

РЕШЕНИЕ

№ 1203

гр. София, 21.02.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,
в публично заседание на 08.04.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **2758** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано по жалба от [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от Д. П. Г., със съдебен адрес: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт № Р-22221017003004-091-001/17.11.2017 г., издаден от органи по приходите към ТД на НАП – [населено място], в частта потвърдена с решение № 171/01.02.2018 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място], с който на дружеството са определени допълнително задължения за ДДС за д.п. м.04.2017 г. общо в размер на 2 901013.00 лв.

В жалбата си и в съдебно заседание жалбоподателят, чрез процесуалния си представител излага доводи за незаконосъобразност и неправилност на обжалвания РА, като издаден при допуснати нарушения на административнопроизводствените правила и в противоречие с материалния закон. Твърди се, че ревизиращите органи са мотивирали отказа на данъчен кредит единствено с липсата на достатъчна ресурсна обезпеченост на предходните доставчици, което обстоятелство не е сред материалноправните предпоставки за възникване правото на данъчен кредит. Сочи се, че изводите в РА противоречат на регламентираните в чл. 7, ал. 1 ЗДДС изисквания за ВОД на стоки. За доказване реалността на доставката към гръцкото дружество, според жалбоподателя, са представени договор, търговска кореспонденция, протоколи за приемо-предаване, фактура, товарителници, потвърждение за получаване на стоката от купувача, които в съответствие с чл. 45 от

ППЗДДС установяват реалното извършване на ВОД. Твърди се, че органите по приходите не са доказали и обосנוвали направените от тях констатации, което обуславя извод за тяхната неправилност. Изложени са доводи, че мотивите в РА и РД противоречат на константната практика на Съда на ЕС и на ВАС относно предпоставките за възникване на правото на приспадане на ДДС. В хода на съдебното производство жалбоподателят се представлява от адв. А., която моли съда да отмени обжалвания ревизионен акт като неправилен и незаконосъобразен. Не се претендират разноски по делото.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Моли съда, при отхвърляне на жалбата да присъди юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП” – [населено място].

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалваният РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-22221017003004-020-001/18.05.2017 г., издадена от компетентен орган по приходите при ТД на НАП- [населено място], съгласно Заповед № РД-01-369/30.03.2016 г. на директора на ТД на НАП и Заповед № УЧР-309/16.05.2017 г. /л. 20-22, л.31-33 от делото/за установяване на задължения за ДДС за д.п.м.03, 04.2017 г. като срока за извършване на ревизията е определен до 2 месеца от връчване на ЗВР / 18.07.2017./Първоначалната заповед е изменена със ЗВР № Р-22221017003004-020-002/19.07.2017 г. като срока за завършване на ревизията е определен до 31.08.2017г. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад /РД/ се съставя не по-късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок не е спазен. РД е издаден с № Р-22221017003004-092-001/11.09.2017г. / л. 37-51 от делото/.Същият е връчен по реда на чл.32 от ДОПК на 21.11.2017 / л. 52 от делото/. В нормативно определения срок не е подадено възражение срещу РД. В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22221017003004-091-001/17.11.2017г. / л.002-006 от административната преписка/. Същият акт е издаден от компетентни органи с оглед разпоредбата на чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията.

Ревизиращите органи са установили, че за данъчен период м. 04. 2017 г. [фирма] е подало СД по ЗДДС с деклариран в к.81 ДДС за възстановяване в размер на 2 901 013,00лв. във връзка с декларирана ВОД на стоки на стойност 14 565 000,00 лв.

Данъчният кредит е формиран по две фактури, издадени от [фирма]: фактура №0..01/21.04.2017 г. с ДО 7 863 500,00 лв. и ДДС 1 572 700,00 лв. и фактура №0..02/27.04.2017 г. с ДО 6 641 565,00 лв. и ДДС 1 328 313,00 лв., с предмет „доставка по договор“.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане са извършени множество процесуални действия, подробно описани в РД, който по силата на чл. 120 от ДОПК е неразделна част от РА. На жалбоподателя е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения с изх. № 222210217092079-040-001/02.06.2017 г., в отговор на което са представени доказателства, изпратени по пощата, взети предвид и описани в РД. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма], [фирма] и [фирма].

Относно дейността на ревизираното дружество органите по приходите са установили

следното: дружеството е регистрирано в Агенция по вписванията на 17.02.2017 г. с капитал 2,00 лв., а по ЗДДС от 20.03.2017 г. по реда на чл. 100, ал. 1 от закона. Декларирало е търговска дейност - покупко-продажба на компютърни компоненти на обща стойност 17 406 078,00 лв. за ревизирания период. С оглед връчване на ЗВР са извършени две посещения на декларирания адрес за кореспонденция – [населено място], [улица]. Съставени са протоколи по чл.50 от ДОПК, с които е установено, че на адреса се намира виртуален офис, като служителката В. С. Н. е обяснила, че [фирма] не е клиент на офиса. С изменение на учредителния акт от 09.06.2017 г. е деклариран адрес за кореспонденция, съвпадащ и с адреса на управление - [населено място], [улица], партер. Няма регистриран ЕКАФП и назначен персонал. Лицето не притежава ДМА. С Протокол по чл.50 от ДОПК е установено, че на адреса се намира куриерска фирма, като неин служител е пояснил, че на адреса няма и не му е известно да има офис или пощенска кутия на [фирма]. Поради тези обстоятелства в РД е посочено, че не е възможно да бъде извършена проверка на място на счетоводната и търговска документация на ревизираното лице. Като доказателства са събрани и преценени документите и писмените обяснения, представени от името на [фирма] /чрез изпращане по пощата/ в отговор на връчени по електронен път ИПДПОЗЛ, както и събраните доказателства при извършване на проверка, приключила с издаването на Акт за прихващане или възстановяване по чл.92, ал.11 от ЗДДС №Р-22221017003004-171-001/20.06.2017 г.

Установява се, че между [фирма] и [фирма] е сключен договор от 05.04.2017 г., с предмет доставка на стоки по спецификация. Към договора е приложена Спецификация, в която в 6 позиции са описани стоки, чрез буквени и цифрови символи и са посочени единични цени. Договорен е краен срок за доставката 27.04.2017 г., както и че цената и количеството на стоките, предмет на доставка, ще бъдат определени с приемо-предавателен протокол. Определен е 90-дневен срок за плащане на цената след издаване на фактура. Уговорено е стоките да се доставят до обект на купувача: [населено място], [улица], с транспорт на доставчика.

Представени са 2 бр. приемо-предавателни протоколи, подписани от страните по договора, съставени на 21.04.2017 г. и 27.04.2017 г., за приемане и предаване между получателя [фирма] и изпращача [фирма] на стоки, описани по идентичен със спецификацията към договора начин, с посочени количества, единична и обща стойност, както и амбалаж и опаковъчни материали.

От Протокол № 0808475/17.07.2017 г. се установява, че органите по приходите са извършили посещение и проверка на посоченото в договора от 05.04.2017 г. място на доставка на стоките – [населено място], [улица]. Констатирано е, че на адреса се намират производствени и складови помещения на „М.“, но няма обект на [фирма]. Приложен е предоставен от охранителя на обекта списък на ползватели на склада, между които не е ревизираното дружество, както и снимков материал.

В хода на ревизията от [фирма] са представени счетоводни записвания - карти на сметки 401/204455894, 304/1, 503/1, 4531 и аналитична оборотна ведомост, без посочено име на съставител. Ревизиращите органи са констатирани, че от доставчика и от получателя не са представени банкови извлечения, доказващи извършено плащане по фактурите, издадени от [фирма].

При извършената от ревизиращите насрещна проверка доставчикът е представил: договорът от 05.04.2017 г., копия на двете фактури и двата приемо-предавателни протокола; счетоводни записвания - карти на сметки 411/204459476, 702/1, 304/1,

503/1, 4532/1 и аналитична оборотна ведомост.

От [фирма] са представени и следните документи: - договор за доставка от 06.04.2017 г., сключен между купувача [фирма] и доставчика [фирма], на стоки, идентични по описание с тези по процесната доставка. Уговорено е, че стоките, предмет на договора, следва да бъдат доставени до обекта на купувача в [населено място], [улица] в срок до 20.04.2017 г. с транспорт на доставчика; -фактура №0..01/18.04.2017 г. с ДО 7 860 510,00 лв. и ДДС 1 572 102,00 лв. и фактура №0..02/20.04.2017 г. с ДО 6 639 530,00 лв. и ДДС 1 327 906,00 лв., издадени от [фирма]; - 2 бр. приемо-предавателни протокола, съставени на 18.04.2017 г. и 20.04.2017 г.

По отношение на [фирма] са установени следните обстоятелства: Дружеството е регистрирано в ТР при АВ от 15.02.2017 г. и по избор по ЗДДС от 23.02.2017 г. Дружеството не е декларирало назначаване на лица по трудов договор. Не е установено наличие на активи, не са представени доказателства за източници на финансиране на дейността, която за целия проверяван период се изразява в получаването на фактурите, издадени от [фирма] и префактуриране на описаните в приемо-предавателни протоколи към тях стоки на [фирма].

В отговор на връчено по електронен път ИПДПОЗЛ от [фирма], освен гореописаните документи – фактури, договор и приемо-предавателни протоколи, представени и от [фирма], са представени и документи, насочени към установяване закупуването и притежаването на процесните компютърни компоненти с оглед продажбата им на [фирма], а именно: фактура №0...03/12.04.2017 г. на стойност 785 000,00 лв. и ДДС в размер на 0,00 лв. с предмет „доставка по договор“, договор за доставка на процесните компютърни компоненти с дата 07.04.2017 г. с [фирма], ЕИК[ЕИК], в който същите са описани по вид, количества и единична цена и приемо-предавателен протокол от 12.04.2017 г.

Извършена е насрещна проверка на [фирма]. Установено е, че дружеството е deregистрирано по реда на чл.176 от ЗДДС, считано от 02.09.2016 г., т.е. към датата на издаване на фактура №0...03/12.04.2017 г. не е имало задължение за подаване на отчетни регистри и СД по ЗДДС. От 16.12.2016 г. дружеството има нов едноличен собственик и управител и промяна в седалището и адреса на управление: [населено място], [улица], партер - регистрирано е на настоящия адрес на управление и адрес за кореспонденция на [фирма]. Същият е посетен от органите по приходите и с протоколи от 14.07.2017 г. и 24.07.2017 г. е установено, че дружеството, негов обект, представител или пълномощник не се намират и не могат да бъдат открити там. На 12.07.2017 г. ИПДПОЗЛ е връчено на проверяваното дружество по електронен път. В отговор на искането не са представени документи и писмени обяснения, удостоверяващи наличието на процесните стоки при соченото като доставчик [фирма], данни и доказателства за съхраняването им в склад или друг търговски обект, както и такива за транспортирането им до обект на [фирма], съответно за заплащане на посочената в договора и фактурата цена.

В хода на ревизията от [фирма] са представени доказателства за извършена ВОД на стоките, предмет на доставка по спорните фактури, с получател К. Т. М., VIN EL800820655, Гърция, въз основа на които се установява следното:

На 03.04.2017 г. между [фирма] и [фирма] със седалище: L., L., GREECE, V. №EL800820655, е сключен Договор за покупко-продажба на стоки/прил.1, стр.179/. Договорената цена е 7446966,25 евро. Стоките са описани в спецификация към

договора /прил.1, стр.182/. Уговорено е между страните по договора, че транспортът, товаренето и разходите са за сметка на купувача.

Издадена е от [фирма] международна фактура №1/28.04.2017 г. /прил.1, стр.181/ с получател „К. Т. М.“, на стойност 7446966,25 евро с предмет: доставка на стоки по спецификация. Издадена е и фактура за продажба №[ЕИК]/28.04.2017 г. /прил.1, стр.184/, с данъчна основа и обща стойност 14 565 000,00 лв. Основанието за неначисляване на ДДС е чл.117 от ЗДДС.

Във връзка с декларираната ВОД на стоките са представени следните документи:

- Потвърждение за получени стоки на територията на държава членка на ЕС /прил. 1, стр.183/, с което представител на получателя - „К. Т. М.“, потвърждава, че стоките, закупени от [фирма] са получени на територията на Л., Лагуна, Гърция на 28.04.2017 г. Заявено е, че транспортът е осигурен и заплатен от К. Т. М.. В Потвърждението за получени стоки относно транспорта и условията на доставка е посочен следния термин от И.: EXW – при тези договорени условия рискът върху стоките се прехвърля от продавача на купувача в склада /или на мястото/ от където се взимат стоките; купувачът поема рисковете в процеса на изпращане; задължението на продавача е да гарантира, че купувачът има достъп до стоките; след като купувачът получи достъп, всичко останало е негова отговорност /включително натоварването на стоките/.

- Международна товарителница /CMR/ - с посочени данни за изпращач: В. Т. Е., превозвач и получател: К. Т. М., място на натоварване: 3А ул. И. Г., С., дата на натоварване 28.04.2017 г., печати и подписи на изпращача и превозвача.

- Заверени преводи на: V. – декларация за данъчен период м.04/2017 г. на К. Т. М.; V. – потвърждение на номер по ДДС от дата 03.05.2017 г. на К. Т. М..

Ревизиращите органи са мотивирали отказа на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури със следните съображения:

От ангажираните от ревизираното лице, от прекия доставчик и другите проверявани дружества документи не се установява конкретният предмет на доставка по двете фактури, издадени от [фирма], съответно по декларираната ВОД от [фирма] към К. Т. М., Гърция. Прието е, че не са представени, а и не са открити при посещенията на адресите на жалбоподателя и доставчика, документи, потвърждаващи наличието при [фирма] на стоки от процесните видове и количества, включително и към датите на съставяне на представените приемо-предавателни протоколи – 21.04.2017 г. и 27.04.2017 г., с оглед прехвърляне към жалбоподателя на фактическата разпоредителна власт върху тях. Предвид отразеното в представените съпътстващи съставянето на фактурите документи – посочените приемо-предавателни протоколи, органите по приходите са приели, че същите не представляват годни доказателства за индивидуализация на описаните в тях количества и видове стоки. В тази връзка ревизиращите са се позовали на установените обстоятелства – липса на търговски обект /склад/ на [фирма], неоткриването на обект, стопанисван от [фирма], на който следва да е извършена доставката и предаването на стоките.

Въз основа на резултатите от извършените насрещни проверки на предходните доставчици – [фирма] и [фирма], които не са открити на адресите си за кореспонденция и адреси на управление за проверка на счетоводната им и търговска документация, е формиран извод, че процесните фактури са съставени между [фирма] и [фирма] с цел удостоверяване на абсолютно симулативни доставки. В

тази връзка е взета предвид и липсата на данни и доказателства за собствени или използвани активи от тези дружества, като складове, офиси, транспортни средства, предназначени за извършване на стопанска дейност, липсата на информация за източници на финансиране за целите на реално извършване на сделки с процесните стойности, липсата на персонал. Същите обстоятелства са установени и по отношение на [фирма] и издателя на спорните фактури [фирма]. Посочено е и че регистрацията на три от участващите в последователните префактурирания на процесните стоки дружества в ТР при АВ и по избор по ЗДДС е извършена на дати с разлика от няколко дни, както и обстоятелството, че [фирма] е регистрирано на адрес на управление и адрес за кореспонденция, съвпадащ с впоследствие регистрирания адрес на [фирма]. Ревизиращите органи са формирали извод за наличие на напълно изкуствена конструкция, насочена към неправомерно ползване на данъчно предимство, като са посочили многократното увеличение в цената на стоките в рамките на последващите доставки, извършени в период на един месец – от 785 000,00 лв. по фактурата, издадена от [фирма], до сумата от 14 505 065,00 лв. без ДДС по двете фактури, издадени [фирма]. Посочили са, че при липсата на каквато и да било друга обосновка на посоченото увеличение в цената въз основа на представените от участниците в процесните сделки документи, същото може да се обясни и с липсата на реално фактическо движение на стоки между участниците в сделките, при което размерът на договореното възнаграждение е без значение за тези дружества, поради липсата на реално търговското правоотношение, а е от значение единствено за размера на данъчното предимство, чието неправомерно използване се цели.

Ревизиращите органи са приели, че не са налице необходимите и безспорни доказателства за реално осъществена ВОД по смисъла на чл.7, ал.1 от ЗДДС, включително и предвид разпоредбите на чл.53, ал.2 от ЗДДС във вр. с чл. 45 от Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДС/. В подкрепа на този извод е посочено, че съгласно данните в ПП V., К. Т. М., VIN EL800820655, е регистриран за целите на ЗДДС на 30.03.2017 г. Съгласно получения обмен на информация между страните членки на ЕС, К. Т. М. не е декларирал ВОП, съответстващо на декларираната от [фирма] ВОД.

Въз основа на така изложените мотиви органите по приходите са приели, че за [фирма] не е налице право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 във вр. с чл.6, ал.1 и чл.70, ал.5 от ЗДДС за данъчен период м.04.2017 г. в размер на 2 901 013,00 лв., поради което декларираният от дружеството резултат се променя с РА от ДДС за възстановяване в размер на 2 901 013,00 лв. на ДДС в размер на 0,00 лв.

Ревизията е приключила с оспорения в настоящото производство РА № Р-22221017003004-091-001/21.03.2016 г., издаден от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и М. Т. Ф., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на дружеството на 21.11.2017 г. по електронен път. С акта е отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл.6 и чл. 70, ал. 5 от същия закон в размер на 2 901 013,00 лв. за

данъчен период от 01.04.2017 г. до 30.04.2017 г. по 2 бр. фактури, издадени от [фирма], с предмет „доставка по договор“.

С жалба вх. №53-06-5160/06.12.2017 г. по регистъра на ТД на НАП С. РА е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК. С решение № 171/01.02.2018 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], издадено в срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, ревизионният акт е потвърден в оспорената част на установените задължения по ЗДДС за данъчен период м.04.2017 г., а жалбата на [фирма] в останалата част, като недопустима, поради липса на правен интерес, е оставена без разглеждане. Решението е връчено на дружеството на 15.02.2018 г.

В хода на настоящото производство от жалбоподателя са представени следните доказателства (л. 115 и сл.), които не се съдържат в ревизионната преписка, приложена по делото: - 2 бр. договори за превоз на товари от 21.04.2017 г., сключени между [фирма] – товародател и [фирма] – превозвач. И двата договора са с идентично съдържание и предмет: извършване на превоз на товар съгласно товарителница срещу възнаграждение. Посочен е рег. № на превозното средство и маршрут – от [улица], С. до [улица], Палетомясто № 2, С.; - към всеки от договорите е приложена товарителница, съответно от 21.04.2017 г. и от 27.04.2017 г., съставени от превозвача [фирма], подписани от представители на изпращача - [фирма], на получателя - [фирма] и от водача на МПС. В двете товарителници е посочено наименование и количество на превозените стоки и е описан маршрутът; - 2 бр. фактури, издадени от [фирма] на [фирма], с предмет „транспорт“; - договор за наем от 05.04.2017 г., сключен между [фирма] – наемодател и [фирма] – наемател, с предмет: предоставяне за временно и възмездно ползване на палетомясто № 2, находящо се в [населено място], [улица], с наемна цена от 120 лв., дължима „към края на договора“; - отчет по сметка в Т. Б. АД за 28.04.2017 г.; - договор за наем от 05.04.2017 г., сключен между [фирма] – наемодател и [фирма] – наемател, с предмет: предоставяне за временно и възмездно ползване на палетомясто № 2, находящо се в [населено място], [улица], с наемна цена от 120 лв., дължима „към края на договора“; - фактура № 200...01/26.09.2017 г., издадена от [фирма] на [фирма], с ДО 120 лв., с предмет „наем на палетомясто“.

По делото е изслушана и приета ССЕ, неоспорена от страните. Вещото лице след извършена проверка на документите по делото и на представени допълнително от жалбоподателя документи е дало отговор на поставените му въпроси/ л.106 -112 от делото/. Други доказателства не са били ангажирани от страните по делото.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, в частта изменена с Решение № 171/01.02.2018г. на Директора на Дирекция на „ОДОП“ – [населено място], поради което същата се явява **ДОПУСТИМА** за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е **НЕОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

По валидността на акта:

При извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото (л.53-59 от делото). Видно от представените доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП. При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби, визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА № № Р-22221017003004-092-001/11.09.2017г. не страда от пороци, водещи до неговата нищожност

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:

След на съвкупна преценка на приетите по делото писмени доказателства и направените въз основа на тях фактически установявания настоящият съдебен състав приема, че с оспорения РА законосъобразно е отказано право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл.6 и чл. 70, ал. 5 от същия закон в размер на 2 901 013,00 лв. за данъчен период от 01.04.2017 г. до 30.04.2017 г. по 2 бр. фактури, издадени от [фирма].

Съгласно чл. 71, т. 1 от ЗДДС абсолютна предпоставка за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е притежаването на данъчен документ, съставен съгласно изискванията на чл. 114 от ЗДДС. С последната норма (чл. 114 ЗДДС) са регламентирани задължителните реквизити на фактурата, като според т.9 фактурата следва да съдържа описание на количеството и вида на стоката или съответно вида на услугата. При тълкуването на разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО Съдът на ЕС многократно е подчертавал, че не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчно задълженото лице право да приспадне данъчен кредит за получените стоки или предоставените му услуги, поради това, че издателят на фактурите за тези стоки или услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика или негов подизпълнител, без да се доказва въз основа на обективни данни, че това право е упражнено с измамна цел или с цел злоупотреба /С - 80/11 и С-142-11, С- 324/11 и С - 18/13/. Правото на приспадане на данъчен кредит по получени доставки обаче е предпоставено от наличието на фактури, които съдържат цялата изискуема информация по чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО, който предвижда като задължителен реквизит на фактурата вписването на количеството и естеството на доставените стоки/услуги или степента и естеството на предоставените услуги. Нормата на чл. 178 от Директивата изрично сочи, че притежаването на фактура, съставена в съответствие с чл. 220 - 236, е условие за упражняване на правото на

приспадане. Това е изрично подчертано от СЕС и в Решението по дело C-271/2012, постановено при сходен фактически състав, а именно, че разпоредбите на Шеста директива трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат национална правна уредба, по силата на която правото на приспадане на ДДС може да се откаже на данъчнозадължени лица, получатели на стоки/услуги, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение към последните след приемането на решението за отказ е предоставена информация с цел да се докаже действителното извършване, естеството и стойността на фактурираните сделки.

В процесния случай в спорните фактури, издадени от [фирма] липсва каквато и да било индивидуализация на стоките, предмет на доставка, предвид което тези първични счетоводни документи не отговарят на изискването по чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО. Предметът и на двете фактури е „доставка по договор“, който може да се отнесе към всеки действащ договор, по който жалбоподателят е страна. Не са посочени дати на сключване на договорите, както и видът на договорените доставки, в т.ч. липсват данни дали се касае за доставки на стоки или на услуги. Липсата на тези нормативно изискуеми реквизити пречатства обективното обвързване на първичните счетоводни документи със съставените вторични такива и с представените договори.

Конкретният предмет на доставките не се установява и от съпътстващите документи, представени в хода на ревизията и пред съда. С договора от 05.04.2017 г, сключен между [фирма] и [фирма], е уговорена доставка на стоки по спецификация, като липсва каквото и да е описание и индивидуализация на вида на стоките, не са предвидени изисквания за параметри, качество, произход и производител. В приложената към договора спецификация, както и в представените приемно-предавателни протоколи, предметът на доставките е описан идентично чрез символи – цифри и букви, от което описание по никакъв начин не може да се установи конкретният вид на предадените стоки. Както във фактурите, така и в приложените вторични счетоводни документи липсва посочване на наименованието на стоките, конкретният им вид, производител, произход, параметри и качество. От съдържанието на горепосочените документи по никакъв начин не се установява, че удостоверяват доставка на компютърни компонентни, като в същите не са отразени каквито и да било характеристики като вид, модел, сериен номер, гаранционен срок или друг белег, индивидуализиращ стоката.

Ангажираните от жалбоподателя доказателства не могат да обосноват по несъмнен начин извод за наличието на действително получени от него стоки по процесните доставки, което по смисъла на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е основната и водеща предпоставка за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит. Доставка на стока съгласно легалната дефиниция, дадена в чл. 6 от ЗДДС, е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, респективно с извършването на услугите. Нормата от националния закон следва да се тълкува във връзка с чл. 14, §1 от Директива 2006/112/ЕО, която разпоредба дефинира доставката на стока като прехвърляне на правото на разпореждане с материална вещ като собственик. Следователно при спор за реалност на

доставките на стоки, какъвто е разглеждания спор между страните по делото, съдът дължи проверка на фактите относно предаване и получаване на стоката между страните по пряката доставка. В процесния случай оспорващият, чиято е доказателствената тежест, не е представил документи, установяващи по категоричен начин релевантния факт на преминаване на собствеността върху стоките от горепосочените доставчици в неговия патримониум. Въпреки че са представени приемно-предавателни протоколи към всяка от спорните фактури от съдържанието им не може да установи конкретният вид на родово определените вещи, които по правилото на чл. 24, ал. 2 ЗЗД се идентифицират с предаването им. Същите следва да бъдат детайлно описани по вид, съответни характеристики, качество и количество, за да се приеме, че са реално предадени на получателя по доставката. Тази информация обаче не се извлича от нито един от представените вторични счетоводни документи. Както бе посочено по-горе в решението, в процесните фактури и приложения към тях договор не се съдържа посочване на вида на договорените и фактурирани стоки. Предметът на доставката не е описан конкретно и с необходимите индивидуализиращи признаци, за да се установи реалното преминаване на собствеността върху стоките в патримониума на жалбоподателя.

В допълнение на гореизложеното следва да се посочи, че липсата на индивидуализация на стоките, предмет на спорните доставки, прави невъзможна преценката за извършени последващи доставки на същите стоки. В случая от жалбоподателя са представени доказателства за извършена ВОД на стоки, които по описание съответстват на процесните, но единствено цифровото и буквеното им описание и липсата на каквито и да е други индивидуализиращи белези не може да обоснове извод за идентичност между процесните доставки и декларираната ВОД.

Изводите на органът по приходите за липса на реални доставки по фактурите, издадени от [фирма] не се опровергават и от приетата по делото ССЕ, неоспорена от страните. Видно от съдържанието на експертизата вещото лице е установило, от представената Карта на сметка в лева /прил.1, стр.193/ - за счетоводна сметка 401-Доставчици, начина на осчетоводяване на процесните фактури от ревизираното дружество, като е констатирано, че общо начисленото задължение по фактури №1/21.04.2017 г. и №2/27.04.2017 г. към доставчика е в размер на 17 406 078,00лв. От банково извлечение от разплащателната сметка в лева на [фирма] в [фирма] е установено, че дължимата сума от [фирма] на [фирма] е платена по банков път на 28.04.2017 г., частично в размер общо на 14 565 000,00 лв. Експертизата е констатирала, че платените суми са в размер на данъчната основа по двете фактури, а към 30.04.2017 г. дължимата сума от [фирма] на [фирма] е в размер на 2 841 078,00 лв., представляваща начисленият ДДС по двете фактури. Представената карта на сметка 304/1-Стоки на склад е само на синтетично ниво без създадена аналитичност с отчитане на стоките по номенклатурни номера, количества, единична цена и стойност. През периода 20.03.2017-30.04.2017 г. в дружеството не са налице данни за покупки и продажби на други стоки с изключение на тези предмет на спорните доставки, поради което дебитните и кредитните обороти по сметката съответстват на

следните документи: дебитни обороти – 14 505 065,00 лв. - формирани от данъчната основа на процесните фактури за покупки, издадени от [фирма]; кредитни обороти – 14 505 065,00 лв. - формирани от отписване на отчетната стойност на продадените стоки с фактура за продажба №000000001/28.04.2017 г. с получател „К. Т. М.“.

Експертизата е констатирала, че декларираните от жалбоподателя данни в СД по ЗДДС за данъчен период м.04/2017 г. с вх. №22103060904/15.05.2017 г. съответстват на регистрираните в дневника за покупки за данъчен период м.04/2017 г. фактури, издадени от [фирма]. Налице е отразяване на двете фактури със счетоводни операции, подробно описани в заключението.

Установено е, че за данъчен период м.04/2017 г. от [фирма] е подадена справка-декларация за ДДС с вх. №22103060904/15.05.2017 г., като в клетка 15 - Данъчна основа ВОД на стоки, е посочена сумата 14565000,00 лв., която съответства на регистрираната в дневника на продажбите за данъчен период м.04/2017 г. фактура за продажба №000000001/28.04.2017 г., с данъчна основа и обща стойност 14 565 000,00 лв. и получател „К. Т. М.“. Описани са счетоводните записвания, с които фактурата е осчетоводена.

Вещото лице обаче е проверило само и единствено счетоводството на жалбоподателя, но не и това на доставчика. Това обстоятелство изрично е потвърдено от вещото лице при разпита му в открито съдебно заседание. С оглед на горното не може да се твърди, че счетоводството на доставчика е водено редовно, че в него се намират същите документи, обосноваващи извършването на услугите, които са представени и от жалбоподателя.

По гореизложените съображения настоящият съдебен състав приема, че с РА законосъобразно е отказано правото на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл.6 и чл. 70, ал. 5 от същия закон в размер на 2 901 013,00 лв. за данъчен период от 01.04.2017 г. до 30.04.2017 г. по 2 бр. фактури, издадени от [фирма], а оспорването срещу него като неоснователно следва да се отхвърли.

С оглед изхода на спора, на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК и направеното от процесуалния представител на ответника искане, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на дирекция “ОДОП” С. юрисконсултско възнаграждение в размер 18 233 лева (осемнадесет хиляди двеста тридесет и три лева), съгласно чл. 8, ал. 1, т. 6 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София – град, Тето отделение, 49 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от Д. П. Г., със съдебен адрес: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт № Р-22221017003004-091-001/17.11.2017 г., издаден от органи по приходите към ТД на НАП – [населено място], в частта потвърдена с решение № 171/01.02.2018 г. на директора на дирекция „Обжалване и

данъчно-осигурителна практика” [населено място], с който на дружеството са определени допълнително задължения за ДДС за д.п. м.04.2017 г. общо в размер на 2 901013.00 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от Д. П. Г., да заплати по сметката на Дирекция „ ОДОП“ – [населено място], сумата в размер на 18 233 лева (осемнадесет хиляди двеста тридесет и три лева), представляваща юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщението, че същото е изготвено.

СЪДИЯ: