

РЕШЕНИЕ

№ 2500

гр. София, 14.04.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 54 състав,
в публично заседание на 21.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Атанас Николов

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **3229** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], [населено място], срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221719002801-091-001/18.11.2019 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 179/03.02.2020 г., издадено от директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, относно отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 18 749,72 лв. за данъчни периоди м. 01.2019 г. и м. 02.2019 г. и е определена нулева данъчна основа за декларираните продажби през същите периоди.

В жалбата се навеждат доводи, че ревизионният акт е незаконосъобразен, тъй като е издаден при съществено нарушение на процесуалните разпоредби на ДОПК и в противоречие с материалноправните норми на ЗДДС. Прави искане за отмяна на ревизионния акт, потвърден с процесното решение.

Жалбоподателят, редовно уведомен, се представлява в открито съдебно заседание от адв. Г. и В., които поддържат жалбата. Претендират присъждане на разноски в производството. Представят списък на разноските по чл.80 от ГПК.

Ответникът - директорът на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП, уведомена, не изразява становище по основателността на жалбата.

От фактическа страна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221719002801-020-001/02.05.2019 г., връчена по електронен път на 08.05.2019 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221719002801-020-002/30.07.2019 г., е възложена ревизия на [фирма] за установяване на задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 01.2019 г. и м. 02.2019 г. Цитираните заповеди са издадени от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221719002801-092-001/10.10.2019 г., връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 15.10.2019 г. Дружеството не е упражнило правото си по реда на чл. 117, ал. 5 от ЗДДС и не е подало писмено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22221719002801-091-001/18.11.2019 г., издаден от Т. П. Н. - орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р. - ръководител на ревизията. Актът е връчен електронно на 22.11.2019 г.

Въз основа на събраните доказателства и установените в хода на ревизията факти и обстоятелства органите по приходите са коригирали декларираните от дружеството резултати по ЗДДС за ревизираните данъчни периоди, както следва:

1. Отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 18 749,72 лв. по фактури №[ЕГН]/20.01.2019 г. и №0...026/08.02.2019 г., издадени от [фирма] за продажбата на 53 878,50 л. слънчогледово олио, с мотиви за липса на реална доставка на стоки. Дружеството не е представило документи при насрещната проверка. При проверка в информационната система на НАП е установено е, че не е декларирано сключени трудови договори, не разполага с търговски обекти, складове и активи, не е регистрирало в НАП електронен касов апарат с фискална памет /ЕКАФП/. Процесните фактури са отразени от доставчика в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди. При анализ на дневниците му за покупки е установено, че декларира такива на стоки и строителни материали единствено от дружество с рисков профил – [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Последното от своя страна декларира покупки от U. G. L. с VIN CY10374422 – невалиден.

Във връзка с процесните доставки от жалбоподателя са представени копия на спорните фактури, приемо-предавателни протоколи, заявки, товарителници, сертификат с притежател [фирма]. Не са представени доказателства за плащане от страна на ревизираното дружество по доставките и е декларирано, че към 13.09.2019 г. такова не е извършено. Посочено е, че превозът на стоките е извършен с автоцистерни, като са натоварени от склад на доставчика, находящ се в [населено място], [улица]. При посещението на органите по приходите в посочения от жалбоподателя обект, такъв не е открит. Като превозвачи са посочени [фирма] и [фирма].

Видно от ПИНП №П-22001419149021-141-001/20.09.2019 г., в отговор на връчено по електронен път ИПДПОЗЛ от [фирма] не са представени документи. Ревизираното дружество е уведомено, но не е съдействало на органите по приходите.

В отговор на връчено по електронен път ИПДПОЗЛ, с писмо вх. №53-00-2023#2 от 10.09.2019 г. от [фирма] е представена товарителница №015908/08.02.2019 г., в която като изпращач е вписано [фирма], а получател е [фирма]. Съгласно

товарителницата, стоките /растително масло/ са натоварени от обект, находящ се на [улица], разтоварени са в база „П.“, а превозът е извършен с автомобил марка „Скания“ с рег. [рег.номер на МПС] - влекач и рег. [рег.номер на МПС] – цистерна. За последните е представен договор за наемането им от [фирма] с ЕИК[ЕИК], издадена от последното фактура за наем с получател [фирма] и регистрационни талони на МПС. Като шофьор/придружител е вписан Г. В., назначен на трудов договор в [фирма]. Съгласно приложен към товарителницата пътен лист, маршрутът, който е изминат, е Д.-П., П. – Д.. Липсва адрес на натоварване и разтоварване, кои лица са участвали в товаро-разтоварването на стоките. Представени са още разчетно-платежна ведомост за м. 02.2019 г., издадена фактура на [фирма] с ЕИК[ЕИК] /спедитор/.

При анализ на данните в информационния масив на НАП е установено, че СД по ЗДДС на превозача [фирма] са подавани от IP адрес: 82.118.253.86. От същия IP адрес са подавани и СД по ЗДДС на другия превозач [фирма], на [фирма] /за м. 11.2018 г./, на [фирма] и [фирма]. Установена е свързаност и между последните две дружества, жалбоподателя и клиентите на [фирма].

За последващата реализация на закупеното от [фирма] слънчогледово олио ревизираното дружество е издало две фактури на [фирма].

При така установената фактическа обстановка и въз основа на анализа на събраните доказателства органите по приходите са приели, че не са ангажирани такива, въз основа на които може да се потвърди реалността на декларираните доставки от [фирма]. Посочено е, че не е доказан произходът на слънчогледовото олио, начинът на предаване на ревизираното дружество, превозът и съхранението му. Заключено е, че спорните фактури не отразяват реално извършени доставки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в оспорвания размер. Предвид това е направен извод за документирани фиктивни доставки и че жалбоподателят е знаел или няма как да не е знаел, че участва в данъчна измама.

2. Корижирани са данъчните основи на декларираните от жалбоподателя облагаеми доставки през м. 01.2019 г. и м. 02.2019 г. по фактури №0...01/20.01.2019 г. и №0...02/08.02.2019 г., издадени на клиента [фирма]. Органите по приходите са приели, че доставките на общо 53 878,50 л. растително олио не са извършени. Начисленият данък е приет за дължим на основание чл. 85 от ЗДДС, а именно данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл. 112. През ревизираните периоди жалбоподателят е декларирал единствено процесните доставки. Във връзка с тях са представени копия на спорните фактури, приемо-предавателни протоколи, товарителници №1981/20.01.2019 г. и №15908/08.02.2019 г., сертификат с притежател [фирма]. Не е извършено плащане по фактурите от страна на клиента [фирма]. Не са представени доказателства за товарене на стоките, а в товарителниците не е посочено място на разтоварване.

От [фирма] са представени фактури за последваща реализация на стоките, в които като предмет на доставка е вписано „откалпващо масло М. 32“ и „битуменол“. Приложени са приемо-предавателни протоколи, товарителници, декларации от купувачите [фирма] и [фирма]. Установено е, че последните декларират ВОД към гръцкия търговец О. Н. I. с VIN EL801092682 и резултат за периодите м. 01.2019 г. и м. 02.2016 г. - ДДС за възстановяване. От управителя на [фирма] писмено е обяснено, че за производството на продуктите се ползват съоръжения на база „П.“, по

силата на сключен на 01.11.2017 г. договор за наем на част от недвижим имот с наемодателя [фирма] с ЕИК[ЕИК] и анекс към него от 18.02.2019 г. Договорен е месечен наем от 1 000,00 лв., но нито от наемодателя [фирма], нито от наемателя [фирма] са декларирани издадени, съответно получени фактури за платен наем. Обяснено е, че технологичният процес се състои в смесване на суровини в определени пропорции. Закупената от [фирма] суровина /растително олио/ е съставна част на произведените впоследствие продукти – откалпващо масло и битуменол. Не са представени доказателства за налични активи и ресурси, които да обезпечават производството на откалпващо олио и битуменол от [фирма].

При тези факти и обстоятелства органите по приходите са приели, че не са налице реално осъществени доставки от [фирма] с получател ревизираното дружество и съответно не са налице реално извършени последващи такива към клиента [фирма]. В обобщение органите по приходите са приели, че фактурите, издадени от жалбоподателя към [фирма], са документи с невярно съдържание, не обективират реално извършени стопански операции и начисленият по тях данък е дължим само на основание чл. 85 от ЗДДС.

В заключение, въз основа на направените проверки, събраните вследствие на тях доказателства и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС органите по приходите обосновавали, че не са представени доказателства за реално извършена или предстояща облагаема доставка, за да се приеме по безспорен начин настъпило данъчно събитие по фактурите, по които се претендира право на приспадане на данъчен кредит.

С жалба вх. №53-06-11975/06.12.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-2280/16.12.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. ревизионният акт е оспорен по административен ред.

С Решение № 179/03.02.2020 г. на директора на дирекция „ОДОП”, издаденият Ревизионен акт /РА/ №Р-22221719002801-091-001/18.11.2019 г. е потвърден в оспорената част в която на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 18 749,72 лв. за данъчни периоди м. 01.2019 г. и м. 02.2019 г. и е определена нулева данъчна основа за декларираните продажби през същите периоди.

Р. акт е оспорен и по съдебен ред с жалбата, по която е образувано настоящото дело.

Правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА.

Същият е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия.

Спазена е предписаната от чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с всички задължителни реквизити по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна

установените задължения по ЗДДС и ЗКПО с акцесорните им лихви по чл. 175, ал. 1 ДОПК и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него ревизионен доклад /РД/ №Р-22221719002801-092-001/10.10.2019 г. съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 от ДОПК неразделна негова част.

Ревизионното производство е проведено без допуснати съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл. 112, ал. 1 ДОПК с издаването на аповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221719002801-020-001/02.05.2019 г., връчена по електронен път на 08.05.2019 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221719002801-020-002/30.07.2019 г.

И двете заповеди имат задължителното съдържание по чл. 113, ал. 1, т. 1 ДОПК – ревизираното лице е надлежно идентифицирано с данните по чл. 81, ал. 1, т. 2–5 ДОПК; определени са поименно и подлъжностно ревизиращите органи по приходите; конкретизирани са ревизираните задължения по ЗДДС и ревизираните периоди; даден е 3-месечен срок за извършване на ревизията съобразно чл. 114, ал. 1 ДОПК, който впоследствие е продължен /със ЗИЗВР/. Не е изтекъл преклузивният срок чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. В рамките на ревизията от [фирма] са изискани на основание чл. 37, ал. 2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет, включително относно спорните доставки. Инициирани са насрещни проверки на доставчиците по чл. 45, ал. 1 ДОПК по спорните фактури, като ПИНП с приложенията са приобщени по преписката. Служебно са направени справки по информационните масиви на НАП за същите доставчици. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи процесуални действия. Ревизията е извършена в определения срок. За резултатите ѝ е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221719002801-092-001/10.10.2019 г., съдържанието на който съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК. Към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното:

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството по ревизия по общия ред на чл. 112–120 ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК (арг. от § 2 ДР на ДОПК). [фирма] черпи право на приспадане на данъчен кредит от спорните фактури, претендирайки го по съдебен ред след отказ за признаването му по ревизионния акт, поради което на основание чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му. Неизпълнението на задължението на ответника по доказателствата не освобождава дружеството-жалбоподател от тежестта да докаже наличието на всички предпоставки за съществуването на твърдяното от него право. Жалбоподателят не може да се позове на проявена от ответника пасивност при попълване на делото с доказателства и по този начин да цели освобождаване от собственото си задължение за провеждане на пълно доказване на обстоятелствата, съставляващи основание на претенцията му за признаване на право на приспадане на данъчен кредит. Единствено жалбоподателят носи тежестта да докаже реалността на доставките по процесните фактури, тъй като той твърди положителния факт, че такива

доставки са осъществени и именно в това твърдение се състои възражението му срещу незаконосъобразността на РА в обжалваната част. Същият следва да проведе пълно доказване на своето оспорване, като създаде сигурно убеждение у решаващия орган в съществуването на фактите и връзките между фактите. В съответствие с разпределението на доказателствената тежест както административният решаващ орган, така и съдът, имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт не е доказан.

Доказателствената тежест в производството е указана от съда с определение от 04.05.2020 г., като на страните е предоставена възможност да предприемат съответните процесуални действия.

В съответствие с нормата на 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 вещ. Аналогично е и легалното определение, дадено в чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, според което доставка на стоки е прехвърлянето на правото на разпореждане с материална вещ като собственик. Съгласно чл. 9, ал. 1 ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Облагаема според чл. 12, ал. 1 ЗДДС е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършаването ѝ е данъчно събитие (чл. 25, ал. 1 ЗДДС), което в съответствие с чл. 25, ал. 2 ЗДДС възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл. 68, ал. 2 ЗДДС и чл. 167 от Директива 2006/112/ЕО възниква правото на приспадането му.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчният 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 облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит, националният законодател, транспонирайки чл. 168, б."а" от Директива 2006/112/ЕО, в нормата на чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС е уредил право на регистрирано лице да приспадне данъка за стоките или услугите, използвани за целите на извършваните от него облагаеми доставки, които стоки или услуги са му доставени или предстои да му бъдат доставени от доставчик, регистриран по този закон.

След като са налице предпоставките за възникването му, вече породеното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС подлежи на упражняване при условието по чл. 71, т. 1 ЗДДС - данъчно задълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие с чл. 114–115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставка на стоки или услуги, по които то е получател.

По аргумент от чл. 25, ал. 2 ЗДДС без реално извършена доставка на стока по смисъла на по чл. 6/9, ал. 1 ЗДДС данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 ЗДДС не настъпва, респективно – не възниква изискуемост на данъка в хипотезата на чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС, а оттам – по аргумент от чл. 68, ал. 2 ЗДДС, не възниква и функционално свързаното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, поради което същото не може да бъде упражнено дори при наличие на хипотезата на чл. 71, ал. 1, т. 1 ЗДДС (аналогична на чл. 178, б."а" от Директива 2006/112/ЕО).

От горния анализ се установява, че възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от:

- качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя /вж. т. 25 от решението на С. по дело С-18/13/;
- своенето на данъчния документ от получателя – чл. 71, т. 1 ЗДДС;
- получаването на стоките/услугите по доставката /“...действителното извършване на облагаемата сделка...” според т. 30 от решението на С. по дело С-642/11/;
- отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на С. по дело С-153/11/.

Отсъствието на който и да е елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото. В процесния случай по мотиви, изложени по-долу, недоказани останаха третото и четвъртото условия.

В множество свои решения С. – напр. Решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11, Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 и др., приема, че за да се признае право на данъчен кредит е необходимо първо да се провери дали доставките са реално осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право. В решение на С. от 6 декември 2012 г. по дело С-285/11 г. изрично е посочено, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на облагаеми сделки. В т. 32 е записано: „Запитващата юрисдикция е задължена в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото“. „Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да бъде отказано (т. 33).

От изложеното следва, че за да се признае правото на приспадане на ДДС, е необходимо стоките или услугите да са реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки. От друга страна в т. 37 съдът допълва, че националните административни и съдебни органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба. Това е така, когато самото данъчнозадължено лице извършва данъчна измама. Действително в такъв случай не са изпълнени обективните критерии, на които се основават понятията за доставка на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължено лице в това качество, и за икономическа дейност (т. 38). Това означава, че ако след преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, не може да се направи извод за действително предадени и получени от доставчика и получателя стоки и услуги, то правото на приспадане не следва да се признае.

Върховният административен съд нееднократно подчертава разликата между сделка в гражданскоправен смисъл и доставка за целите за данъчното облагане – разграничение, нормативно проведено в ЗДДС и Директива 2006/112/ЕО, които последователно си служат само с понятието “доставка”, не и “сделка”. Докато в гражданскоправен аспект е необходимо и достатъчно съгласието на страните по съществените условия на сделката, за да са облигационноправно обвързани от нея, за доставка по чл. 6, ал. 1 ЗДДС и чл. 14, ал. 1 Директива 2006/112/ЕО се изисква да е настъпило и вещно-транслативното правно действие. При доставки на движими вещи, определени по рода си (каквито са процесните), този правен ефект ще е настъпил, ако

правото на собственост върху тях е прехвърлено от доставчика с предаването им на получателя (което в настоящия случай остана недоказано) с оглед придобиването му по разпоредителна правна сделка по чл. 77, пр. 1 ЗС вр. чл. 24, ал. 2 ЗЗД или чрез добросъвестно владение от несобственик по чл. 77, пр. 3 вр. чл. 78, ал. 1 ЗС.

За пълнота на изложеното следва да се отбележи, че произходът на стоките не е обективен признак за доставка по чл. 6, ал. 1 ЗДДС и чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, нито е предпоставка за възникването или упражняване на право на приспадане на данъчен кредит. Съответно недоказването на произхода не означава автоматично, че стоката липсва и не може да е предмет на разпоредителна сделка. Доказването на произхода, обаче може да е индичия за физическото съществуване на стоките като обекти на собственост, годни като такива да бъдат прехвърляни. Подобни индичии биха могли да обезпечат тежашото върху ответника непълно насрещно доказване и са важен информационен източник при липсата на преки доказателства за реалност на извършената доставка.

Видно от приетите по делото доказателства, предмет на фактури, издадени от [фирма] на [фирма], съответно от [фирма] на [фирма] е слънчогледово олио.

На първо място в конкретния случай нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство са ангажирани доказателства, че доставчикът [фирма] е разполагал със стоки от вида и количеството на процесните, обекти, където стоките се съхраняват, кадровата обезпеченост.

В хода на ревизията дружеството жалбоподател е уведомено, че доставчикът не е ангажирал доказателства, изискани му по реда на ДОПК, касаещи наличието на процесните стоки, като нито в хода на административното, нито в хода на съдебното дирене от страна на „А. П.“ Е., този правно значим факт не е доказан. Видно от заключението на приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза /стр.8/. включително и допълнително заключение /стр. 3/, вещото лице е отговорило, че експертизата не могла да направи проверка на справки от счетоводството на доставчика [фирма], тъй като не може да се установи местонахождението му и респективно не може да се провери дали и как са осчетоводени фактури от този доставчик

В хода на съдебното производство от страната носеща доказателствената тежест за това, жалбоподателя, не беше установено и доказано, че доставчикът разполага с обект, където стоките се съхраняват.

Липсата на доставка на стоки по процесните фактури се обосновава и от факта, че жалбоподателя не е извършил плащане като насрещна престация за твърдените като получени стоки. За установяване на това твърдение от страна на жалбоподателя беше представено и прието като доказателство споразумение за разсрочено плащане, сключено на 02.08.2019 г. То обаче не съдържа данни за лицето, което го е подписало за доставчика. Видно от приетите по делото доказателства и констатации в РЛ, в хода на ревизията жалбоподателят е декларирал, че към 13.09.2019 г. все още не е извършено плащане по фактурите, издадени от [фирма], като не е излагал твърдения за съществуваща договорка между страните за разсрочено плащане или да представи доказателства за това. Това разколебава доказателствената тежест на посоченото споразумение, с което страните се договарят, че плащането по фактура №26/08.02.2019 г. се разсрочва за една година от сключването му и води до съмнения за съставянето му за нуждите на процеса, доколкото ако споразумението действително е било сключено на посочената в него дата, то според настоящия

съдебен състав, не е имало пречка жалбоподателят да го представи в хода на ревизията. Това не само не е сторено, но жалбоподателят е декларирал изрично, че към 13.09.2019 г. – датата следваща тази на сключване на споразумението, не е извършено плащане, без да се посочва, че задължението е разсрочено.

Липсата на плащане се установява и от заключението на приетата по делото ССЕ Макар и плащането да не е елемент от фактическия състав на правото на приспадане на данъчен кредит, наличието на плащането несъмнено е доказателство за извършена насрещна престаия. Това виждане се споделя от трайната практика на ВАС Това е така, тъй като плащането би било лишено от икономическа логика, при положение че се извършва без да е налице насрещна престаия. По архумеит на противното, липсата на плащане води до извод за липса на насрещна престаия, в случая доставка на стока Липсата на плащане, каквато несъмнено е налице в конкретния случай, противоречи на всякаква търговска и икономическа логика. Характерно за търговските дружества е, че те извършват дейност с цел извличане на печалба. Не са ангажирани доказателства за извършено плащане и до момента на приключване на съдебното дирене, независимо от изминатия значителен период, в който са издадени фактурите, за които се твърди, че документират продажби на стоки. Този факт влиза и в явно противоречие с договореното между страните, доколкото същото предвижда плащане на задължението в срок до една година от сключването му, тоест до 02.08.2020 г. период, който е изтекъл към момента на съдебното производство. Въпреки това, доказателства за изпълнение на насрещната престаия от жалбоподателя не са ангажирани.

Съдът не кредитира като доказателства за твърденията на жалбоподателя за реалност на доставките, представените в хода на ревизията от [фирма] писмени документи, доколкото същите обективират взаимноизключващи се факти. Касае се за два приемо-предавателни протокола, съгласно които [фирма] е предало на [фирма] определено количество слънчогледово олио, с посочено място на предаване - [населено място], [улица]. От една страна тези протоколи не съдържат данни за лицата, участвали в предаването, съответно приемане на стоките. От друга, по делото, като част от преписката са приети представени товарителници, в които като изпращач на стоките е посочен доставчикът [фирма], а като получател - [фирма] - клиент на [фирма], Като място на натоварване е посочено [населено място]. [улица] място на разтоварване [населено място]. В случая, съгласно данните от товарителниците, се налага извод, че стоките се предават директно от [фирма] на [фирма], без преди това да бъдат предавани във владение на [фирма], тоест при условията на транзитна продажба. Това от своя страна противоречи на приемо-предавателните протоколи, съгласно които стоките са предадени от [фирма] на [фирма].

Относно мястото на натоварване на стоките нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство от ревизираното лице или доставчика не са ангажирани доказателства за наличие на обект, на какво основание се ползва този обект и кой е ползвателят. При извършена фактическа проверка на адреса, органите по приходите са установили, че там няма склад нито на доставчика, нито на [фирма] или на трето лице. Този факт не е опроверган от жалбоподателя.

Предвид горе изложеното се явява недоказан фактът, че стоките са предадени на адресът, посочен в товарителниците и приемо-предавателните протоколи.

Това налага извода, доколкото установените факти и обстоятелства от органите по

приходите не са опровергнати от жалбоподателя, че действително липсват реално извършени доставки на стоки по фактури, издадени от [фирма] и изводите на приходната администрация в този смисъл са правилни и обосновани. Това води и до единствения възможен извод за липса на реално извършени доставки на стоки по фактури, издадени от [фирма] към [фирма]. Нереалността на доставките се подкрепи и от факта, че от „С. К.“ Е. също не е извършено плащане по фактурите, издадени от ревизираното дружество, който факт се потвърждава от заключението на ССЕ.

Следва да се отбележи, че фактурите, присмо-предавателните протоколи, товарителници, са частни писмени документи, които не се ползват със задължителна материална доказателствена сила, а следва тяхната доказателствена сила да се прецени с оглед всички събрани доказателства. В случая в хода на ревизията са установени факти и обстоятелства, които опровергават съдържанието на горните документи.

Издаването на фактури и счетоводното им отразяване при ревизираното лице не доказва, че доставчикът [фирма] е разполагал със стоки от вида и количеството на процесните, чиято собственост да прехвърли на жалбоподателя, а това на свои ред - на [фирма]. По отношение на [фирма] приетата по делото ССЧЕ не е дала отговор на въпроса, дали и как доставчикът е отразил фактурите, тъй като местонахождението на доставчика не е известно. Имайки предвид, че правоотношенията между жалбоподателя и доставчика по повод процесните доставки не са приключили, доколкото не е извършено плащане и ако са се развили реални търговски взаимоотношения, е логично [фирма] да разполага с информацията относно местонахождението на доставчика, данни за което в случая не са налице. Изложеното е индичия за формално съставяне на фактури и документи, зад които не стоят реални стопански операции сделки.

Горният правен анализ обуславя извод за неоснователност на жалбата.

Относно разноските.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски. Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 1135,88 лв., определен по реда на чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 1 ДОПК на жалбоподателя разноски не се дължат, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

С тези мотиви, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], [населено място], срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221719002801-091-001/18.11.2019 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р. – ръководител на ревизията, в частта, в която е

потвърден с Решение № 179/03.02.2020 г., издадено от директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, относно отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 18 749,72 лв. за данъчни периоди м. 01.2019 г. и м. 02.2019 г. и е определена нулева данъчна основа за декларираните продажби през същите периоди.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], [населено място], да заплати на Териториална дирекция на НАП С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 1135,88 лв. по Наредба № 1/9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: