Административен съд София – град, Трето отделение, 16 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221321000077-020-001 от 07.01.2021 г., като е възложено извършването на ревизия на СТИЛ БОЛТ БГ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 03.02.2020 г. до 31.03.2020 г. Заповедта е връчена на дружеството на 15.01.2021 г. Считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 15.04.2021 г. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК срокът е продължен до 15.06.2021 г., в рамките на указания по чл. 114, ал. 2 от ДОПК, като за целта е издадена Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221321000077-020-002 от 07.04.2021 г. Заповедите са издадени от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., която е оправомощена за това със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221321000077-092-001/20.07.2021 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 на дружеството на 21.07.2021 г.

Дружеството не е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения ревизионния доклад не е постъпило писмено възражение.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22221321000077-091-001 от 11.08.2021 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Актът е връчен на дружеството на 16.08.2021 г. Със същия са извършени корекции на декларираните от жалбоподателя задължения за данък върху добавената стойност за данъчен период м. 03.2020 г. Съгласно Таблица 1 на РА е установен резултат за периода - данък за внасяне в размер на 8 000,00 лв., при деклариран от дружеството резултат за периода – данък за внасяне в размер на 209,00 лв. Извършената корекция произтича от отказано на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС право на приспадане на данъчен кредит в размер на 7791,00 лв., по фактура №[ЕГН]/15.03.2020 г., издадена от ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД.

Ревизионният акт е оспорен по административен ред пред директора на ДОДОП – С. на основание чл. 152 от ДОПК с жалба вх. . №53-06-6640/20.08.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1385/24.08.2021 г. по регистъра по регистъра на дирекция

ОДОП С..

С Решение № 1661/25.10.2021 г. на директора на дирекция ОДОП С., РА е потвърден. Решението е връчено по електронен път на 28.10.2021 г. Същото е подписано „за ид. директор на дирекция ОДОП С.“ от Е. П.. Във връзка с това по делото е представена заповед № 10367/25.10.2021 г., от която е видно, че в периода 25.10.2021 г. до 29.10.2021 г. ид. на дирекция ОДОП С. Т. Т. е бил в неплатен отпуск и Заповед № ЗЦУ-1891/21.05.2021 г., с която Е. П. е оправомощена при отсъствие на титуляра да изпълнява неговите правомощия.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-930/11.11.2021 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 досежно 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.

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане 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 Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, съгласно ЗВР и ЗИЗВР, издадени от възложителя на ревизията. 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. 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 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 ревизионният период основна дейност на СТИЛ БОЛТ БГ ЕООД е покупко-продажба на стоки – полигранулат, като основен доставчик на дружеството е ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД. Констатирано е, че през м. 03.2020 г. жалбоподателят е закупил от същия стоки /15,9 тона полигранулат/ по фактура №[ЕГН]/15.03.2020 г. на стойност 38 955,00 лв. /данъчна основа/ и 7 791,00 лв. начислен ДДС.

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. 3 от ДОПК, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, в отговор на което са представени обяснения и документи. На основание чл. 45 от ДОПК - в хода на ревизия са извършени насрещни проверки на основния доставчик на дружеството – ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД, както и на дружеството, сочено като превозвач на стоките – [улица] ЕООД. Направени са и справки за относими за тях обстоятелства по данни от информационния масив на НАП. Резултатите от извършените насрещни проверки са обективирани в протоколи. С Протокол №1756081/09.06.2021 г. са присъединени и доказателствата, събрани в хода на извършено предходно контролно производство /проверка за установяване на факти и обстоятелства/ на СТИЛ БОЛТ БГ ЕООД.

Видно от РД е, че при извършената насрещна проверка на доставчика ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД последният не е открит на декларирания от него адрес и ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие. Установено е, че представляващият дружеството е починал.

В хода на ревизионното производство са извършени справки в програмните продукти на НАП по отношение на ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД, при които е констатирано следното: е дружество, регистрирано по реда на ЗДДС при установени обстоятелства по чл. 176 от закона; вписаният предмет на дейност е „търговия, производство, търговско представителство и посредничество, комисионни, спедиционни и превозни сделки, хотелиерски, ресторантьорски, туристически, рекламни, информационни, програмни и импресарски услуги, лизинг, внос и износ на стоки и всички други сделки и услуги, които не са забранени със закон“; капиталът на дружеството е 2,00 лв.; лицето има задължения към републиканския бюджет в особено големи размери; за проверявания данъчен период няма данни за назначени лица по трудови договори; не са налице и данни за лица, наети по извънтрудово правоотношение.

След анализ на всички представени доказателства от страна на жалбоподателя - копие от процесната фактура, протокол за приемане на закупената стока, договор за доставка и писмени обяснения органите по приходите са направи заключение, че не са изпълнени изискванията на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС и за СТИЛ БОЛТ БГ ЕООД не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 7 791,00 лв. по фактура №[ЕГН]/15.03.2020 г., издадена от ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД. Изводите на органите по приходите за това са свързани с констатираните нередности при доставчика и с липсата на доказателства за това, че процесното дружество е разполагало със стоки като процесните, които в последствие да достави на ревизираното лице.

От представените от страна на жалбоподателя доказателства се установява, че във връзка със спорната доставка е издадена фактура №[ЕГН]/15.03.2020 г. на стойност 38 955,00 лв. и 7 791,00 лв. начислен ДДС, с предмет 15,9 тона полигранулат. Същата е придружена с протокол от същата дата, за същото количество и вид на стоката. За доставката на полигранулат между ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД, в качеството му на доставчик и СТИЛ БОЛТ БГ ЕООД, в качеството му на купувач е сключен и договор от 01.03.2020 г. В т. 5 от същия е посочено, че стоката ще бъде натоварена и извозена

от склада на дружеството на ул. Инж. Г. Б. /между Г. и М. 3/ Индустриална зона. Представени са две споразумения за отложено плащане от 15.03.2020 г. и 30.12.2020 г., с които срокът за плащане по фактурата е удължен до 31.03.2021 г.

От декларация към 25.01.2021 г. на управителя на СТИЛ БОЛТ БГ ЕООД се установява, че стоката е натоварена от склад на ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД, находящ се в [населено място], ул. Инж. Г. Б., Индустриална зона. По спорната фактура все още няма плащане, тъй като има споразумение за отложено плащане. Стоките са продадени на TRADE ONE MON IKE, Гърция, за което са приложени документи. Посочено е, че по тази доставка също няма плащане, тъй като е налице споразумение за отложено плащане. Разяснен е и механизмът на доставката - TRADE ONE MON IKE товари стоката директно от склада на ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД, като транспортът е за сметка на гръцкото дружество. Сочи, че в случая СТИЛ БОЛТ БГ ЕООД е само посредник и предвид посоченото не се ангажира с транспорт.

Във връзка с декларираната последваща доставка на полигранулат на обща стойност 42 137,38 лв. към TRADE ONE MON IKE, Гърция от страна на органите по приходите е направено заключение, че същата е само фактурирана, без да е осъществено реално транспортиране на стоки от България до Гърция.

В хода на ревизионното производство с Протокол №1756608/09.06.2021 г. ревизиращите са присъединили получен отговор от гръцката данъчна администрация относно TRADE ONE MON IKE, Гърция. Съгласно същия ДДС номерът на гръцкото дружество е премахнат от базата данни на VIES на 19.11.2020 г., във връзка с извършена ревизия на дружеството от гръцките данъчни власти, при която е установено, че на декларирания адрес на компанията не е осъществявана бизнес дейност, а собственикът на обекта твърди, че не е отдавал магазина на процесното дружество.

От представените, от жалбоподателя документи се установява, че е издадена invoice /фактура/ №[ЕГН]/15.03.2020 г., от жалбоподателя към TRADE ONE MON IKE, Гърция, в която като основание за начисляване на данък добавена стойност е вписано „чл. 53, ал. 1 от ЗДДС“.

Към цитираната фактура е представен договор за доставка от 15.03.2020 г., сключен между жалбоподателя в качеството на продавач и TRADE ONE MON IKE – Гърция в качеството на купувач, с който страните са уговорили доставката на полигранулат. В същия е посочено, че количествата се описват в издадената фактура или в протокол. За място на натоварване е вписано [населено място], ул. Инж. Г. Б., Индустриална зона, а място на разтоварване е посочено, че същото ще е вписано в заявка. Такава е налична по делото, като според нея TRADE ONE MON IKE – Гърция е заявило доставката на 15,9 тона полигранулат, което следва да бъде натоварена в [населено място], ул. Инж. Г. Б., Индустриална зона и разтоварена в Lakka, Skydra, Гърция. Видно от ЧМР от 15.03.2020 г. дружеството, осъществило транспортирането на стоките е [улица] ЕООД, с превозни средства [рег.номер на МПС] /C2439ES. Приложено е писмено потвърждение за получената стока от гръцкия клиент, както и пътен лист, от който се установява, че превозът до Skydra е извършен с посочените в ЧМР превозни средства от Е. Н..

Във връзка с разплащането по декларираната доставка са представени споразумения от 15.06.2020 г. и 29.12.2020 г., съгласно които, с оглед епидемиологичната обстановка, вследствие на вирус COVID-19, страните са се споразумели за отложено плащане до 29.03.2021 г.

На [улица] ЕООД е извършена насрещна проверка, при която от страна на дружеството са представени инвойс №[ЕГН]/15.03.2020 г., издаден на TRADE ONE MON IKE, Гърция за извършения транспорт; договори за наем на МПС от 01.11.2019 г., сключен с ВИКИНГТИЙМ ЕООД и от 01.10.2018 г., сключен с ПАРАЛЕЛ ТРЕЙДИНГ ЕООД; свидетелства за регистрация на наетите МПС и приемо-предавателни протоколи за предаване на същите; заверено копие на заявка-договор с TRADE ONE MON IKE и международна товарителница; хронологична и аналитична ведомост с клиент TRADE ONE MON IKE, Гърция; лиценз №20321 от 25.01.2019 г. за международен автомобилен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение, издаден на БУЛТРАНС2018 ЕООД; трудов договор и пътен лист. Органите по приходите са констатирани, че като изпращач на стоките в товарителницата е посочен СТИЛ БОЛТ БГ ЕООД, а като получател TRADE ONE MON IKE, Гърция.

Видно от представената декларация на управителя на [улица] ЕООД е, че дружеството е наето през м. 03.2020 г. от TRADE ONE MON IKE, Гърция да превози полигранулат от [населено място], ул. Инж. Г. Б., индустриална зона до Лакка, С. Гърция. Заявено е, че транспортът на стоките е извършен от лице, назначено на трудов договор в дружеството, а превозните средства, с които е извършен превозът, са собственост на ВИКИНГТИЙМ ЕООД и ПАРАЛЕЛ ТРЕЙДИНГ ЕООД, тъй като БУЛТРАНС2018 ЕООД не разполага със собствени активи, а ползва наети такива.

При тези факти е направено заключение, че декларираната доставка на полигранулат към TRADE ONE MON IKE, Гърция, е само фактурирана, без да е осъществено реално транспортиране на стоки от България до Гърция, още повече че не са налице и данни, че СТИЛ БОЛТ БГ ЕООД е разполагало със стоките, предмет на документираната доставка.

След като съобрази представените по делото доказателства, съдът намира, че жалбата е основателна. Спорният РА е незаконосъобразен, поради което оспорването срещу него следва да бъде уважено.

Не са спорни обстоятелствата, че процесната доставка е облагаема към датата на възникване на данъчното събитие, фактурата е отразена в дневника за продажби на доставчика и че към този момент жалбоподателят и доставчикът са регистрирани по ЗДДС лица.

На база на анализ на събраните в хода на ревизията доказателства, органът по приходите е изградил констатации за липса на реална доставка по процесната фактура, обосновани с нередности при доставчика, както и с това, че събраните доказателства не установяват доставчикът през процесните периоди да е разполагал с фактурираното количество стоки.

Реалността на доставките е основополагаща за законосъобразното възникване е 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. Следва 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 пораждане 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 следва 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.

Следва 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 спорната доставка са стоки и за доказване на реалното им осъществяване по делото е представена спорната фактура, която съдържа всички изискуеми реквизити съобразно изискването на чл. 7 ЗСч, съответно чл. 226 от Директива 2006/112, и договор за доставка на полигранулат от 01.03.2020 г. Приобщен е и протокол, с които полигранулатът е предаден от доставчика на жалбоподателя. По същество спорната стока представлява родово определена вещ и прехвърлянето на собствеността върху нея, 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 случая от съвкупната преценка на представените по делото доказателства се установява, че предаването и приемането се извършва в един и същ склад. Това обаче не означава, че е необходимо или задължително да бъде извършено директно предаване от предходния доставчик на жалбоподателя, при което прекият доставчик може да бъде освободен от поетите отговорности и ангажименти в тази връзка. С предаването за превоз на съответните количества е прехвърлена собствеността върху процесните стоки с оглед разпоредбата на чл. 24, ал. 2 ЗЗД. Това е така, доколкото от доказателствата по делото се установява, че стоката е била натоварена от склад на доставчика ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД в [населено място], ул. Инж. Г. Б.,

индустриална зона и превозена от БУЛТРАНС62018 ЕООД във връзка с ВОД към гръцкото дружество TRADE ONE MON IKE.

Мотивите, изложени в решението на ОДОП, а именно че съставеният протокол не отразява обстоятелства, свързани с фактическото изпълнение на доставката – товарене на стоката, данни за преминаване на превозното средство, в което е натоварена стоката са несъстоятелни и се опровергават от представените по делото доказателства. В случая са налице декларации, които са подкрепени с документи, от които се установява механизмът на доставката, а именно – стоката е била натоварена от склад на доставчика ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД в [населено място], ул. Инж. Г. Б., индустриална зона, превозена от [улица] ЕООД с установени превозни средства, наети от последното. Всички тези факти се потвърждават от направените вписвания в документите, които придружават, извършения ВОД към гръцкото дружество TRADE ONE MON IKE. Налице са също писмени обяснения и документи, събрани при проверката на [улица] ЕООД /дружеството-превозвач/ и сочещи за осъществен превоз на стоки - вкл. данни за регистрационните номера и идентификация на товарния автомобил и ремарке, име на шофьор, за превоза на стоките - маршрут, период на транспорта, изминати километри, количество стока и т.н.

Съдът приема, че принципно правилно органите по приходите приемат, че доставчикът следва да разполага с вида и количеството на фактурираната стока, за да бъде прехвърлено правото на разпореждане 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 механизма 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 данъчнозадълженото 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 трябвало да знае, че сделката е част от измама с ДДС. В настоящия случай това не е установено. 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 C-78/12 г./.

Получателят по съответната доставка, за да упражни правото на данъчен кредит е длъжен да установи всички положителни факти, за да докаже реалността на доставката, но от него може да се изисква да представи само тези доказателства, които са съставени заедно с прекия доставчик и са двустранно подписани. Всички други, които изхождат само от доставчика, каквито са тези за предходни доставки, за неговата кадрова и материална обезпеченост да изпълни доставката, както и относно счетоводното отчитане на доставките при него, не може да се вменява в доказателствена тежест на получателя на доставката, още повече че в процесния случай се установява, че представляващия ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД е починал, поради което и ИПДПОЗЛ е връчено на процесния доставчик по реда на чл. 32 от ДОПК. Съдебната практика на СЕС и ВАС безпротиворечиво приема, че не може получателят да отговаря за действията, респ. бездействията на своите доставчици, вкл. да доказва тяхната обезпеченост да извършат доставките. В този смисъл са решенията по дела C-80/11, C-142/11, C-285/11, C-324/11 и др. За да бъде признато на данъчно задълженото лице правото да бъде приспаданат начисления му ДДС е необходимо то да притежава фактура, съдържаща изискуемите по закон реквизити, данъкът да е начислен във фактурата във връзка с осъществена облагаема доставка и стоката да е използвана за последващи облагаеми доставки.

В случая всичко това е налице, като се установява, че фактурата, издадена от ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД, преценена във връзка с договора, отговаря на изискванията по чл. 114 от ЗДДС, респективно на чл. 226 от Директива 2006/112. Съдът приема, че по делото са налице доказателства за предаването на стоката от доставчика към жалбоподателя, нейната индивидуализация е доказана въз основа на представения писмен договор и протокол, в които стоката е определена по вид, количество, единична и обща цена, както и е налице пълна логическа последователност по дати, вид и количество на полигранулат във всички придружаващи процесната фактура документи. Въз основа на доказателствата се констатира, че покупката на стоките е осъществена чрез посредничеството на процесния доставчик. Изводите за липса на доставка на ревизиращия екип, са направени без документите да се обсъдят съвкупно и обективно, в съответствие с фактите по делото. Още в хода на ревизията жалбоподателят е представил доказателства, че получените стоки са вложени в последващи облагаеми доставки. Следователно, приходните органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по спорната фактура формално и

едностранчиво, като са се съсредоточили върху въпроса относно произхода на стоката и липсата на доказателства реалното извършване на превоз, започнал от склад на прекия доставчик на жалбоподателя, доколкото наличието на такъв склад не е доказано.

Относно констатациите на органите по приходите за липса на доказателства за извършено плащане по доставката следва да се има предвид, че наличието или липсата на плащане не е предпоставка за признаване правото на данъчен кредит, а е косвено доказателство, което се обсъжда съвкупно с останалите по делото доказателства, които сочат, че са изпълнени законовите изисквания по установяване реалността на доставките.

Както вече се посочи 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 следва 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.

На следващо място приходният орган не е признал извършената от жалбоподателя последваща облагаема доставка на стоки, декларирана като ВОД към гръцко дружество, като е пренебрегнал представените документи в т. ч. договор, заявка, писмено потвърждение, ЧМР, в които е налице идентично описание на стоката по вид и количество. Пренебрегнати са и представените писмени доказателства от дружеството извършило транспорта в т. ч. документите придружаващи стоката, фактура за извършен транспорт, доказателства за собственост на ППС, с които е извършен транспорта и други. За да бъде доказано осъществяването на ВОД е необходимо кумулативното наличие на всички елементи от фактическия състав, регламентиран в чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, а именно: да е осъществена доставка на стоки, доставчикът да е регистриран по ДДС в България, съответно получателят по доставката да е регистриран за целите на ДДС в друга държава членка на ЕС и стоката да е транспортирана от доставчика или получателя, или за тяхна сметка от територията на страната до територията на друга държава членка.

Документите, които удостоверяват извършването на ВОД, са посочени в чл. 45, т. 1 и т. 2 от ППЗДДС и това са: фактура за доставката, в която се посочва идентификационният номер по ДДС на получателя, издаден в държавата членка, в която същият е регистриран и документ, удостоверяващ изпращането и транспортирането на стоката. Според чл. 45, т. 2 ППЗДДС за

доказване на вътреобщностна доставка на стоки доставчикът следва да разполага с документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка: транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - в случаите, когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя; транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика (б. "б").

Съдът приема, че необосновано ревизиращите органи са стигнали до заключението, че извършените доставки от ревизираното лице не може да се квалифицират като ВОД на стоки по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, тъй като не е установена реалността на декларираната от жалбоподателя доставка по процесната фактура, издадена от ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД. Приходният орган се е позовал също така на констатациите на данъчната администрация в Република Гърция, че соченият търговец е deregистриран на 19.11.2020 г., но доставката е извършена на 15.03.2020 г. и към този момент не е спорно между страните, че гръцкият търговец е бил с валиден ДДС номер. Жалбоподателят е представил всички необходими документи за доказване на вътреобщностна доставка на стоки според изискването на чл. 45, т. 2 ППЗДДС, доказващи изпращането или транспортирането на полигранулат от територията на страната до територията на друга държава членка. Представената фактура обективира сключения договор за доставка на полигранулат, който е транспортиран от Република България до Република Гърция, видно от представената международна товарителница (ЧМР). Вписаните количества полигранулат във всички документи са в пълно съответствие с тези вписани във фактура №[ЕГН]/15.03.2020 г., издадена от ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД. Налице са и други доказателства за транспортирането на процесните стоки, като в тази връзка освен ЧМР в хода на ревизията дружеството осъществило транспорта е представило на приходния орган фактура за извършен транспорт, пътен лист, удостоверения за регистрация на ППС, с които е извършен транспорта, лиценз №20321 от 25.01.2019 г. за международен автомобилен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение, издаден на [улица] ЕООД и т.н. Следователно налице са достатъчно писмени доказателства, които не са оспорени от ответника и които безпротиворечиво удостоверяват както реалността на получените строителни материали в Република България, така и тяхната последваща реализация чрез извършване на ВОД до Република Гърция.

Съгласно чл. 9, § 1 от Конвенцията за международен автомобилен превоз на стоки (CMR) товарителницата удостоверява до доказване на противното условията на договора и получаването на стоката от превозвача.

Следователно, след като веднъж е получена стоката от превозвача, доставчикът не носи отговорност за нейното транспортиране. Представеното по делото ЧМР доказва, че стоките са получени на територията на друга държава – членка – Република Гърция, като получаването на стоките е удостоверено с подпис или печат на гръцкото дружество в клетка 24 „Стоките

получени“.

При тези доказателства, съдът приема, че правото на данъчен кредит е упражнено по реално осъществена доставка на стоки съгласно чл. 68, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от ЗДДС, както и че са спазени формалните предпоставки за установяване на извършени вътрешнообщностни доставки на стоки по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС. Поради това жалбата следва да бъде уважена, а РА като незаконосъобразен следва да бъде отменен.

В хода на съдебното производство жалбоподателят не е заявил искане за присъждане на разноски, поради което такива не се дължат.

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** по жалба на СТИЛ БОЛТ БГ ЕООД, ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р-22221321000077-091-001 от 11.08.2021 г., издаден от Ф. С. Й., началник сектор „Ревизии“, при дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите С., орган, възложил ревизията и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1661/25.10.2021 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика – С., с който са определени задължения по ЗДДС за м. 03.2020 г., във връзка с отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 7791,00 лв., по фактура №[ЕГН]/15.03.2020 г., издадена от ДОБРЕВ КЪМПАНИ ЕООД.

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:**