

# РЕШЕНИЕ

№ 950

гр. София, 17.02.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,**  
в публично заседание на 19.01.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Добромир Андреев**

при участието на секретаря Галя Илиева, като разгледа дело номер **7101** по описа за **2020** 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 от [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт №Р-22221418003598-091-001 от 17.02.2020 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията, и М. Й. В. – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 918 от 05.06.2020 г. на директора на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при Централно управление на Националната агенция за приходите – С..

Жалбоподателят твърди, че РА е необоснован и издаден в нарушение на материалния закон. Заявява, че са налице достатъчно доказателства, че [фирма] е закупило автомобил Мерцедес С-220 с номер на рама WDD2052041F274521 именно от [фирма]. Сочи, че дори да се приеме, че [фирма] не е собственик от юридическа гледна точка на доставения автомобил, това не означава липса на (реално) осъществена доставка по смисъла на нормативната уредба на ДДС. Във връзка с това счита, че неотнормосимо към правото на данъчен кредит по получена доставка е и обстоятелството дали е установен произходът на стоката, предмет на същата доставка. На следващо място по отношение на начисления данък за данъчен период юли 2015 г. твърди, че е налице хипотезата на чл. 50, ал. 1, т. 2 от ЗДДС и доставката следва да е освободена от ДДС. Моли оспорваният Ревизионен акт да бъде отменен. Претендира направените по делото разноски в размер на 400,00 лв., представляващи възнаграждение за вещо лице.

Ответникът – директора на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика”,

чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 612,00 лв.

Административен съд София – град, Трето отделение, 17 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-22221418003598-020-001 от 21.06.2018 г., връчена на 02.07.2018 г. за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 02.09.2013 г. до 31.05.2018 г. Заповедта е издадена от компетентен орган по приходите от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., (вж. Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г., издадена от директора на ТД на НАП – С.). Срокът, в който следва да се завърши ревизията е определен на три месеца, считано от датата на връчване на ЗВР на 02.07.2018 г. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК, от органа, възложил ревизията, са издадени №Р-22221418003598-020-002 от 28.09.2018 г., връчена електронно на 28.09.2018 г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221418003598-020-003 от 31.10.2018 г., връчена електронно на 31.10.2018 г., с които срокът за извършване на ревизията е удължен до 02.12.2018 г.

На 14.03.2019 г., след срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК, е издаден Ревизионен доклад №Р-22221418003598-092-001 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 ревизираното лице на 18.03.2019 г.

Констатираното от съда, издаване на РД след изтичането на срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК представлява несъществено процесуално нарушение, което не би могло да доведе до издаването на различен по съдържание РА и не влияят на законосъобразността на издадения такъв. Ето защо те не могат да бъдат самостоятелно основание за неговата отмяна.

В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД, като видно от РА същото е прието за частично основателно.

Ревизионното производство завършва с РА №Р-22221418003598-091-001 от 17.02.2020 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 ДОПК от издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на ревизираното лице на 17.02.2020 г. С РА са установени задължения по ЗДДС за довносяне в размер общо на 12 127,34 лв. и лихви за просрочия към тях в размер на 3100,22 лв.

Срещу РА е подадена жалба по административен ред с вх. №53-06-2472 от 02.03.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-408 от 10.03.2020 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С..

На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и директора на дирекция ОДОП С. за срок до 08.06.2020 г.

С Решение № 918/05.06.2020г. на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. споеният РА е отменен в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчен периода месец декември 2017 г., ведно със съответните лихви и потвърден в останалата част за установените задължение по ЗДДС за месец юли 2015 г.–666,67 лв. и начислени лихви 305,29 лв.; за месец август 2017 г.–6 500,00 лв. и начислени лихви 1 599,85 лв. Същото е връчено на жалбоподателя на 11.06.2020г.

Извършените процесуални действия и събраните в хода на производството доказателства са подробно описани в РД и РА и не следва да бъдат преповтаряни в настоящето решение. В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че през ревизирият период основна дейност на [фирма] е предоставяне на застрахователни услуги като застрахователен агент на [фирма], [фирма] и [фирма]. От страна на дружеството са декларирани и доставки на услуги по предоставяне под наем на моторни превозни средства /МПС/. Установено е, че дейността е извършвана от офис, ползван по договор за наем.

На ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице. В отговор са представени справки по образец, договори, оборотни ведомости, главни книги, счетоводни регистри, банкови извлечения и фактури. На основание чл. 45 ал. 2 от ДОПК са извършени насрещни проверки на контрагенти на задълженото лице, като резултатите от проверките са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки, а представените документи са подробно описани в РД.

С Искане за представяне на документи и писмени обяснения от 25.09.2018 г. са изискани доказателства от Столична дирекция на вътрешните работи /СДВР/, като такива са изпратени с писмо вх. №К.-5984 от 25.10.2018 г.

След анализ на събраните документи органите по приходите са приели, че са налице основания за корекция на декларираните от дружеството резултати по ЗДДС за част от ревизираните периоди.

Така спорни в настоящото производство са следните задължения:

1. Начислен ДДС за данъчен период месец юли 2015 г. ДДС в размер на 666,67 лв. на основание чл. 86, ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС.

В хода на ревизионното производство е установено, че [фирма] е извършило продажба на лек автомобил марка Мерцедес, модел С 220, рама WDD2050041F023197, с купувач [фирма]. Във връзка с това е издадена фактура №10...040 от 09.07.2015 г., в която не е начислил ДДС, като същата е отразена в дневника за продажби като освободена доставка.

Органите по приходите са констатирани, че превозното средство е придобито от задълженото лице с фактура №00100...01 от 16.10.2014 г., издадена от [фирма], с начислен ДДС в размер на 733,33 лв., като при покупката дружеството не е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, а спорният автомобил е осчетоводен по дебита на счетоводна сметка 304 – Стоки.

Във връзка с това органите по приходите са приели, че по отношение на процесната сделка не са налице основанията за неначисляване на ДДС при последваща продажба, тъй като в случая няма основание да бъде приложена разпоредбата на чл. 50, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ЗДДС. Изложили са мотиви, че дружеството е имало право на приспадане на данъчен кредит при придобиване на МПС, от което не се е възползвало, но на основание чл. 86, ал. 1 от закона е било длъжно да начисли данък при последващата му продажба. Посочили са, че съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС данъчното събитие е настъпило на датата, на която е извършена продажбата, в случая на 09.07.2015 г. и съответно данъкът е дължим за данъчен период месец юли 2015 г. При продажна цена в размер на 4 000,00 лв. е установен дължими данък при условията на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС в размер на 666,67 лв.

2. Отказано право на данъчен кредит за данъчен период месец август 2017 г. в размер на 6 500,00 лв., поради липса на предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1

от ЗДДС.

В хода на ревизионното производство от страна на органите по приходите е установено, че правото на приспадане е упражнено през месец август 2017 г. по фактура №10...10 от 02.05.2017 г., издадена от [фирма] за доставка на употребяван лек автомобил марка Мерцедес, модел С220, рама WDD2052041F274521.

Видно от РД е, че е направен неуспешен опит на доставчика да бъде извършена проверка, тъй като искането за представяне на документи и писмени обяснения е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, поради неоткриване на адреса за кореспонденция на представител или пълномощник на дружеството.

Извършена е справка в регистъра на НАП, при която е констатирано, че [фирма] е deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС – във връзка с данъчни нарушения.

В хода на ревизионното производство от страна на жалбоподателя са представени подписан между страните Договор за покупко-продажба от 02.05.2017 г., без нотариална заверка на подписите, Разрешение №000783583 от 02.05.2017 г. за временно движение на МПС на името на жалбоподателя, Регистрационен талон №008397841 от 07.06.2017 г., в който ревизирият субект е вписан като собственик на превозното средство, с рег. [рег.номер на МПС], Приемо-предавателен протокол от 18.01.2017 г. и издадената от доставчика фактура. Установено е, че процесната фактура е осчетоводена по сметка 304 – Стоки и е отразена като частично платена. На ревизиращите органи е представена и фактура №19 от 28.08.2017 г. за последваща продажба на МПС, издадена към купувача [фирма].

От органите по приходите са изискани и документи и информация от СДВР. Въз основа на представените такива е констатирано, че МПС е първоначално регистрирано с транзитен номер 989Н834 и разрешение за временно движение, в което като собственик е вписан жалбоподателят. Посочено е, че временното разрешение е издадено въз основа на документ за платена продуктова такса на автомобила, а именно фактура №[ЕГН] от 07.06.2017 г., издадена от [фирма] на [фирма] и декларация, че автомобилът е закупен от Германия. Установено е още, че към декларацията не са представени документи за произход, автомобилът не е бил собственост на доставчика и няма данни за времето от 02.09.2013 г. до 31.05.2018 г. да е бил собственост на сочения като последващ купувач [фирма]. .

При тези факти и обстоятелства и предвид липсата на доказателства за извършена от [фирма] доставка към жалбоподателя, ревизиращите са приели, че за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит не са налице предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 25, ал. 1 и чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, а именно не е доказано доставката на МПС да е извършена от издателя на процесната фактура.

По делото е приета съдебно-счетоводна експертиза, която не е оспорена от страните. Съобразно поставените задачи вещото лице е посочило, че след справка в счетоводството на [фирма] и на база доказателствата, представени по делото може да се направи заключение, че пряк доставчик на автомобил Мерцедес С-220 с номер на рама WDD2052041F274521, е [фирма]. На следващо място отново въз основа на приобщените доказателства е направено заключение, че процесният автомобил е придобит от доставчика от „М. А.“ Г. – Германия и в следствие продаден от [фирма] на [фирма]. На следващо място по отношение на автомобил „Мерцедес“ с номер на рама WDD2050041F023197 е констатирано, че от страна на [фирма] не е ползвано право на данъчен кредит и същият след закупуването му от жалбоподателя е

бил осчетоводен като стока.

Документите, по които е работило вещото лице са приети по делото с протоколно определение от 19.01.2021 г.

Съдът не кредитира заключението на вещото лице в частта, в която са направени правни изводи.

От правна страна:

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

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че атакуваният РА №Р-22221418003598-091-001 от 17.02.2020 г., е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК. Оспореният РА е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Приобщени са разпечатки от електронни документи, които представляват възпроизведени на хартиен носител електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (загл. изм. ДВ бр. 85/2017 година), които материализират електронно изявление, подписано при условията на чл. 13 от същия закон. От електронните документи и удостоверяванията към всеки от тях съдът констатира, че разпечатаните документи са идентични с представените в електронна форма и са подписани с квалифициран електронен подпис от лицата, посочени като техни автори. Законът придава значение на подписан документ само на този електронен документ, към който е добавен квалифициран електронен подпис. Когато посочените предпоставки са налице, създаден е подписан електронен документ. Неговата доказателствена сила е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ.

Първият спорен по делото въпрос касае начисления на [фирма] ДДС в размер на 666,67 лв. за данъчен период месец юли 2015 г., във връзка с продажбата на лек автомобил марка Мерцедес, модел С 220, рама WDD2050041F023197, с купувач [фирма].

В случая жалбоподателят излага твърдения, че спорната доставка е освободена от ДДС, по силата на чл. 50, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, като автомобилът първоначално е бил закупен с цел да се ползва за дейността на дружеството, поради което попада в ограниченията за приспадане на данъчен кредит, визирани в чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС. Именно поради тази причина не е упражнено и правото на приспадане на данъчен кредит.

По делото не е спорно, че лек автомобил марка Мерцедес, модел С 220, рама WDD2050041F023197 е продаден от жалбоподателя на [фирма], за което е издадена фактура №10...040 от 09.07.2015 г., в която не е начислен ДДС. Между страните не е налице и спор, че автомобилът е придобит от [фирма] по фактура №00100...01 от

16.10.2014 г., издадена от [фирма], с начислен ДДС в размер на 733,33 лв., като при покупката дружеството не е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, а спорният автомобил е осчетоводен по дебита на счетоводна сметка 304 – Стоки.

В Глава IV „Освободени доставки“ на ЗДДС са предвидени изключенията от общото правило за облагане, относно освободите доставки (чл. 38- чл. 50). Едно от изключенията е това по чл. 50: „Освободена е доставката на стоки или услуги: 1. които са използвани изцяло за извършването на освободени доставки и на това основание не е било упражнено правото на приспадане на данъчен кредит по отношение на начисления данък при тяхното производство, придобиване или внос; 2. при производството, придобиването или вноса на които не е било налице право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70.

Чл. 70, към който препраща чл. 50, ал.1, т.2 съдържа ограничения на правото на приспадане на данъчен кредит. Правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато: 1. стоките или услугите са предназначени за извършване на освободени доставки по глава четвърта; 2. стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето; 3. стоките или услугите са предназначени за представителни или развлекателни цели; 4. е придобит или внесен мотоциклет или лек автомобил; 5. стоките или услугите са предназначени за поддръжката, ремонта, подобрението и експлоатацията на мотоциклети и леки автомобили по т. 4, включително за резервни части, комплектовка, горивни и смазочни материали; 6. стоките са отнети в полза на държавата или сградата е разрушена като незаконно построена.

На първо място следва да се посочи, че за данъчни цели е от значение правилното счетоводно отразяване на придобиването на лекия автомобил. Счетоводното отразяване изисква спазването на Закона за счетоводство и приложимите счетоводни стандарти. Осчетоводяването на придобиването на дълготрайни материални активи се извършва предвид разпоредбите на СС 16 “Дълготрайни материални активи”.

В случая от представените по делото доказателства и заключението на ССЕ се установява, че процесния автомобил е осчетоводен от дружеството като стока т.е като подлежаща на продажба движима вещ. Това счетоводно отразяване само по себе си опровергава твърдението на жалбоподателя, че МПС първоначално е било закупено с цел да се ползва за дейността на дружеството, поради което е попадал в ограниченията за приспадане на данъчен кредит, визирани в чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС. При липсата на доказателства, които да опровергаят тезата на органите по приходите, че придобитият актив е бил предназначен за последваща продажба и по тази причина осчетоводен като стока, то може да се направи заключение, че за жалбоподателя не е било налице ограничението по чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, предвид разпоредбата на чл. 70, ал. 2, т. 2 от ЗДДС. Анализа на цитираните норми води до извод, че не възниква право на приспадане на данъчен кредит за придобити или внесени мотоциклети или леки автомобили, но не и когато те са предназначени единствено за препродажба.

Недоказани останаха и твърденията за допуснатата грешка в счетоводните записвания, както и че този автомобил на практика е ползван в дейността на [фирма], като дълготраен актив. За посоченото обстоятелство по делото са

представени единствено Констативен протокол № К1299, издаден от СДВР, Отдел „ПП“ за претърпяно ПТП с процения автомобил, Опис на Щети от застраховател и протокол от изходящ кратък тест, но същите не са достатъчни, за да се направи безспорно заключение, че автомобилът е използван за дейността на [фирма]. Представените доказателства удостоверяват единствено факта на осъществено ПТП и последиците от него, но по никакъв начин не могат да се приемат, като такива установяващи използването на автомобила за дейността на дружеството.

В този смисъл липсват безспорни доказателства, че доставката на лекия автомобил има характер на освободена доставка за жалбоподателя. В случая обстоятелството, че жалбоподателят не е приспаднал данъчен кредит при придобиване на стоката МПС не води до отпадане на задължението за начисляване на ДДС при извършване на последваща доставка, тъй като същата не попада в кръга на изчерпателно изброените от закона освободени доставки. Системата на ДДС е предвидена като система за облагане с данък на продукта/стоката, а не на оборота на икономическите оператори, и има за цел да гарантира, че тежестта на ДДС се понася само от крайния потребител. Връщането на автомобила в търговския оборот би следвало да доведе до данъчно задължение за продавача.

Предвид гореизложеното съдът приема жалбата за неоснователна в тази част.

Вторият спорен по делото въпрос е свързан с отказаното право на приспадане на данъчен кредит за данъчен период месец август 2017 г. в размер на 6 500,00 лв. по фактура №10...10 от 02.05.2017 г., издадена от [фирма] за доставка на употребяван лек автомобил марка Мерцедес, модел С220, рама WDD2052041F274521, поради липса на предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

За установяване реалността на тази доставка по делото, освен спорната фактура е представени и договор за покупко-продажба на МПС от 02.05.2017 г., сключен между [фирма] в качеството му на продавач и [фирма] в качеството му на купувач. Съгласно същия продавачът продава, а купувачът купува следното собствено на дружеството МПС, а именно: вид - лек автомобил, марка „Мерцедес“, модел С-220, рама № WDD2052041F274521. Към същия е съставен и приемо-предавателен протокол от 18.01.2017 г.

Приобщени са и: Свидетелство за регистрация на МПС с регистрационен номер СВ0676КН, лек автомобил Мерцедес С-220 с номер на рама WDD2052041F274521, дизел, син цвят, собственост на [фирма], ведно със заявление за регистрация; Разрешение №000783583 от 02.05.2017 г. за временно движение на МПС на името на жалбоподателя, документ за платена продуктова такса на автомобила, а именно фактура №[ЕГН] от 07.06.2017 г., издадена от [фирма], на [фирма]

Налице са още: Свидетелство за регистрация на МПС част II в Германия за процесния автомобил, съгласно който дата на първоначална регистрация е 10.09.2015 г. на фирма - М. Г. КГ/КД; Поръчка за употребявани автомобили с продавач: М. А. Г./О. - Х., Германия и купувач [фирма] от дата 18.04.2017 г.; Потвърждение на чуждестранен ДДС идентификационен номер DE[EИК], от което е видно, че запитаният ДДС идент. № е валиден; Оферта №

1704-0073/18.04.2017 г., издадена от М. А. Г./О. на [фирма] за продажба на МПС Мерцедес Б. С220 TD А. с рама № WDD2052041F274521, първа регистрация: 10.09.2015 г., пробег 86000 км. и цена от 15750,00 евро.

Представена е и фактура №19 от 28.08.2017 г. за последваща продажба на МПС, издадена към купувача [фирма].

От изисканата информация и представени документи от СДВР по отношение на процесния автомобил се установява, че няма данни за времето от 02.09.2013 г. до 31.05.2018 г. същият да е бил собственост на доставчика [фирма]. Същото се отнася и за [фирма], дружеството за което се твърди, че е последващ купувач на МПС.

За да е налице правото на приспадане на данъчен кредит, е необходимо да се докаже наличие на реално извършена доставка. Законът не свързва правото на данъчен кредит единствено с издаването на фактура, а поставя изискването да са налице реално осъществени доставки. Наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е предвидено като изискване за възникване право на данъчен кредит. Съгласно чл. 6. ал. 1 от ЗДДС - доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Субективното право за получателя по доставки да приспадне заплатения от него на доставчика, ДДС като данъчен кредит, не може да възникне, ако не е доказано по безспорен начин, че въпросните доставки са реално осъществени. Следователно правото на приспадане на данъчен кредит възниква по чл. 68, чл. 69 и чл. 71 от ЗДДС само, когато доставката, по която това право се претендира, е реално извършена.

Осъществяване на доставката е основна предпоставка за настъпването на данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 ЗДДС, изискуемост на данъка по чл. 25, ал. 6, т.1 ЗДДС и възникване на правото на данъчен кредит съгласно чл. 68, ал. 2 ЗДДС. При доставки на стоки, каквато е и спорната доставка, данъчното събитие настъпва към момента на прехвърляне на правото на собственост върху стоките по смисъла на чл. 6, ал.1 ЗДДС. Нормата от националния закон се тълкува и прилага с оглед легалната дефиниция на това понятие по чл. 14 § 1 от Директива 2006/112/ЕО. Според практика на Съда на ЕС по тълкуване на чл. 14 §1 от Директива 2006/112/ЕО понятието „доставка на стоки“ не се отнася до прехвърлянето на право на собственост в предвидените от националното право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещь от определено лице, което овластява друго лице да се разпорежда фактически с нея като собственик. Поради това основна предпоставка, която подлежи на доказване в процеса е действителното осъществяване на доставките на стоки. Правото на данъчен кредит няма да възникне, а в случай, че се упражни, то ще е незаконосъобразно, ако се установи, че стоките са само фактурирани, тъй като ЗДДС свързва това материално право с реалното получаване на стоката, а не само с постигнатото съгласие между страните по доставката. Данъчнозадълженото лице, което се позовава на правото на приспадане на данъчен кредит, следва да установи реалното осъществяване на доставките и използването на техния предмет за целите на облагаемата си дейност съгласно правилата за доказване по чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ДР



на ДОПК.

В случая предмет на спорната доставка е автомобил, поради което е приложима разпоредбата на чл. 144 от ЗДвП, според която правото на собственост върху МПС, което подлежи на първоначална регистрация, се прехвърля с писмен договор между страните и фактическото предаване на автомобила, без да е необходима допълнителна нотариална заверка на подписите на представителите на страните-продавачи купувач по сделката. В настоящия случай, във връзка с доставката на процесния автомобил по делото действително е приложен договор между [фирма] в качеството му на продавач и [фирма] в качеството му на купувач. Липсва обаче документ, който по безспорен начин да удостовери фактическото предаване на автомобила, тъй като е налице несъответствие в представените документи, доколкото в приобщения приемо-предавателен протокол е посочена дата на прехвърляна на собствеността на автомобила, заедно с два броя ключове на 18.01.2017 г., а договърът между страните е сключен на 02.05.2017 г., когато е издадена и спорната фактура. Посоченото разминаване разколебава доказателствената сила на съставения приемо-предавателен протокол. При доставка на стоки данъчното събитие настъпва към момента на прехвърляне на правото на собственост, респективно правото на разпореждане с вещта като собственик по дефиницията на чл. 14, т. 1 от Директива 2006/112/ЕО/ фактическото предаване на стоката, за което обстоятелство в случая не са представени безспорни доказателства.

Следва да се има предвид, че действително ненамирането на дружеството – доставчик на адреса за кореспонденция, както и дерегистрирането на същото по реда на ЗДДС и липсата на доказателства, че същото разполага със стоката, предмет на доставката, не са основания за отказ за приспадане на данъчен кредит по издадената от него фактура. Посоченото обстоятелство не може да се тълкува във вреда на жалбоподателя и в този смисъл от същия да се изискват доказателства, с които не следва да разполага. Конкретният случай, обаче не е такъв. Това е така тъй като на първо място съгласно справката от СДВР по отношение на процесния автомобил се установява, че няма данни за времето от 02.09.2013 г. до 31.05.2018 г. да е бил собственост на доставчика [фирма] и на второ място видно от доказателствата по преписката, в това число и представените за първи пред настоящата инстанцията документи е, че на практика жалбоподателя разполага с достъп до документи, които следва да са съставени между [фирма] и М. А. Г./О.. В това число Свидетелство за регистрация на МПС част II в Германия за процесния автомобил, Поръчка за употребявани автомобили с продавач: М. А. Г./О. - Х., Германия и купувач [фирма] от дата 18.04.2017 г., Оферта № 1704-0073/18.04.2017 г., издадена от М. А. Г./О. на [фирма] за продажба на МПС Мерцедес Б. С220 TD А. с рама № WDD2052041F27452 и т.н.

В този смисъл по делото не са налице документи, в това число и представени от СДВР, от които да се установи, че процесния автомобил е бил притежание на [фирма]. В случая липсва договор за доставка, сключен между немското дружество и [фирма] и издадена във връзка с това фактура. Освен това от страна на решаващия орган е извършена служебна проверка на дневниците за покупки на [фирма] за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2017

г., при която е установено, че не е включена фактура, издадена от М. А. Г. – Германия. В хода на настоящото производство не бяха приобщени доказателства, които да оборят твърденията на ответника в това число и чрез поставяне на задачи на ССЕ. В случая не бяха ангажирани и доказателства за сделка по прехвърляне на материална вещь от определено лице, което овластява друго лице да се разпорежда фактически с нея като собственик.

Видно от съвкупната преценка на всички представени по делото документи, свързани с регистрационния режим на автомобила е, че в същите фигурира, като собственик единствено жалбоподателя, без да може да се направи извод за дружеството, от което е придобит автомобилът.

Действително представените от жалбоподателя Свидетелство за регистрация на МПС част II в Германия за процесния автомобил, поръчка за употребявани автомобили с продавач: М. А. Г./О. - Х., Германия и купувач [фирма] от дата 18.04.2017 г. и Оферта № 1704-0073/18.04.2017 г., издадена от М. А. Г./О. на [фирма] за продажба на МПС Мерцедес Б. С220 TD А. с рама № WDD2052041F27452 не са оспорени от страна на ответника, но в същото време не са безспорно доказателство за реално осъществила се покупко-продажба на процесния автомобил между жалбоподателя и [фирма], а удостоверяват единствени изразено между страните намерение за осъществяване на покупка на спорния автомобил.

В обобщение следва да се посочи, че разпоредбата на чл. 14 от Директива 2006/112/ЕО не установява изискване 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 да се осъществи и от лице, което не е собственик, но при всички случаи както в ЗДДС, така и в Директива 2006/112/ЕО се изисква да се установи реалното предаване на стоката, което в настоящия случай не беше доказано по безспорен начин. Установяването на обстоятелството за предаване стоката от доставчика на получателя и това дали последният законосъобразно е упражнил правото на данъчен кредит, което се изразява в приспадане на ДДС, който получателят е платил на своя доставчик, вследствие на получена облагаема доставка, остана недоказано в настоящия случай.

Следва да се посочи също, че по делото не се доказва по безспорен начин и твърдяната от жалбоподателя последваща продажба на автомобила, доколкото от справка, предоставена от СДВР се установява, че за периода от 02.09.2013 г. до 31.05.2018 г. няма данни процесния автомобил да бил собственост на ТРАНС А. Г. ЕУ“ Е..

Предвид гореизложеното съдът приема жалбата за неоснователна и в тази част.

С оглед изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. С оглед отхвърлената част от жалбата и съгласно чл. 8, ал. 1, т. 3 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 783,59 (седемстотин осемдесет и три лева и петдесет и девет стотинки) лв.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд

София- град, III отделение, 17-ти състав,

**РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт №Р-22221418003598-091-001 от 17.02.2020 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията, и М. Й. В. – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 918 от 05.06.2020 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите – С..

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на 783,59 (седемстотин осемдесет и три лева и петдесет и девет стотинки) лв., представляващи юрисконсултско възнаграждение.

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:**