

РЕШЕНИЕ

№ 2586

гр. София, 20.05.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав,
в публично заседание на 26.02.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Гергана Мартинова , като разгледа дело номер **1646** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на ХПП Г. Е., ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от П. П. П., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт № Р- 22002218001959-091-001/24.10.2018 г., издаден от Х. Б. М. - орган, възложил ревизията и Й. Н. И. - ръководител на ревизията, при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите (ТД на НАП) – С., потвърден с Решение № 71/14.01.2019 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите /ДОДОП – С./.

С жалбата се оспорва РА в частта, потвърдена с решението на директора на ДОДОП - С., касаеща отказано право на данъчен кредит общо в размер на 40 039,24 лв., по фактура № 7/01.07.2016 г., издадена от Ч. Л. Б. Е., ЕИК[ЕИК], фактура № 17/06.07.2016 г., издадена от Е. В. И. ЕИК[ЕИК], фактури № 499/27.06.2016 г. и № 505/30.07.2016 г., издадени от К. ЛУКС Б. Е. с ЕИК[ЕИК], фактури № 4/29.09.2016 г., № 5/29.09.2016 г. и № 30/30.09.2016 г., издадени от Е. Е. с ЕИК[ЕИК].

Оспорва се изводът на приходните органи за липса на реално извършени доставки по посочените в РД фактури, издадени от изброените лица. Твърди се, че той е в противоречие със събраните в хода на ревизията доказателства и с духа на закона, както и при игнориране на обстоятелството, че процесните доставки на стоки и услуги са свързани с икономическата дейност на ревизираното лице и са използвани от него

за осъществяване на последващи облагаеми доставки. На следващо място, се сочи, че констатациите и изводите на ревизиращите не се подкрепят от установените факти. Твърди се, че са представени необходимите документи за извършените сделки. Твърди се също, че е положена грижата на добър търговец по отношение на доставките, които са свързани с дейността на дружеството. Позовава се на практика на СЕС/СЕО. Според жалбоподателя приходните органи са се позовали единствено на резултатите от извършените насрещни проверки, за да стигнат до извод за нереалност на доставките. В подкрепа на обратния извод жалбоподателят твърди, че са представени множество писмени доказателства, вкл. счетоводни записвания, отразяващи извършените стопански операции и проследяване на стокооборота. Соци, че обстоятелството, че гръцкото дружество е deregистрирано на 18.11.2016 г. не означава, че не е получило стоките, предмет на ВОД от ревизираното дружество през м. 09.2016 г. В подкрепа на тезата си пояснява, че в хода на ревизията са представени всички необходими документи за доказване извършването на ВОД към гръцкото дружество. Подчертава, че към датата на доставките получателят по ВОД е регистрирано за целите на ДДС лице, с валиден VIN и не е липсващ търговец. Исканата на РА като незаконосъобразен и необоснован в оспорваната част, касаеща отказано право на данъчен кредит, като в частта относно лихви за просрочие, по фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици. Жалбоподателят претендира направените по делото разноси.

В съдебно заседание жалбоподателят не се представява.

Ответникът - директорът на ДОДОП – С., се представява по делото от юрк. К., която оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Изразява искане същата да бъде отхвърлена по изложени в решението мотиви. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София град, Шестнадесети състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано във връзка с Решение №361/14.03.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С. и на основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002218001959-020-001 от 03.04.2018 г., връчена на 12.04.2018 г., издадена от Т. И. Т., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г., издадена от директора на ТД на НАП С., изменена със ЗВР №Р-22002218001959-020-002/09.07.2018 г., издадена от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед №РД-В01-728/02.05.2018 г. на директора на ТД на НАП С.. Възложено е извършването на ревизия на ХПП Г. Е. за установяване задълженията по ЗДДС за периодите м. 07.2016 и м. 09.2016 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ Р-22002218001959-092-001 от 26.09.2018 г., връчен на 26.09.2018 г., срещу който не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22002218001959-091-001 от 24.10.2018 г., издаден от Х. Б. М. - орган, възложил ревизията и Й. Н. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

С РА е установен ДДС за внасяне на размер на 15 368,03 лв., при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в размер на 24 531,21 лв.

РА е връчен на ревизираното лице по електронен път на 25.10.2018 г.

Същият е оспорен по административен ред пред директора на ДОДОП – С. на основание чл. 152 от ДОПК с жалба вх. № 53-06-7408/30.10.2018 г. по регистъра на ТД на НАП С..

При условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК е постановено решение № 71/14.01.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С., предвид постъпила жалба, адресирана до Административен съд София-град, с вх. № 53-04-26/11.01.2019 г. С решението РА №Р-22002218001959-091-001 от 24.10.2018 г., издаден от Х. Б. М. - орган, възложил ревизията и Й. Н. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията е потвърден в оспорената част. Решението е издадено в срока по чл. 156, ал.6 от ДОПК, и от компетентен орган, връчено е по електронен път на 16.01.2019 г.

В потвърдената част РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-57/21.01.2019 г., подадена чрез директора на ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

По компетентността на органа, издал РА:

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане ревизията – ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., той се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., в качеството на орган по приходите, на когото изрично, по силата на заповед № РД-01-728/02.05.2018 г. на директора на ТД на НАП С., е наредено да издава заповеди в хипотезата на чл. 113, ал.3 от ДОПК, както и ревизионен акт по чл. 119, ал.2 от ДОПК по отношение на неприключилото ревизионно производство на ХПП Г. Е., ЕИК[ЕИК], възложено със ЗВР/ №Р-22002218001959-020-001 от 03.04.2018 г., връчена на 12.04.2018 г. РА е издаден и от Й. Н. И., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП - С. – в качеството ѝ на ръководител на ревизията съгласно ЗВР. РА, РД и ЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронния подпис /сега Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги/, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.

РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват

съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на Ч. Л. Б. Е.; Е. Е.; П. К. БГ Е.; МЛЕЧЕН ДОЛ Е.; РИАЛ Е. Е.; А. ЛОГИСТИК О.; С. П. АД; ЕТ К. К.; К. ЛУКС Б. Е. и К. Е..

В хода на ревизията е установено, че от страна на доставчиците не са представени доказателства за счетоводно отразяване на стоките, данни за предходна доставка, плащане, транспорт и за лицата, получили и предали стоките. Не са представени хронологии и аналитични извлечения на счетоводни сметки за осчетоводяване на доставките, оборотни ведомости за периодите, през които са издадени фактурите, документи за извършени плащания. Посочено е също, че не са представени описи от извършени инвентаризации на стоково-материални ценности през съответните години. В заключение с РА е обобщено, че не може да се направи извод за идентичност на продадените стоки, осчетоводени от ревизираното лице, съответстващи на фактурираните такива от доставчика, което води до извода, че не са налице реално осъществени доставки, тъй като не са представени достатъчно доказателства както от прекия, така и от предходните доставчици.

От ревизираното лице са представени:

Фактура № 7/01.07.2016 г. с предмет на доставката - кашкавал и сирене от краве мляко с издател Ч. Л. Б. Е. с ЕИК[ЕИК] и получател ХПП Г. Е., както и съпътстващи към нея първични счетоводни документи: приемо-предавателен протокол 6/01.07.2016 г., стокова разписка 6/01.07.2016 г., платежно нареждане за извършено плащане, декларация, с която управителя на дружеството декларира, че Ч. Л. Б. Е. с ЕИК[ЕИК] предава стоката на ХПП Г. Е. в склада на ХПП Г. Е., находящ се в [населено място], [улица], МПП С. Приета АД. Обяснение, че доставчикът и получателя използват една и съща складова база, находяща се в [населено място], [улица], МПП С. Приета АД, поради което по доставките транспорт не е ползван, тъй като ревизираното дружество е получило стоката в собствения си склад. Лицата приели стоката от страна на ХПП Г. Е. са В. П. Г. и П. Х. К., наети по трудово правоотношение, както и един мотокарист, обслужващ складовата база.

Фактура № 4/29.09.2016 г., фактура 5/29.09.2016 г. и фактура № 6/30.09.2016 г. с издател Е. Е. и получател ХПП Г. Е., както и съпътстващи към тях първични счетоводни документи: приемо-предавателни протоколи, стокова разписка 4/29.09.2016 г., стокова разписка 5/29.09.2016 г., стокова разписка 6/30.09.2016 г., платежни нареждания за извършено плащане, управителя на дружеството декларира, че Е. Е. предава стоката на ХПП Г. Е. в склада на ХПП Г. Е., находящ се в [населено място], [улица], МПП С. Приета АД. Е. Е. и ХПП Г. Е. използват една и съща складова база, находяща се в [населено място], [улица], МПП С. Приета АД. ХПП Г. Е. е получило стоката в склада си.

Справка за стоков поток на ХПП Г. Е. за периода - 01.07.2016 г. - 30.09.2016 г.

Горните доказателства са представени и от доставчиците при насрещните им проверки при предходната ревизия, като за произхода на доставените стоки са приложени фактури от предходен доставчик, Млечен дол Е., който от своя страна е придобил стоката по фактури, издадени от Риал Е. Е. с ЕИК[ЕИК].

Предмет на доставка са стоки: кашкавал, сирене, както и облекла, които са родово - определени вещи.

По делото без оспорване са приети основно и допълнително заключение на

съдебносчетоводна експертиза. Вещото лице констатира, че при ХПП Г. Е. осчетоводяването се проследява от: Аналитичен регистър на ХПП Г. Е. на сметка 602 "Разходи за външни услуги" за м.07.2016г.; Аналитичен регистър на ХПП Г. Е. на сметка 401 "Доставчици" за м.06.2016г.; Аналитичен регистър на ХПП Г. Е. на сметка 304 "Стоки" за м.07.2016г.; Аналитичен регистър на ХПП Г. Е. на сметка 304 "Стоки" за м.09.2016г. Видът и количеството на стоките и услугите в съпътстващите документи съответстват на вида и количеството на посочените в процесните фактури. От справка за стоков поток се проследява, че закупените стоки по процесните фактури са реализирани на последващи клиенти на жалбоподателя. Документите, които съдържат данни за последващата реализация са следните :

Ф-ра 4/11.07.2016 г., издадена на Е. Е. облагаема основа 59973,50лв., начислен ДДС = 11994,70 или обща стойност на продажбата = 71 968,20лв.

Протокол No [ЕГН]/11.07.2016 г., подписан между страните, в който е описано подробно количествата стока, които са предмет и на фактура 4/11.07.2016 г., издадена на Е. Е.

Стокова разписка No [ЕГН]/11.07.2016 г., подписан между страните, в който е описано подробно количеството стока, предмет и на фактура 4/11.07.2016г., издадена на Е. Е.

I. No [ЕГН]/30.09.2016 г., издаден от ХПП Г. Е. на Т. Hellas Food T. Smpc. С VAT No EL800662346 с посочено основание „goods by packing list” на стойност 98 069 евро. Предоставен е и packing list No [ЕГН] от дата 30,09,2016 г., в който се установява, че като доставчик е посочен не жалбоподателя ХПП Г. Е., а друго дружество М. DOL Ltd., а индивидуализиращите данни на дружеството доставчик са на ХПП Г. – адрес, ЕИК и представляващ.

Реализирани са приходи от последващи продажби в размер на общо: 263 774,49лв. (в т.ч. по ф-ра 4/11.07.2016 г., издадена на Е. Е. облагаема основа 59 973,50 лв., начислен ДДС = 11 994,70 или обща стойност на продажбата = 71 968,20 лв. и превалутена стойността от евро в лева по I. No [ЕГН]/30,09,2016 г., издаден от ХПП Г. Е. на Т. Hellas Food T. Smpc. С VAT No EL800662346 с посочено основание „goods by packing list” на стойност 98 069 евро, равняващи се на 191 806,29 лв. левова равностойност).

От експертизата са проследени констатациите на проверяващите в РД във връзка с извършените насрещни проверки относно осчетоводяванията при доставчиците:

Относно К. Лукс Б. Е. ЕИК[ЕИК], в хода на предходната ревизия, приключила с издаването на РА No P-22221016007308-091-001/26.09.2017 г., доказателствата са приобщени в новото производство с Протокол No 1227623/14.08.2018 г. От доставчика са представени фактурите, издадени от този доставчик и фискални бонове за извършеното плащане.

Относно Ч. Л. Б. Е. ЕИК[ЕИК], събраните в хода на предходната ревизия, приключила с издаването на РА No P-22221016007308-091-001/26.09.2017 г., доказателства са приобщени в новото производство с Протокол No 1227623/14.08.2018 г. От доставчика са представени процесните фактури, стокови разписки, протоколи, договор за наем на склад, операционна бележка за извършено плащане, писмени обяснения, фактура за предходен доставчик, стокова разписка и протокол във връзка с предходната доставка. Посочено е изрично от проверяващите, че е извършена проверка в дневника за продажби на Ч. Л. Б. Е., като е установено, че доставчикът Ч. Л. Б. Е. не е включил в дневника за продажби издадената на ХПП Г. Е. фактура № 7

/01.07.2016 г. със стойност 58 290,72лв. и ДДС = 11 658,14 лв.

Относно ЗП Е. В. И. ЕИК [ЕГН], събраните в хода на предходната ревизия, приключила с издаването на РА No P-22221016007308-091-001/26.09.2017 г. доказателства са приобщени в новото производство с Протокол No 1227623/14.08.2018 г. Представени са фактурата за доставка на несортирани череши 19 600кг., стокова разписка, приемо – предавателен протокол и товарителница за извършен транспорт от К. Лукс Б. Е..

Относно Е. Е. ЕИК[ЕИК], в хода на предходната ревизия, приключила с издаването на РА No P-22221016007308-091-001/26.09.2017г., от лицето са представени процесните фактури, стокови разписки и приемо – предавателни протоколи; договор за наем на складово хладилно помещение на обект в [населено място]; писмени обяснения от управителя на дружеството. Видно от посоченото на стр.8 от РД процесните 3 бр.фактури, издадени от доставчика Е. Е. на жалбоподателя са включени в дневниците за продажби по ЗДДС на доставчика за съответните месеци на издаване на фактурите.

В рамките на съдебното производство, от страна на вещото лице е осъществен контакт с доставчиците на жалбоподателя, издатели на фактурите, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит. Извършена е проверка в счетоводствата на доставчиците и представени счетоводни документи. Прегледани са следните счетоводни справки от счетоводството на К. Лукс Б. Е.: аналитичен регистър на К. Лукс Б. Е. на счет.сметка 4532 Начислен ДДС ХПП Г. Е. за периода от 01.06.2016 г. до 31.07.2016 г.; аналитичен регистър на К. Лукс Б. Е. на счет.сметка 411 Клиенти ХПП Г. Е. за периода от 01.06.2016 г. до 31.07.2016 г. и Оборотна ведомост на синтетични сметки за периода 01.06 – 31.07.2016 г.

От проверените справки на К. Лукс Б. Е. се установява, че приходите, начислени по счетоводна сметка 703 „Приходи от продажби“ възлиза на 7202 лв.

Прегледани са следните счетоводни справки от счетоводството на Е. Е.: хронологичен регистър на Е. Е. за периода от 01.01.2015 г.до 31.12.2019 г. По фактура 9/30.09.2016 г.; хронологичен регистър на Е. Е. за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. По фактура 6/29.09.2016 г.; хронологичен регистър на Е. Е. за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. По фактура 7/29.09.2016 г.; хронологичен регистър на Е. Е. за периода от 01.01.2016 г. до 30.09.2016 г. За кореспонденцията на счет.см-ки 304 и 401; хронологичен регистър на Е. Е. за периода от 01.01.2016 г. до 30.09.2016 г. За кореспонденцията на счет.см-ки 411 и 4532 и 702; хронологичен регистър на Е. Е. за периода от 01.01.2016 г. до 30.09.2016 г. За кореспонденцията на счет.см-ки 411 и 702; Аналитичен регистър на Е. Е. за счет.сметка 4531/2 ДДС Продажби за периода 01.01.2016 г. до 30.09.2016 г.

От проверените справки на Е. Е. се установява, че приходите, начислени по счетоводна сметка 702 „Приходи от продажби“ възлиза на 128 173,50лв.(41616+56317,50+30240лв.).

Прегледани са следните счетоводни справки от счетоводството на Ч. ленд Б. Е.: хронологичен регистър на Ч. ленд Б. Е. за периода от 01.01.2016 г. до 30.09.2016 г. За кореспонденция на счет.сметки 304 и 401.

Представени са фактура № [ЕГН]/28.05.2016 г., издадена от Риал Е. Е., като предходен доставчик на Млечен дол Е.; фактура № [ЕГН]/28.05.2016 г.,

издадена от Млечен дол Е., като предходен доставчик на Ч. ленд Б. Е.; фактури №№ 1/02.09.2016 г., 2/05.09.2016 г., 3/07.09.2016 г., 4/08.09.2016 г., 5/09.09.2016 г., 6/13.09.2016 г., 7/15.09.2016 г., 8/16.09.2016 г., 9/19.09.2016 г., 10/20.09.2016 г., 11/21.09.2016 г., 12/26.09.2016 г., 13/27.09.2016 г., издадени от Стан Т. Е., като предходен доставчик на Ч. ленд Б. Е.; фактури №№ 28/28.09.2016 г., фактура 29/28.09.2016 г., фактура 30/29.09.2016 г., издадени от Ч. ленд Б. Е. като предходен доставчик на Е. Е..

В резултат от ревизионното производство е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 17/06.07.2016 г. на стойност 13 132,00 лв. и ДДС 2626,40 лв., издадена от Е. В. И. с ЕИК[ЕИК] с предмет на доставката - стока /несортирани череши/, както и по фактура № 499/27.06.2016 г. на стойност 300,00 лв. и ДДС в размер на 60,00 лв. и по фактура №505/30.07.2016 г. на стойност 300,00 лв. и ДДС в размер на 60,00, издадени от К. Лукс Б. Е. с ЕИК[ЕИК] с предмет на доставката - транспортни услуги.

Във връзка с фактура № 17/06.07.2016 г. на стойност 13132,00 лв. и ДДС 2626,40 лв., издадена от Е. В. И. са представени: фактурата, стокова разписка 17/06.07.2016 г., приемо-предавателен протокол от 06.07.2016 г., товарителница от 06.07.2016 г. за извършен транспорт от К. Лукс Б. Е..

За фактурите с № 505/30.07.2016 г. на стойност 300,00 лв. и ДДС 60,00 лв. и № 499/27.06.2016 г. на стойност 300,00 лв. и ДДС 60,00 лв., издадени от К. Лукс Б. Е. с ЕИК[ЕИК], са представени самите фактури, товарителници и фискални бонове за извършено плащане.

Правото на данъчен кредит възниква и се упражнява по общите правила на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получените от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Съгласно чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Услуга по смисъла на чл. 8 ЗДДС е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обращение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство, а съгласно чл. 9, ал. 1, доставката на услуга е всяко извършване на услуга. Доставката на услуга представлява фактическо извършване на определени дейности, които имат стойност и реалното им осъществяване би могло да бъде доказано с всякакви счетоводни и/или търговски документи, съдържащи конкретни данни относно извършената дейност и резултатите от нея. В случая следва да се отбележи, че правото на данъчен кредит съгласно чл. 68 ЗДДС възниква в момента, в който данъкът стане изискуем, тоест в момента на настъпване на данъчно събитие. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли ДДС и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит за начисления му данък. За упражняване на правото на данъчен кредит е необходимо данъчно задълженото лице и доставчика му да бъдат регистрирани по ЗДДС и да притежава данъчен документ, в който данъкът да бъде посочен на отделен ред. В настоящия случай са издадени редовни,

съобразно изискванията на Закона за счетоводството и чл. 114 и 115 ЗДДС фактури и документи. Първичните счетоводни документи са обективирани в установената, както от общия, така и от специалния закон форма и съдържат изискваната от тях информация за всяка конкретна стопанска операция. Данъчната основа и дължимият косвен данък са разплатени между съконтрагентите. Разплащането е конкретно констатирано от назначеното по делото вещо лице. Всички процесни доставки на услуги и стоки са използвани за осъществяване на дейността на жалбоподателя и за извършване на последващи облагаеми доставки. Спорните фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя съгласно изискванията на закона, като са водени съответните синтетични и аналитични регистри. Съгласно заключението на ССЕ всички процесни фактури, с изключение на фактура № 7/01.07.2016 г., издадена от Ч. ленд Б. Е. са включени в съответните дневници за продажбите по ЗДДС на всеки от доставчиците, което сочи, че изискването на чл. 86, ал.1, т.3 е изпълнено, а данъкът е включен при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка – декларация за същия, т.е. спазено е изискването и на чл. 86, ал.1, т.2 ЗДДС. В случая следва да се има предвид, че неспазване на изискването за отразяване на фактурите в дневника за продажби не е основание за отказ на правото на данъчен кредит на получателя. Последният разполага с фактура, съдържаща изискуемите реквизити и е отразил същата в счетоводството си и дневника за покупки. Тази информация е достъпна за органите по приходите, като същите могат да установят, че фактурите, които са отразени в дневниците за покупки на купувачите, не фигурират в дневниците за продажби на продавачите и следва на продавача да се издаде акт за установяване на задължение за недекларирания данък по неотразените фактури, а не да се търси отговорност на получателя по доставката за бездействия на доставчика, върху действията на които не може да влияе.

По отношение на доставките на стоки, за да възникне право на данъчен кредит за получателя по тях, следва да се докаже реализирането на облагаема доставка по смисъла на 6 ЗДДС, а именно прехвърляне на правото на собственост върху получателя на доставката. Когато се касае за стоки, определени по своя род, за да се приеме за настъпило данъчното събитие следва собствеността да бъде прехвърлена по правилата на чл. 24, ал. 2 от ЗЗД, а именно чрез индивидуализирането ѝ, като това може да бъде направено чрез изрична уговорка между страните по сделката или чрез предаването ѝ. В случая стоките, предмет на процесните доставки, са предадени на получателя, видно от съставените приемо-предавателни протоколи, в които са конкретно описани по вид, количество, единична и обща цена. Протоколите са двустранно подписани и подпечатани. С предаването на стоките е извършено индивидуализирането им съгласно чл. 24, ал. 2 от ЗЗД и е прехвърлена собствеността върху тях. От Ч. Л. Б. Е. са представени процесните фактури, стокони разписки, протоколи, договор за наем на склад, операционна бележка за извършено плащане, писмени обяснения, фактура за предходен доставчик, стокова разписка и протокол във връзка с предходната доставка. От Е. В. И. ЕИК [ЕГН] са представени са фактурата за доставка на несортирани череша 19 600кг., стокова разписка, приемо – предавателен

протокол и товарителница за извършен транспорт от К. Лукс Б. Е.. От Е. Е. ЕИК 17544208 са представени процесните фактури, стокови разписки и приемо – предавателни протоколи; договор за наем на складово хладилно помещение на обект в [населено място]; писмени обяснения от управителя на дружеството. За фактурите с № 505/30.07.2016 г. на стойност 300,00 лв. и ДДС 60,00 лв. и № 499/27.06.2016 г. на стойност 300,00 лв. и ДДС 60,00 лв., издадени от К. Лукс Б. Е. с ЕИК[ЕИК], са представени самите фактури, товарителници и фискални бонове за извършено плащане.

В рамките на съдебното производство, от страна на вещото лице е осъществен контакт с доставчиците на жалбоподателя, издатели на фактурите, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит. Извършена е проверка в счетоводствата на доставчиците и представени счетоводни документи. Прегледани са следните счетоводни справки от счетоводството на К. Лукс Б. Е.: аналитичен регистър на К. Лукс Б. Е. на сметка 4532 Начислен ДДС ХПП Г. Е. за периода от 01.06.2016 г. до 31.07.2016 г.; аналитичен регистър на К. Лукс Б. Е. на сметка 411 Клиенти ХПП Г. Е. за периода от 01.06.2016 г. до 31.07.2016 г. и Оборотна ведомост на синтетични сметки за периода 01.06 – 31.07.2016 г.

От проверените справки на К. Лукс Б. Е. се установява, че приходите, начислени по счетоводна сметка 703 „Приходи от продажби“ възлиза на 7202 лв.

Прегледани са счетоводни справки от счетоводството на Е. Е.: хронологичен регистър на Е. Е. за периода от 01.01.2015 до 31.12.2019г. По фактура 9/30.09.2016 г.; хронологичен регистър на Е. Е. за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. По фактура 6/29.09.2016 г.; хронологичен регистър на Е. Е. за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. По фактура 7/29.09.2016 г.; хронологичен регистър на Е. Е. за периода от 01.01.2016 до 30.09.2016 г. За кореспонденцията на смет.см-ки 304 и 401; хронологичен регистър на Е. Е. за периода от 01.01. 2016 до 30.09.2016 г. За кореспонденцията на смет.см-ки 411 и 4532 и 702; хронологичен регистър на Е. Е. за периода от 01.01.2016 г. до 30.09.2016 г. За кореспонденцията на смет.см-ки 411 и 702; Аналитичен регистър на Е. Е. за сметка 4531/2 ДДС Продажби за периода 01.01.2016 г. до 30.09.2016 г.

От проверените справки на Е. Е. се установява, че приходите, начислени по счетоводна сметка 702 „Приходи от продажби“ възлиза на 128 173,50лв.(41616+56317,50+30240лв.).

Прегледани счетоводни справки от счетоводството на Ч. ленд Б. Е.: хронологичен регистър на Ч. ленд Б. Е. за периода от 01.01.2016 до 30.09.2016 г. за кореспонденция на смет.сметки 304 и 401.

Вещото лице констатира, че при ХПП Г. Е. осчетоводяването се проследява от: Аналитичен регистър на ХПП Г. Е. на сметка 602”Разходи за външни услуги” за м.07.2016г.; Аналитичен регистър на ХПП Г. Е. на сметка 401”Доставчици” за м.06.2016г.; Аналитичен регистър на ХПП Г. Е. на сметка 304”Стоки” за м.07.2016г.; Аналитичен регистър на ХПП Г. Е. на сметка 304”Стоки” за м.09.2016г. Видът и количеството на стоките и услугите в съпътстващите документи съответстват на вида и количеството на посочените в процесните фактури. От справка за стоков поток се проследява,

че закупените стоки по процесните фактури са реализирани на последващи клиенти на жалбоподателя. Реализирани са приходи от последващи продажби в размер на общо: 263 774,49лв. (в т.ч. по ф-ра 4/11.07.2016 г., издадена на Е. Е. облагаема основа 59 973,50лв., начислен ДДС = 11 994,70 или обща стойност на продажбата = 71 968,20 лв. и превалутена стойността от евро в лева по I. No [ЕГН]/30,09,2016 г., издаден от ХПП Г. Е. на Т. Hellas Food T. Smpc. С VAT No EL800662346 с посочено основание „goods by packing list” на стойност 98 069 евро, равняващи се на 191 806,29лв. левова равностойност).

Приемо -предавателните протоколи не са оспорени от ревизиращите, но се приема, че няма реално предаване, тъй като не е доказано как са превозени стоките за целите на предаването.

По смисъла на ЗДДС, обаче следва да се установи единствено прехвърлянето на правото на собственост, което е установено с приложените приемо - предавателни документи. Без значение е обстоятелството как точно е извършено транспортирането на товара, при положение, че разпоредбите на ЗДДС не въвеждат като предпоставка за възникване на данъчното събитие реално осъществен транспорт, при наличието на достатъчно доказателства за прехвърлена собственост, установено от данните за получаването и заприходяването на стоките и последващата им реализация.

От друга страна според обясненията дадени от доставчиците при насрещните им проверки и доставчиците и получателя по доставките използват за складова база базата, находяща се в [населено място], [улица] на МПП С. Приета АД, поради което не е необходим транспорт, тъй като ревизираното дружество е получило стоката в собствената си база.

Следователно складовете на получателя и на доставчика са на един и същ адрес и прехвърлянето на собствеността върху стоките се извършва в складово помещение, което се ползва съвместно от двете страни по доставката, без да е необходим транспорт.

Горното се потвърждава и от обясненията и доказателствата представени от притежателите на складовата база в [населено място], [улица], където са предадени стоките. В отговор на Искане за извършване на проверка по делегация № Р-22002218001959-034- 001/14.08.2018 г. и Искане за извършване на проверка по делегация № Р-22002218001959-034-002/15.08.2018 г., С. Приета АД с ЕИК[ЕИК] и К. Е. с ЕИК[ЕИК] са потвърдили, че са предоставили складове под наем за съхранение на стоки през 2016 г. с адрес - [населено място], [улица] на Ч. Л. Б. Е., на Е. Е. и на ХПП Г. Е..

Представени са копия на договори и копия на фактури за наем на складови помещения. Приложени са: Договор за наем № 8/20.05.2016 г., сключен между ЕТ К. К., наемодател и ХПП Г. Е. - наемател за хладилна камера с големина около 50 кв. м в [населено място], Договор за наем, сключен между Актив МС О.- наемодател и ХПП Г. Е. - наемател за офис, находящ се в [населено място], [улица], ет.2, ап.4, Договор за наем от 01.06.2016 г., сключен между К. Е. наемодател и ХПП Г. Е. - наемател за хладилна камера с големина 140 кв .м в [населено място], Шест броя фактури, във връзка с ползване на складови помещения в [населено място] и [населено място]. Договори за наем между С. Приета АД -наемодател, Млечен дол Е. и Ч. Л. Б. Е. - наематели с фактури за

наем за наемане на обект в [населено място] [улица]. Договори за наем на К. Е. с Е. Е. от 02.06.2016 г. за наем на едно складово помещение на адрес [населено място], [улица]. Представени са и фактури за наем и счетоводните регистри за осчетоводяването им.

От справката за движението на стоките се установява идентичност между закупените и продадените стоки.

Реално осъществена е последващата реализация, чрез извършени вътрешно общности доставки на стоки до клиент регистриран в друга държава членка на ЕС - Т. Н. FOOD T. SMPC с YIN EL800682346.

От ХПП Г. Е. са представени предвидените в чл.45 от ППЗДДС доказателства за доказване на осъществената ВОД: заверени копия на инвойс фактура №[ЕИК]/30.09.2016 г. на стойност 98069,00 евро, ЧМР, банково извлечение от 18.11.2016 г. на стойност 77649,00 лв. и в размер на 77299,00 лв. Като превозвач в ЧМР-то е посочен П. К. БГ Е. с ЕИК[ЕИК].

Към датите на доставките получателя по ВОД е регистриран в друга държава членка на ЕС с редовен VIN номер и не е „липсващ търговец“.

С оглед на изложеното и при положение, че е доказано получаването от жалбоподателя на процесните стоки и услуги и влагането им в последващи облагаеми доставки, то за същия възниква право на данъчен кредит на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Съвкупната преценка на данните по делото, кореспонденцията между предмета на фактурите и представените договори и протоколи, фактът на използването на предмета на доставките, редовно воденото счетоводство на ревизираното лице, отчитането на приходите във връзка с последващата реализация, обуславят извод за реалност на доставките. Обстоятелството, че доставчиците не са представили изисканите им документи в цялост не може да бъде вменено в тежест на получателя по доставките и да обуслови отказ от правото на данъчен кредит на ревизираното лице.

СЕС многократно е посочвал в свои решения /Решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11/, че правото на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано, поради това че издателят на фактурата за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, без да доказва въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. В конкретния случай не се сочат обективни данни за наличие на недобросъвестност от страна на ревизираното дружество, поради което незаконосъобразно е отказано правото на данъчен кредит, като отказът е мотивиран единствено с обстоятелства, свързани с твърдени незаконосъобразни действия на предходните доставчици по веригата.

С Решение на Съда на Европейския съюз от 13.02.2014г. по дело С-18/13 е прието, че Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от

доставчик фактури, когато, въпреки че услугата е била доставена, се установява, че тя не е била действително извършена от този доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната им документация или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, стига да са изпълнени следните две условия - посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане е част от тази измама.

Указанията в решенията на Съда на Европейския съюз са ясни и конкретни. Правото на данъчен кредит е налице, когато една услуга е извършена и една материална вещь е прехвърлена от определено данъчно задължено лице, което е овластило друг данъчно регистриран субект да се разпорежда фактически с нея като собственик. В посоченото решение на Съда на Европейския съюз отново се препраща към предишни указания на Съда за това, че данъчната администрация не може по принцип да изисква от данъчнозадълженото лице, което иска да упражни правото на приспадане на ДДС да провери, че издателят на фактурата за стоките и услугите, 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 ДДС, за да се увери, че доставчиците нагоре по веригата не са извършили нарушения или измама, или пък да разполага със съответни документи в това отношение. Споделят се от съда изложените в жалбата възражения, че в настоящия случай не е доказано от органите по приходите наличието на симулация по издадените фактури, била тя абсолютна или относителна.

В решенията си по дела C-285/11 г., M. и D. и C-643/11 Съдът акцентира върху принципната недопустимост данъчната администрация да изисква от данъчнозадълженото лице, което иска да упражни правото на приспадане на ДДС, да провери, че издателят на фактурата за стоките и услугите, 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 ДДС, за да се увери, че доставчиците нагоре по веригата не са извършили нарушения или измама, или пък да разполага със съответни документи в това отношение. Съдът на Европейския съюз е последователен в разбирането си, че за да се откаже признаване на правото на приспадане е необходимо от обективните данни, предоставени от органите по приходите, да се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама, извършена от издателите на фактурите или от друг стопански субект по веригата на доставки. При условие, че отношенията между страните са уредени със съответните договори, че е документирано фактическото предаване на стоките/резултатът от услугите, който е приет от

жалбоподателя, и последният ги е използвал за извършването на последващи облагаеми доставки, то настоящият съдебен състав намира за необоснован изводът, че не са извършени доставки на фактурираните стоки и услуги. С оглед на това остава недоказано твърдението на органите по приходите, че фактурите не документират реално извършени доставки. Ангажираните в хода на ревизионното и съдебното производство доказателства не сочат към извод за участие на получателя в данъчна измама или към субективна цел за злоупотреба.

Поради това в тази част относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 7/01.07.2016 г., издадена от Ч. Л. Б. Е., фактура № 17/06.07.2016 г., издадена от Е. В. И., фактури № 499/27.06.2016 г. и № 505/30.07.2016 г., издадени от К. ЛУКС Б. Е., фактури № 4/29.09.2016 г., № 5/29.09.2016 г. и № 30/30.09.2016 г., издадени от Е. Е. РА е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

При този изход на делото и предвид направеното в жалбата от ХПП Г. Е. искане, на последния следва да се присъдят направените по делото разноски. Представени са доказателства за заплатен депозит за съдебносчетоводна експертиза в размер на 1200 лева и държавна такса в размер на 50 лева. Не са представени доказателства за платено адвокатско възнаграждение.

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

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р- 22002218001959-091-001/24.10.2018 г., издаден от Х. Б. М. - орган, възложил ревизията и Й. Н. И. - ръководител на ревизията, при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите – С., потвърден с Решение № 71/14.01.2019 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, в частта, потвърдена с решението на директора на ДОДОП - С., относно отказано право на данъчен кредит общо в размер на 40 039,24 лв., ведно със съответни лихви, по фактура № 7/01.07.2016 г., издадена от Ч. Л. Б. Е., ЕИК[ЕИК], фактура № 17/06.07.2016 г., издадена от Е. В. И. ЕИК[ЕИК], фактури № 499/27.06.2016 г. и № 505/30.07.2016 г., издадени от К. ЛУКС Б. Е. с ЕИК[ЕИК], фактури № 4/29.09.2016 г., № 5/29.09.2016 г. и № 30/30.09.2016 г., издадени от Е. Е. с ЕИК[ЕИК].

ОСЪЖДА Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите да заплати на ХПП Г. Е., ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от П. П. П., в качеството на управител, сумата от 1250,00 лева (хиляда двеста и петдесет лева), представляваща направени по делото разноски.

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

на препис от съдебния акт.

Съдия: