

РЕШЕНИЕ

№ 5915

гр. София, 17.10.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65
състав**, в публично заседание на 21.09.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **5450** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], [жилищен адрес] партер, представлявано от А. Д. И., в качеството на управител, подадена чрез адв. А., член на САК, против ревизионен акт (РА) № Р-22221421004852-091-001/09.02.2022г., издаден от Х. Б. М. – началник на сектор, възложил ревизията и Б. К. С., главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 683/04.05.2022г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С., при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който на дружеството са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 97 709, 20 лв., в следствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит.

В жалбата и допълнението към нея се твърди, че РА е незаконосъобразен, тъй като представените в хода на ревизията доказателства и писмени обяснения, които по безспорен начин доказват реалността на доставката, изцяло са игнорирани и не са обсъдени от ревизиращия екип. Поддържа, че органите по приходите са се позовали единствено на косвени, но не и на преки доказателства за извършване на доставките. В жалбата са изложени подробни доводи за противоречие на изводите в РА със събраните доказателства, позовава се на съдебна практика на ВАС и СЕС. Моли съда да отмени изцяло РА като незаконосъобразен. Претендира присъждане на

направените по делото разноси, съгласно представя списък (л. 213 по делото).

Ответникът, директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Счита, че РА е законосъобразен. Моли жалбата да бъде отхвърлена. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение и претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокурор от Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си е оставил без разглеждане жалбата, като недопустима, на основание чл. 88, ал. 1, т. 3 от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/ в частта, в която не са налице корекции на декларираните резултати по ЗДДС - данъчни периоди м. 06 и м. 07.2021г. и го е потвърдил в останалата му оспорена част, в която е установен ДДС за възстановяване в размер на 0,00 лв., при деклариран данък за възстановяване в общ размер на 97 709.20 лв., поради непризнато право на приспадане на данъчен кредит в същия размер.

Жалбата до съда е подадена срещу РА, в частта, в която е потвърден от директора на дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП" С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за процесуална ДОПУСТИМОСТ на жалбата.

Ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221421004852-020-001 от 26.08.2021г., издадена на основание чл. 112 и чл. 113 от В. А. В., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., в качеството на заместник на Х. Б. М., на същата длъжност, съгласно част II, точка 5 на заповед №РД-01-128 от 18.02.2018 г. на директора на ТД на НАП С.. Предметът и периодът на ревизията обхващат задължения за ДДС за данъчните периоди от 01.05.2021 г. до 31.07.2021 г. Заповедта е връчена по електронен път на 09.09.2021 г. Считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията. Със заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ № Р-22221421004852-020-002 от 03.12.2021г. и № Р-22221421004852-020-003 от 04.01.2022, издадени от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2018 г. на директора на ТД на НАП С., на основание чл. 113, ал. 3, във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, е определен нов срок за завършване на ревизията.

За резултатите от ревизията в законоустановения срок е съставен ревизионен доклад (РД) № Р-22221421004852-092-001 от 17.01.2022г., връчен по електронен път на 19.01.2022 г. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД не е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Изводите в РД са дали основание на ревизиращите да издадат процесния ревизионен акт. Ревизионен акт №Р-22221421004852-091-001 от 09.02.2022 г. е издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и Б. К. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК. Връчен е по електронен път на 21.02.2022г.

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото

издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установените 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. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно установения ДДС за възстановяване в размер на 0,00 лв., при деклариран данък за възстановяване в общ размер на 97 709,20 лв., въз основа на приетия извод, че дружеството-жалбоподател не следва да упражни право на приспадане на данъчен кредит по фактура, издадени на от „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД в същия размер за данъчен период м. 05.2021 г. В мотивите на РА са обсъдени и събраните в хода на ревизионното производство писмени доказателства.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

На 01.03.2022г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, ревизионният акт е оспорен по административен ред пред директора на дирекция “ОДОП” С. с жалба, вх. №53-06-1796 от 01.03.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-322 от 07.03.2022 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С., с която „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД оспорва РА №Р-22221421004852-091-001 от 09.02.2022 г., с който на дружеството е установен нулев резултат, при деклариран резултат - данък за възстановяване в общ размер на 97 709,20 лв. за данъчен период м. 05.2021 г.

С решение № 683/04.05.2022 г. на директора на дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП ревизионният акт е потвърден в разгледаната част, относно данъчен период м. 05.2021 г. Именно в потвърдената част РА е предмет на разглеждане в настоящето производство по жалба вх. № 53-04-405/18.05.2022 г., подадена чрез директора на дирекция „ОДОП“ С. до АССГ.

С РА, в обжалваната пред съда и потвърдена от решаващия орган част, са установени задължения за данък върху добавената стойност в общ размер 97 709,20 лв., тъй като на дружеството е установен ДДС за възстановяване в размер на 0,00 лв. при деклариран данък за възстановяване в общ размер на 97 709,20 лв. Корекциите произтичат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в същия размер за данъчен период м. 05.2020 г., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 ЗДДС по фактура №[ЕИК]/15.06.2020 г., издадена от „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД за извършена ВОД с данъчна основа 488 546,00 и ДДС 97 709,20 лв. и предмет на доставката: 397 мобилни телефони - А. I. 11 PRO M. 256; HUAWEI P30 PRO 256 GB; S. GALAXY S 10 128 GB; А. I. XS 64GB и А. I. XR 128GB.

Въз основа на събраните доказателства, установените факти и обстоятелства са направени следните констатации от органите по приходите:

Основната дейност на задълженото лице през ревизираните периоди е, търговия с мобилни телефони и аксесоари, както и всички други незабранени от закона дейности

и услуги, като през ревизирия период дружеството декларира предмет на дейност - ВОД на стоки – мобилни телефони към клиент от ЕС – „EUROTELECOM“ L. с V. GB339643768. Установено е, че не разполага с наети по трудови договори лица, както и с търговски и складови обекти и регистрирано ФУ. Регистрирано е по реда на ЗДДС, считано от 22.01.2019 г. От страна на органите по приходите е констатирано, че на дружеството е извършена предходна ревизия за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от м. 03.2019 г. до м. 08.2019 г., приключила с издаването на РА № Р-22221020002693-091-001 от 13.07.2021 г.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53, ал. 1 от ДОПК, на „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221421004852-040-001/20.09.2021 г. Същото е връчено на дружеството по електронен път на 01.10.2021 г. На 13.10.2021 г. по електронен път са представени писмена декларация (л. 104 по делото) и документи.

На основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД и „ИН ТАЙМ“ ООД, ЕИК[ЕИК] - доставчици на жалбоподателя. Резултатите от проверките са документирани с протоколи за извършени насрещни проверки.

В хода на ревизионното производство е установено, че „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД е декларирано доставки на стоки по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС /ВОД/ на стойност 504 099,30 лв., с получател данъчно задължено лице, регистрирано за целите на ДДС във Великобритания - EUROTELECOM L. с VIN GB339643768, касаещи периода м. 06.2020 г. В тази връзка от дружеството е представен договор за покупко-продажба на стоки от 12.06.2020 г., сключен между „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД /продавач/ и EUROTELECOM L. с VIN GB339643768 /купувач/, с предмет - продажба на мобилни телефони, фактура №6/23.06.2020 г. Фактурата е издадена от „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД с данъчна основа 257 741,90 евро, с предмет продажба на 57 бр. „А. I. 11 PRO M. 256“; 92 бр. „HUAWEI P30 PRO 256 GB“; 81 бр. „S. GALAXY S 10 128 GB“; 98 бр. „А. I. XS 64GB“.; 69 бр. „А. I. XR 128GB“ и анекс от 25.08.2020 г. към договор за продажба на стоки, съгласно който във връзка с въведеното извънредно положение, обявено в О. кралство заради COVID-19, плащането на стоката ще бъде забавено, но ще бъде извършено в рамките на сключения договор, до 12 месеца от сключването на анекса към него. Представено е извлечение от сметка от „Айкарт“ АД за получени преводи. За удостоверяване на транспорта са представени 2 фактури издадени от „ИН ТАЙМ“ ООД, ЕИК за транспорт до Великобритания, снимки на товарителници, 12 Р. Л. и др.

Извършена е насрещна проверка на превозвача, завършила с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22222521204288-141-001/11.01.2022 г. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ №П-22222521204288-040-001/03.12.2021 г. от транспортното дружество са представени документи и писмени обяснения, съгласно които „ИН ТАЙМ“ ООД е компания, осъществяваща куриерска дейност и оторизирана фирма-изпълнител на услугите на UPS за България. От страна на дружеството-превозвач са дадени подробни обяснения относно извършените куриерски услуги спрямо „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД. Установява се, че на 29.06.2020 г. и 30.06.2020 г. на рецепцията на централния офис на дружеството, находящ се на адрес С., [улица], са приети две многопакетни пратки, с описание на стоката – мобилни телефони. Съставени са експортни товарителници: №А83204J7JL3 - 3-пакетна, с номер на водещ пакет: 1ZA832046850696626 и №А83204J3K87 -

б-пакетна, с номер на водещ пакет: 1ZA832046850349288. Пратките пътуват по суша от адреса на подаване до адреса на получаване, като по пътя се трансферират през няколко хъба на UPS в страни от ЕС. В конкретния случай от пакетния център С. до Румъния/О./Б. /хъб на UPS/ са превозени с камиони на „ПОЛИ ЕФ 04“ ЕООД, с която превозвачът има сключен договор за предоставяне на транспортни услуги като регистрационните номера на превозните средства са както следва: С. и С.. От там нататък, пратките са претоварени на превозни средства на UPS и са превозени до крайната дестинация. Услугите са извършвани на база товарителници, тъй като транспортното дружество няма сключен индивидуален договори с „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД.

В хода на ревизионното производство, с оглед извършените проверки и представените документи е установено, че единствен доставчик на стоките, предмет на декларирания ВОД, за ревизирания период е “МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН” ЕООД. От представените при ревизията документи е прието, че деклариранияте доставки не са осъществени, ревизираното лице не е придобило право на собственост върху стоки, които да са предмет на последващи доставки, поради което е направен извод, че фактурите към EUROTELECOM L. с VIN GB339643768 не документират реално извършена ВОД. Прието е, че данъчната основа на деклариранияте ВОД е 0,00 лв.

Относно получените доставки е установено, че в дневника за покупки за данъчен период м. 05.2021 г. е включена фактура №[ЕГН]/15.06.2020 г. с данъчна основа 488 546,00 и ДДС 97 709,20 лв., издадена от „Милчев Комюникейшън“ ЕООД. Предмет на фактурата са 397 мобилни телефони - А. I. 11 PRO M. 256; HUAWEI P30 PRO 256 GB; S. GALAXY S 10 128 GB; A. I. XS 64GB и A. I. XR 128GB.

От ревизираното лице са представени договори, обяснителна записка, банкови извлечения. В обяснителната записка е посочено, че от доставчика са закупени мобилни телефони, които са предмет на ВОД към британското дружество EUROTELECOM L. с VIN GB339643768. На 08.06.2020 г. е сключен договор с „Милчев Комюникейшън“ ЕООД за покупко-продажба на мобилни телефони. На 15.06.2020 г. е издадена фактура №[ЕГН]. На 12.06.2020 г. е подписан договор за продажба на мобилни телефони с британското дружество, като на 23.06.2020г. е издаден INVOICE с №[ЕГН]/23.06.2020 г. На 29.06.2020 г. и 30.06.2020 г. с лек автомобил тип канго е взета цялата стока по фактура №[ЕГН] от офиса на ревизираното лице и на същите дати е изпратена чрез куриерска фирма „ИН ТАЙМ“ ЕООД, от централния им офис в [населено място], до адрес в Англия. Стоката е представлявала 11 кашона с мобилни телефони. Заедно със стоката е взет списък с ИМЕИ номерата на мобилните телефони и е предаден на клиента. Представени са снимки на всички товарителници, които куриерската служба е налепила на кашоните на стоката. На 06.07.2020 г. и 07.07.2020 г. стоката е получена в Англия, за което са изпратени потвърждения от EUROTELECOM L. на български и английски, заедно със снимков материал, как стоката е получена там. Извършена е застраховката по транспортирането на мобилните устройства. Предоставено е доказателство за доставките от сайта на „ИН ТАЙМ“ ЕООД, за всеки кашон от изпратената стока.

На 25.08.2020 г. по инициатива на EUROTELECOM L. и въз основа на въведеното извънредно положение в О. Кралство във връзка с COVID пандемията, обхванала целия свят, е подписан анекс към вече сключения договор за покупко-продажба на стоки, като е постигнато съгласие плащането за изнесената стока за м. 06.2020 г. да бъде извършено в период от 12 м. На 31.08.2020 г. в допълнително споразумение с

„МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД е договорено плащането по фактурата да стане за период от 12 месеца, но не по-късно от 31.08.21 г. На 23.08.2021 г. е подписано споразумение с EUROTELECOM L. плащането да стане в период от 6 месеца. На 30.08.2021 е сключено споразумение с доставчика за плащане по фактурата за период от 6 месеца, но не по-късно от 31.08.2021 г.

С Протокол №Р-22221421004852-П.-001/05.01.2022 г. са приобщени документи, представени при изготвяне на Акт за прихващане или възстановяване /А./ №П-22221121112151-004-001/13.07.2021 г.

На доставчика е извършена насрещна проверка, завършила с ПИНП №П-22220521153796-141-001 от 11.01.2022 г. На дружеството по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ, но до датата на изготвяне на РА изискваните документи не са представени.

От проверка в електронния регистър на НАП ревизиращия екип установява, че доставчикът е регистриран по реда на ЗДДС от 26.08.2019 г. и deregистриран на 11.10.2021 г. Констатирано е, че „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД не е декларирало наличие на складово помещение или търговски обект. Дружеството не е подало ГДД за 2020 г. Въз основа на посоченото е направен извод, че проверяваното дружество не е декларирало осъществяване на стопанска дейност през 2020 г. Издадените фактури от „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД са включени в дневник за продажби и СД, като за отделните периоди е деклариран данък за внасяне в незначителни размери, като резултатът е компенсиран с услуги от други некоректни дружества.

При така събраните доказателства, органите по приходите приемат в заключение, че проверяваното лице не е представило доказателства за извършена доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. Отбелязано е, че липсват документи, от които да са видни IMEI номерата на фактурираните мобилни телефони, като същите са описани общо - марки телефони, брой и единични цени. Относно произхода на мобилните телефони, е прието, че не са представени документи доказващи извършен транспорт, като се посочва, че при проверка в дневниците за покупки за м. 05 и м. 06.2020 г. на „Милчев Комюникейшън“ ЕООД е установено, че дружеството декларира покупки от „Ню Тех Къмпани“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], на което е извършена ревизия по ЗДДС за периода от 01.04.2020 г. до 30.09.2020 г., приключила с РА №Р-22002320006325-091-001/08.04.2021 г. Въз основа на констатациите в РА на „Ню Тех Къмпани“ ЕООД, на „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД и от събраните в хода на процесната ревизия доказателства от страна на органите по приходите е направен извод за липса на реално извършени доставки на стоки по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, поради което 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 размер на 97 709,20 лв. по фактура №00000003/15.06.2020 г, издадени от „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД. Отказът е мотивиран с липса на реално извършени доставки от „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД (установени при извършената на това дружество ревизия по ЗДДС). В

този смисъл е прието, че доколкото „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД не е придобило стоките от своя доставчик не е налице възможност за последващото прехвърляне на фактическа разпоредителна власт върху тях към последващ получател, включително и чрез ВОД, в случая към английското дружество EUROTELECOM L..

В хода на съдебното обжалване са приобщени материалите, събрани в хода на ревизията и представените от жалбоподателя писмени доказателства в хода на съдебното производство.

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

За доказване реалността на процесните доставки на мобилни телефони на първо място е представена спорната фактура №[ЕИК]/15.06.2020 г. (л. 101 /гръб/ по делото), издадена от „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД с данъчна основа 488 546,00 и ДДС 97 709,20 лв., с предмет на доставката: 397 мобилни телефони - А. I. 11 PRO M. 256; HUAWEI P30 PRO 256 GB; S. GALAXY S 10 128 GB; A. I. XS 64GB и A. I. XR 128GB. В тях стоките са описани по марка, модел и спецификация по GB, количество, единична и обща цена.

Между „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД, в качеството му доставчик и „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД, в качеството му на купувач е сключен договор за доставка от 08.06.2020 г. (л. 100 по делото) с предмет покупко-продажба на мобилни телефони изрично посочени по марка, модел и спецификация по GB, количество, единична и обща цена. В т. 1.3 от договор между страните е уговорено, че за всяко прехвърляне/предаване на собствеността на стоките се съставя приемо-предавателен протокол и стокова разписка за всяка доставка. На 31.08.2020 г. между същите страни е сключено и допълнително споразумение между „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД, и „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД, с което е уреден срока за извършване на плащане по фактурата от 15.06.2020 г., съгласно сключеният на 08.06.2020 г. договор.

За доказване предаването на стоките от продавача на купувача по делото са приобщени общо 2 бр. стокови разписки и 2 бр. приемо-предавателни протоколи. От съдържанието им се установява видът, количеството, единичната и обща цена на стоките, така както са описани в съответния договор и номера на фактурата, във връзка с която са съставени. В допълнение, в приемо-предавателните протоколи е посочен начинът, по който е била опакована стоката чрез посочване на броя на кашоните и общото им тегло.

По отношение последващата реализация на стоките по делото е приобщен договор от 12.06.2020 г. (л. 75 по делото), сключен между жалбоподателя „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД и EUROTELECOM L., с предмет покупко-продажба на стоки – мобилни телефони и аксесоари за тях.

Съгласно чл. 3.1 от същия прехвърлянето на собствеността на договорената стока следва да се счита от момента, в който стоката фактически премине/ се предаде на съответното спедиторско дружество, което се удостоверява с документите, съставени между изпращача и куриера. Към договора е подписан анекс (л. 80 по делото), от който е видно, че страните са се договори, предвид извънредното положение, въведено в О. кралство заради COVID-19, плащането на стоката да бъде забавено, като извършването му ще бъде на части, поради лимит на плащанията онлайн на банките. Този договор е придружен от инвойс издаден от „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД към EUROTELECOM, с предмет 57 бр. А. I. 11 PRO M. 256; 92 бр. HUAWEI P30 PRO 256 GB; 81 бр. S. GALAXY S 10 128 GB; 98 бр. А. I. XS 64GB; 69 бр. А. I. XR 128GB /т.е. отговарящи по вид и брой на посочените в договора/, потвърждения от EUROTELECOM L. за получени стоки по инвойс № 6/23.06.2020 г. на територията на ENGLAND от 06.07.2020 г. и 07.07.2020 г. и банково извлечение за получени преводи от EUROTELECOM L..

По отношение транспортирането на стоките са приобщени фактури с № [ЕГН]/29.06.2020 г. и № [ЕГН]/30.06.2020 г., издадени от „ИН ТАЙМ“ ООД към „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД за транспорт до Великобритания, съобщения за доставка от UPS; Р. Л.. Приложени са още експортни товарителници (№ А83204J3K87 от 29.06.2020 г. за 3-пакетна, с номер на водещ пакет: 1ZA832046850696626; както и № А83204J3K87 от 30.06.2020 г. за 6-пакетна, с номер на водещ пакет: 1ZA832046850349288), 2 броя международни товарителници (CMR) от 29.06.2020 г. и 30.06.2020 г., удостоверяващи извършен транспорт до хъб на UPS в Румъния от превозвач „ПОЛИ ЕФ 04“ ЕООД.

В хода на ревизионното производство от стана на „ИН ТАЙМ“ ООД са дадени обяснения, според които компанията осъществява куриерска дейност и е оторизиран изпълнител за услугите на UPS за България. В качеството си на такъв представя експортни куриерски услуги на „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД. Посочено е, че на 29.06.2020 г. и 30.06.2020 г. на рецепцията на централния офис на дружеството, на адрес С., [улица] са приети два броя многопакетни пратки с описание на стоката и на двете „мобилни телефони“. Обяснено е, че във връзка с това са съставени експортни товарителници, цитирани по номера и брой пакети. Посочено е, че пратките се трансферират през няколко хъба на UPS в страни от ЕС. Посочено е, че от пакетния център в С. до Румъния/О./Б. /хъб на UPS/ са превозени с камиони с регистрационни номера: С. и С.. От там нататък, пратките са претоварени на превозни средства на UPS и са превозени до крайната дестинация.

След като съобрази представените по делото доказателства, съдът намира, че жалбата по отношение на доставката, фактурирана от

„МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД е основателна. Спорният РА е незаконосъобразен, поради което оспорването срещу него следва да бъде уважено.

Въз основа на анализ на събраните в хода на ревизията доказателства, органът по приходите е изградил констатации за липса на реални доставки по процесната фактура, обосновани с извършената на доставчика „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД ревизия по ЗДДС. Във връзка с това е направен извод, че „А ЕМ ДЖИ ТЕ“ ЕООД не е придобило фактурираните мобилни телефони, поради което е невъзможно и последващото прехвърляне на фактическа разпоредителна власт върху тях към последващ получател, включително и чрез ВОД.

За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68 от ЗДДС следва да е изпълнено някое от условията посочени в чл.71 от ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит, винаги трябва да се държи сметка за това налице ли е облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1 или чл.9 от ЗДДС и след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл.71 от ЗДДС.

По делото не е спорно и това се установява от събраните в хода на ревизията доказателства, че е изпълнено условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/, отразена в дневниците за продажби и справка-декларация на доставчика и е начислен данъкът по смисъла на чл.86 от ЗДДС. Спорната предпоставка за възникване правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1 от ЗДДС, в процесния случай е наличието на осъществена облагаема доставка по смисъла на чл.9 от ЗДДС.

Законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка. Легалната дефиниция на понятието данъчен кредит се съдържа в чл.68, ал.1 ЗДДС и това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по ЗДДС за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. В този текст законодателят е предпоставил облагаемата доставка като основно изискване, за да е налице правото на данъчен кредит. Аналогично е законодателното решение при регламентиране на спорното право в нормата на чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС. В тази разпоредба се съдържа правото на задълженото лице да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по ЗДДС закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Законът на първо място изисква да е осъществена реална доставка на стока и услуга. След като

жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. 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 е причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. При сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждаване на договорения резултат, докато при доставката по смисъла, вложен от законодателя в ЗДДС - чл. 6, ал. 1 ЗДДС не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване - предаване на стоката или резултата от извършването на услугата. Важно е да се посочи, че предаването на стоките или услугите 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.

Предметът на доставката, по която се претендира право на приспадане на данъчен кредит определя обстоятелствата, които подлежат на доказване във всеки отделен случай. В настоящия случай предмет на спорната доставка са стоки, поради което 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, договор за покупко-продажба на мобилни телефони, в който същите са индивидуализирани с посочване на производител /марка/, модел и количество, като се установява и как е формирана стойността на същата, чрез посочване на единичната и общата и стойност. Приобщени са двустранно подписани стокови разписки и приемо-предавателни протоколи, с които мобилните телефони са предадени за разпореждане от доставчика на жалбоподателя т.е налице са доказателства, които удостоверяват прехвърляне на собствеността на фактурираните стоки. По същество спорните стоки представляват родово определени вещи и прехвърлянето на собствеността върху тях, респективно данъчното събитие настъпва с отделянето на тези вещи от останалите от същия

род. По аргумент от чл. 24, ал. 2 ЗЗД те се индивидуализират с определянето им по съгласие на страните или с предаването им, поради което релевантно е доказването именно на тези факти. Посочването на конкретна марка и модел мобилни телефони в приемо-предавателните документи и договорът за покупко-продажба е достатъчно да индивидуализира престацията до степен, която позволява да бъде установено за какво точно се е задължил доставчикът и изпълнил ли е престацията съгласно уговореното. В този смисъл съдът приема, че са налице доказателства за прехвърлянето на собствеността върху същите, чрез фактическото им предаване. Фактът, че телефоните имат IMEI, описани в списъци, съпътстващи стоката, не променят характера на телефоните като родово определени вещи, поради което не може да се приеме довода на ответника за липса на IMEI в представените документи, удостоверяващи отделянето на стоката и предаването ѝ на получателя по доставката.

Във връзка с констатациите на органите по приходите, че липсват доказателства за извършено плащане по доставките в пълен размер 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. Доказателствата за реалното осъществяване на доставката на стоки могат условно да бъдат разделени на две групи: установяващи потенциалната възможност да осъществяване на доставката, в която следва да се включат наличието на стоката у доставчика, предходните и последващите доставки по веригата, извършеното плащане; и такива, сочещи прякото ѝ реализиране, към които следва да се причислят протоколи за приемане-предаване, стокови и складови разписки, и др.

По отношение на твърденията на органите по приходите, че не са налице доказателства за придобиване на стоката от доставчика следва да се посочи, че в според РД, от дневниците за покупки за м.05 и м.06. 2020г. на доставчика „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД се установява, че дружеството закупува за посочения период стоки - мобилни телефони от “НЮ ТЕХ КЪМПАНИ”ЕООД. Цитиран е и РА на “НЮ ТЕХ КЪМПАНИ”ЕООД, от който се установява, че в дневниците за продажби на “НЮ ТЕХ КЪМПАНИ”ЕООД са декларирани фактури за продажба на стоки на „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД. Следователно, дори доставчикът да не е открит при насрещната проверка, налице са индиции, че същият е разполагал със стоката, както и че е извършвал търговска дейност през 2020г., противно на твърденията на ревизиращите.

Следва да се съобрази също, че в своята практика СЕС приема, че

липсата на доказателства за установяване произхода на стоките, за наличието на кадрова обезпеченост на доставчика, както и доказателства за наличието на търговски обект, от който дружествата осъществяват дейността си, които обстоятелства предвид Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11 г., при липса на доказателства или поне твърдения от органа по приходите, че ДЗЛ е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки, не следва да бъдат основание за отказ на правото на данъчен кредит за получателя по доставката, а констатациите на органа по приходите са свързани най-вече с придобиването на стоките от предходните доставчици – произхода на стоките.

В решението на Съда на Европейския съюз от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11 г., се дава тълкуване на закона в смисъл, че член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател.

Отново във връзка с наведените от ответника аргументи в решението, с което спорния РА е потвърден, следва да се посочи, че обезпечеността на доставчиците – материално-техническа и кадрова не е предпоставка за правото на данъчен кредит и в този смисъл е и съдебната практика на СЕС – решение по дело C-324/11 (Gabor Toth), решение по съединени дела C-80/11 и C-142/11 (Mahageben kft и P. D.) и решение C-18/13 ("M. P."). Съгласно тази практика липсата на обезпеченост на доставчика не може да рефлектира върху правото на данъчен кредит за получателя по доставките, освен ако приходната администрация или съда не установят, че е налице данъчна измама с участието и/или със знанието на получателя по доставките. Констатациите, че задълженото лице е участвало в данъчна измама или е имало знанието за такава, не

се установяват от органите по приходите, при доказателствена тежест за същите. Нередности при прекия или предходен доставчик по повод отношенията помежду им, при установено предаване на стоката и последващата ѝ реализация за целите на икономическата дейност на получателя и добросъвестност на получателя, също не влияе на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя.

В този смисъл, за да бъде доказана реалност на доставката между „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД и „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД по процесната фактура, следва да бъде установен фактът на предаването на стоката от доставчика на получателя. Без значение за реалността на доставките е разполагал ли е доставчикът с материално-техническа и кадрова обезпеченост за извършване на същите, какъв е произходът на стоката и т.н.

В своята практика ВАС многократно е подчертавал, че приложимите разпоредби на действащия ЗДДС ограничават изискуемата проверка за реалност на спорната стопанска операция единствено до пряката доставка. Действителното извършване на предходните доставки по веригата са ирелевантни за възникването на упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит, а констатациите в РА, издаден на прекия доставчик „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД не обвързват ревизираното лице. Жалбоподателят не е участвал в ревизионното производство на доставчика, нито спрямо него се простира стабилитетът на издадения РА. Всяко ревизионно производство е автономно и обвързва единствено страните по него. Поради това издаденият на доставчика РА и констатациите в него са ирелевантни.

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

Във връзка с последващата реализация на стоките, в хода на ревизионното производство е извършена и насрещна проверка на „ИН ТАЙМ“ ЕООД (оторизиран представител на UPS за България). От дружеството са представени доказателства и писмени обяснения, които са анализирани и от самия ответник, в решението, с което процесният РА е потвърден. Дружеството „ИН ТАЙМ“ ЕООД посочва, че в конкретния случай е предоставило експортни куриерски услуги на „А

ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД като на 29.06.2020 г. и 30.06.2020 г на рецепцията на централния му офис, са приети две многопакетни пратки. Описанието на стоката е „мобилни телефони“ (MOBILE PHONES). Съставени са експортни товарителници - 3-пакетна и 6-пакетна. Пратките пътуват по суша от адреса на подаване до адреса на получаване, като по пътя се трансферират през няколко хъба на UPS в страни от ЕС. В конкретния случай от Пакетния център в [населено място] до Румъния/О./Б. (хъб на UPS) са превозени с камиони на фирма „ПОЛИ ЕФ 04“ ЕООД и както се посочи по – горе, превозните средства са с регистрационни номера: С. и С.. При наличието на тези доказателства, правилни са твърденията на жалбоподателя, че в случая доказателствената стойност на представените документи не е опровергана от органите по приходите, а изцяло е игнорирана, без да бъдат изложени никакви аргументи.

В случая е установено и последващата реализация на получените по фактура №[ЕИК]/15.06.2020 г. (л. 101 /гръб/ по делото), издадена от „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД стоки, която не би се осъществила, ако стоките, предмет на фактурата не са били предадени. По отношение на извършените ВОД към EUROTELECOM L., 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; в писменото потвърждение се посочват дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките и дължостното му качество, име на лицето получило стоките и дължостното му качество /б. „а“/; 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“/. Предвид изложеното, 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. Жалбоподателят е представил необходимите документи за доказване на вътреобщностна доставка на стоки според изискването на чл. 45, т. 2 ППЗДДС, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка.

В случая, както вече се посочи, са налице договор за покупко-продажба на стоки от 12.06.2020 г., сключен между „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД и EUROTELECOM L., фактура (инвойс) № 6/23.06.2020 г., в които е посочен ДДС номерът на получателя, експортни товарителници. Налице са и подробни обяснения от страна на „ИН ТАЙМ“ ООД, ведно с представени документи, от които се установява механизмът на процесните доставки, а именно стоките по фактурите са приети на рецепцията на централния офис на същото, като са подготвени две многопакетни пратки, съставени са експортни товарителници и 2 броя международни товарителници (CMR), удостоверяващи извършен транспорт до хъб на UPS в Румъния от превозвач „ПОЛИ ЕФ 04“ ЕООД, с което „ИН ТАЙМ“ ООД има сключен договор за предоставяне на транспортни услуги. Налице са и потвърждения—/на български и английски език/ подписани от С. Руша, на длъжност търговски директор в EUROTELECOM L., за получаване на стоките - мобилни телефони на територията на ENGLAND, заедно с техните IMEI номера, както и банкови извлечения за получени плащания от EUROTELECOM L.. От всички представени документи се установява, че предмет на ВОД са мобилни телефони. Освен това по делото е безспорно, че чуждестранното дружество е с валиден VIN номер, както и че от „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД са подадени VIES декларации и справки-декларации по ЗДДС, в които е декларирана ВОД, представени са и пред съда с допълнението към жалбата.

С оглед гореизложеното съдът приема за неправилни изводите на органите по приходите, че е налице основание за извършване на корекция произтичаща от непризнато право на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 05.2020 г., в общ размер на 97 709,20 лв.

При така направените изводи жалбата е основателна, тъй като в случая, както вече се посочи органите по приходите са направили заключение за липса на реално извършени доставки и е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 97 709,20 лв. по фактура от „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД, поради приетия извод, че липсва

реално да е извършена доставка към „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД, а от там и, че липсва стока, която да бъде предмет на ВОД към EUROTELECOM L.. Доколкото след анализ на представените по делото доказателства настоящия съдебен състав прие тези изводи на органите по приходите за незаконосъобразни, то може да се направи обосновано заключение за наличието на предпоставки да бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит по процесната фактура. По изложените съображения, РА като незаконосъобразен следва да бъде отменен.

Предвид изхода на делото и заявеното от жалбоподателя искане, на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, ответникът следва да бъде осъден да заплати на оспорващия разноски по делото в общ размер на 3512,00 лв., както следва: 50,00 лв. – платена държавна такса и 3462,00 лв. платено адвокатско Съдът намира възражението на процесуалния представител на ответника за прекомерност на заплатеното адвокатско възнаграждение от 4200,00 лв. по чл. 161, ал. 2 ДОПК за основателно, предвид обема на осъществената защита и броя на проведените открити съдебни заседания, поради което то следва да бъде намалено до размера, предвиден в Наредба № №1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения – 3462,00 лв.

Мотивиран от изложеното, Административен съд София - град, Л. състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „А ЕМ Д. ТЕЛ ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], представлявано от А. Д. Д. Ревизионен акт № Р-22221421004852-091-001 от 09.02.2022г г., издаден от Х. Б. М. – началник на сектор, възложил ревизията и Б. К. С., главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 683/04.05.2022г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 97 709,20 лв. за периодите м. 05.2020 г., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 ЗДДС, по фактура №[ЕИК]/15.06.2020 г., издадени от „МИЛЧЕВ КОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „А ЕМ ДЖИ ТЕЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], представлявано от А. Д. Д., разноски по делото в размер на 3512,00 /три хиляди петстотин и дванадесет/ лева.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването на страните за постановяването му.

СЪДИЯ: