

РЕШЕНИЕ

№ 3566

гр. София, 02.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,
в публично заседание на 02.03.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова-Десподска

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **255** по описа за **2020** 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/ във вр. с чл. 145 – чл. 178 от Административно процесуалния кодекс /АПК/.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление в [населено място],[жк], [улица], етаж партер, офис 1, представлявано от Б. М. А. И. срещу Ревизионен акт № Р-22002218006518-091-001/01.08.2019 г., издаден от Р. Г. Я. на длъжност началник сектор, възложил ревизията и Т. Д. И. на длъжност главен инспектор по приходите ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1850 от 01.11.2019 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна политика“ /„ОДОП“/ [населено място] при Централно управление /ЦУ/ на Националната агенция по приходите /НАП/, с който са с който са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер 1731,82 лева – допълнително начислен ДДС за непризнат разход за гориво и 45 679,11 лева вследствие непризнато право на приспадане на данъчен кредит по подробно изброени фактури, издадени от дружествата [фирма], [фирма] и [фирма] за периода от 01.01.2018г. до 28.02.2018 г. и лихви за забава общо в размер на 160,09 лв.

Жалбоподателят релевира доводи, че ревизионният акт в обжалваната част е необоснован, основан на предположения, при липса на анализ на ангажираните доказателства. Твърди се, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства както от [фирма], така и при извършената насрещна проверка от страна на доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма], от които се

установявали предмета на доставките, тяхното възлагане и прието изпълнение, счетоводното им отразяване, начисляването на данъка от доставчиците, наличната ресурсна обезпеченост, за осъществяване и превозване на доставките, доказателства за фактическото им превозване, с данни на лицето и МПС-то, които са ги извършили. Излага подробни съображения в подкрепа на твърденията си. Според жалбоподателя РА бил немотивиран, препращайки към мотивите на ревизионния доклад /РД/. Пзовава се на съдебна практика на ВАС и на Съда на Европейския съюз, която цитира. С оглед на изложеното, с жалбата се иска отмяната на Ревизионен акт № Р-22002218006518-091-001 от 01.08.2019г., потвърден с Решение № 1850 от 01.11.2019г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна политика“ /„ОДОП“/ [населено място] при Централно управление /ЦУ/ на Националната агенция по приходите /НАП/. Претендира разноски по делото.

В съдебно заседание жалбоподателят чрез процесуален представител поддържа жалбата и иска отмяна на РА като незаконосъобразен и противоречащ на материалния закон. Представени по делото са и подробни писмени бележки. Направено е искане за присъждане на разноски в производството по делото, включително юрисконсултско възнаграждение.

Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрк. Б. заявява становище за неоснователност на жалбата, като счита оспорения РА за правилен и законосъобразен. Твърди, че Фактическите констатации не се опровергавали и от приетата по делото ССЧЕ. Моли да се вземат предвид съображенията, изложени в решението на ОДОП. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взима становище по жалбата. Административен съд София-град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002218006518-020-001 от 29.10.2018 г., връчена на 12.11.2018 г., изменена със заповед № Р-2200228006518-020-002 от 08.02.2019 г., издадени от Р. Г. Я., длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди от 01.01.2018 г. до 28.02.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002218006518-092-001 от 28.05.2019 г., връчен на 04.06.2019 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е направено възражение по РД.

Ревизията приключила с Ревизионен акт /РА/ № Р-22002218006518-091-001 от 01.08.2019 г., издаден от Р. Г. Я. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.- орган, възложил ревизията и Т. Д. И.. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.- ръководител на ревизията. С оспорения РА на [фирма] за ревизираните данъчни периоди е установен ДДС за внасяне в размер на 4 201, 11 лв., при деклариран резултат ДДС за възстановяване в размер на 51 612, 04 лв. и начислени лихви в размер на 160, 09 лв. Установените задължения са в резултат на непризнати международни автомобилни превози с наети товарни МПС за абонаментно и техническо обслужване - поддръжка и ремонт на

наетите товарни автомобили с доставчици [фирма], [фирма] и [фирма], и допълнително начислен ДДС на основание чл. 25, ал. 2 във вр. с чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, както и от непризнато право на данъчен кредит по фактури за доставки, издадени от гореспоменатите дружества.

В хода на ревизионното производство с оглед проверка спазването на изискванията на ЗДДС, органът по приходите е връчил на ревизираното лице искания за предоставяне на документи и писмени обяснения от задължено лице с изх. №Р-22002218006518-040-001/03.12.2018г. и № Р-22002218006518-040-002/04.04.2019г. Изискани са първични, счетоводни, платежни, търговски и други документи, както и справки, касаещи дейността му. В отговор такива са представени с придружителни писма.

На основание чл. 45 от ДОПК органите по приходите са извършили насрещна проверка на [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] и [фирма], за резултатите от които са съставени протоколи по реда на ДОПК.

С Протокол № 1363184 от 12.04.2019г. били приобщени всички доказателства, събрани в хода на първото ревизионно производство, приключило с РА № Р-2222141800935-091-001 от 02.08.2018г.

Извършени са редица други процесуални действия, описани подробно в РД.

С оглед тези факти органите по приходите са приели, че не е доказано извършването на облагаеми доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от същия закон е отказано претендираното право на приспадане на данъчен кредит.

[фирма] оспорил по административен ред Ревизионен акт /РА/ № Р-22002218006518-091-001 от 01.08.2019г., с който на дружеството не е признато право на данъчен кредит в размер на 45 679, 11 лв., по фактури издадени от „С. Г. Е., ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], и е начислен допълнително ДДС в общ размер на 1 731, 82 лв. за периодите от 01.01.2018г. до 28.02.2018г. по непризнат международен автомобилен превоз на товари за абонаментно и техническо обслужване -поддръжка и ремонт на наетите товарни автомобили с доставчици процесните дружества.

С Решение № 1850 от 01.11.2019г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите е потвърден изцяло Ревизионен акт №Р-22002218006518-091-001 от 01.08.2019г., издаден от Р. Г. Я. - орган, възложил ревизията, и Т. Д. И. - ръководител на ревизията.

За да потвърди актът, решаващият орган е изложил мотиви, че не било установено обективното извършване на фактурираните доставки. Посочил е, че издаването на фактури и тяхното осчетоводяване не било достатъчно, за да се установи осъществяването на отразените във фактурите доставки на услуги. Реалността на извършената доставка не била доказана и с осчетоводяването и тяхното плащане. Липсвал висококвалифициран кадрови капацитет на изпълнение, необходима техника, не съществувала и не била представена кореспонденция или друга информация, създадена по повод изпълнението на зададените услуги. Освен това, приел че по никакъв начин доставчикът не е доказал, че е получил стоките, както и че е вложил материали и консумативи за съответните МПС, никъде не става ясно кога последните са на територията на България, за да им се извършат ремонтите и подменят консумативите. В случая не било налице реално изпълнена доставка, а представените

фактури не отразявали реално извършени услуги.

За изясняване фактите по делото е допусната съдебно-счетоводна експертиза, приета от съда, като обективно и безпристрастно изготвена и като неоспорена от страните по делото. От заключението се установява, че документите, удостоверяващи сделките съответстват на нормативните изисквания и отговарят на установените по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС условия, всички процесни фактури са осчетоводени в счетоводството на жалбоподателя и неговите доставчици като са отразени приходи и разходи по спорните доставки. Установено е, че [фирма] извършва икономическата си дейност чрез наемане на МПС – та и ППС- та за които са налице документи за заплащане на договорните наеми от страна на жалбоподателя към съответните наемодатели. Дружеството разполага с назначени служители и международни шофьори. Относно техническото обслужване, поддръжката, профилактиката, обновяването и ремонтите на наемните автомобили съществуват и са налични договори за абонаментно техническо обслужване с наемодателите. Издадените процесни фактури съдържат изискуемите от ЗДДС и ЗСч реквизити. Към всяка една от процесните фактури подробно са описани съпътстващите документи, идентифицирани са спорните доставки, установено е, че същите са във връзка с извършваната от [фирма] икономическа дейност и са по повод извършени последващи облагаеми сделки от извършването на международни превози на товари. Установено е още, че жалбоподателят прилага двустранна форма на счетоводно записване, организирано е и е водило счетоводното отчитане в съответствие с изискванията на ЗСч и счетоводните стандарти и съгласно утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан, което е довело до синхронизирано и систематично счетоводно отчитане, като са спазени основните счетоводни принципи.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от [фирма] жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е основателна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Р-22002218006518-091-001/01.08.2019 г., издаден от Р. Г. Я. на длъжност началник сектор, възложил ревизията и Т. Д. И. на длъжност главен инспектор по приходите ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1850 от 01.11.2019 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна политика“ /„ОДОП“/ [населено място] при Централно управление /ЦУ/ на Националната агенция по приходите /НАП/, с който са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер 1731,82 лева – допълнително начислен ДДС за непризнат разход за гориво и 45 679,11 лева вследствие непризнато право на приспадане на данъчен кредит по подробно изброени фактури, издадени от дружествата [фирма], [фирма] и [фирма] за периода от 01.01.2018г. до 28.02.2018г.

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, настоящият състав на Съда намира следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен

орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал.2 ДОПК, като ревизията е възложено надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК- РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл.28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл.25, ал.5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл.22, т.4 ЗЕДЕУУ, доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл.24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл.24 ЗЕДЕУУ – арг. чл.25, ал.5 ЗЕДЕУУ. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

По материалната законосъобразност на акта:

С процесния РА правото на данъчен кредит е отказано, поради направени от органите по приходите заключения за липса на доказателства за извършването на доставки на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС. Съдът намира, че за да се прецени дали отказът на органите по приходите да признаят правото на данъчен кредит по фактурите издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] за периода от 01.01.2018г. до 28.02.2018г. се явява законосъобразен, следва да се разреши спорният по делото въпрос - извършени ли са реално фактурираните от посочения доставчик стоките респ. услугите.

По силата на чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока е прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стока, а такава по чл. 5, ал. 1 ЗДДС е всяка движима вещ. По легалното определение на чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО доставка на стоки означава прехвърлянето на правото на разпореждане с материална вещ като собственик. Според чл. 9, ал. 1 ЗДДС доставката на услуга е всяко извършване на услуга, а според чл. 24, ал.1 от Директива 2006/112/ЕО това означава всяка сделка, която не е доставка на стоки. Облагаема според чл. 12, ал.1 ЗДДС е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършаването ѝ е данъчно събитие съгласно чл. 25, ал.1 ЗДДС. Член 25, ал.2 ЗДДС постановява, че данъчно събитие възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл.68, ал.2 ЗДДС възниква правото на приспадането му. Д. кредит, чл. 68, ал.1, т. 1 ЗДДС, е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получени от него

стоки или услуги по облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит по видове основания, чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС постановява, че когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, то има право да приспадне данъка за стоките и услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. Член 69, ал.1, т.1 ЗДДС транспонира чл.168, б."а" от Директива 2006/112/ЕО, който също постановява, че доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаеми сделки на данъчно задължено лице, то има правото в държавата-членка, в която извършва тези сделки, да приспадне от дължимия ДДС, който е задължено да плати, дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от данъчно задължено лице. След като са налице предпоставките за възникването му, вече породеното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 вр. чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС и чл.167 и чл.168, б."а" от Директива 2006/112/ЕО подлежи на упражняване при условието по чл.71, т.1 ЗДДС данъчно задълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие с чл.114–115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставка на стоки или услуги, по които то е получател. Без реално извършена доставка на стока по чл.6, ал.1 ЗДДС или доставка на услуга по чл.9, ал.1 ЗДДС данъчно събитие по чл.25, ал.1 ЗДДС не настъпва съгласно чл.25, ал.2 ЗДДС, данъкът не става изискуем по чл.25, ал.6, т.1 ЗДДС, без което право на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 не възниква съгласно чл.68, ал.2 ЗДДС и, несъществуващо, не може да бъде упражнено по чл.71, ал.1, т.1 ЗДДС.

Според постоянната съдебна практика правото на данъчно задължените лица да приспадат от ДДС, на които са лица-платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки или за получени от тях услуги, представлява основен принцип за въведената със законодателството на ЕС обща система на ДДС. Реалното извършване на облагаема доставка на стоки или услуги е задължително условие за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 вр. чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС, без което то не може валидно да се упражни по чл.71, т.1 ЗДДС. При положение, че органите по приходите са стигнали до констатации за липсата на облагаеми доставки, в т. ч. поради това, че доставчиците не са представили изисканите им документи в ревизията, при оспорване, националната юрисдикция трябва да извърши глобална преценка по приложимите във вътрешното ѝ право правила за доказване на всички елементи и фактически обстоятелства, за да определи дали това данъчно задължено лице има или не право на приспадане по тези доставки. Само ако при тази преценка установи, че доставките са реално осъществени и впоследствие стоките са използвани от получателя за целите на негови облагаеми сделки, правото на приспадане не може да се откаже. Едва след това националната юрисдикция проверява дали това право не е изключено поради обективни данни, че данъчно задълженото лице, получило стоките или услугите, е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която го обосновава, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или друг стопански субект нагоре или надолу по веригата доставки (решение на СЕС от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 – т.44, 45 и 52). Ако реалността на доставките не се докаже в процеса, правото на приспадане на данъчен кредит не може да се счита възникнало, фактическото му упражняване като ненадлежно не подлежи на зачитане, независимо от (не) добросъвестността на данъчно задълженото лице - получател на стоките или услугите по фактура.

В случая с процесния РА не е признато правото на данъчен кредит на жалбоподателя в размер данъчен кредит в общ размер на 45679,11 лв по фактури издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

Установено е, че за ревизирия период, основна дейност на ревизираното дружество е международен товарен автомобилен транспорт, за което притежава Лиценз № 15823 от 27.07.2016 г., издаден от министерство на транспорта. Дружеството ползва нает имот в [населено място], кв. В., съгласно Договор от 03.01.2018 г., сключен със [фирма], ЕИК[ЕИК], представляващ 180 кв. м. -хале № 3 и прилежащи външни площи от сградата на А. „М.“ с паркоместа за паркинг на автомобили, както и ползване на канал за ремонт на автомобили. За периодите от обхвата на ревизията, дружеството има назначени 3 лица на трудов договор. Освен договори за наем, между [фирма] и [фирма] има подписан договор за абонаментно техническо обслужване /поддръжка и ремонт на наетите товарни автомобили/, извършвано от [фирма].

Както се посочи по-горе материалноправната норма на чл.71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС предвижда, че лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило едно от следните условия: 1. притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. За да може жалбоподателят да упражни спорното право, оригиналът на издадения данъчен документ следва да е при него в качеството му на получател по доставката. В случая по делото се установи, че фактурите са налични в ревизираното дружество. Автентичността на първичните счетоводни документи /процесните фактури/ не е оспорена по делото. Плащането на цената по спорните фактури не е елемент от фактическия състав, обуславящ правото на приспадане на данъчен кредит, но наличието на такова представлява, допълнителна индиция, че процесните доставки действително са извършени, тъй като същото се явява лишено от икономическа логика при твърдение за липса на реални доставки /в същия смисъл Решение № 6310 от 13.05.2014 г. по адм. дело № 12619/2013 г. на ВАС/.

От ССЕ, неоспорена от страните и на която съдът дава вяра е видно, че счетоводството на дружеството жалбоподател [фирма] досежно процесните фактури е водено редовно. За да приеме това е съобразено, че са спазени принципите, заложи в Закона за счетоводството, а именно текущо начисляване действащо предприятие, предпазливост, съпоставимост между приходите и разходите, предимство на съдържанието пред формата, запазване при възможност на счетоводната политика от предходния период. В индивидуалния сметкоплан на ревизираното лице са утвърдени и се използват синтетични счетоводни сметки, отговарящи на Закона за счетоводството. Съгласно представени оборотни ведомости, хронологични и аналитични счетоводни регистри се установява следното: Ревизираното дружество не притежава собствени ДМА. В Дружеството не са отчетени привлечени средства, вкл. от банки, физически и юридически лица. Към 28.02.2018 г. в [фирма] са осчетоводени текущи задължения към доставчици, отразени като кредитно салдо на см. 401 и вземания от клиенти, отразени като дебитно салдо на см. 401. От представените оборотни ведомости е видно, че постъпленията в дружеството през ревизирия период се отчитат основно по касов път. За периода дружеството е отчетло приходи от продажби на услуги, отразени по кредита на сметка 703, в т.ч. приходи от транспортни услуги. През ревизирия период от 01.01 2018 г. до 28.02.2018 г. в дружеството са отчетени разходи за материали, отразени по дебита на см. 601, в т. ч. са включени сумите по всички фактури, издадени от доставчиците и разходи за услуги, отразени по дебита на см. 602, които в основната си част включват фактури, издадени от доставчика [фирма]. За да приемат липсата на реални доставки по отношение на доставчика [фирма] органите по приходите са приели, че не е налице настъпило данъчно събитие, съгласно чл. 25 от ЗДДС и реалност на доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, тъй

като предмета на доставките са стоки /резервни части, гуми и консумативи/, за които се установило, че се префактурират от множество доставчици по веригата и се касаело за абсолютна симулация. Приели са, че дружеството не притежава производствени и търговски площи, транспортни средства и персонал, не се доказвало, че фактурираните материали са вложени именно в наетите от ревизираното лице транспортни средства, както и къде, кога и кой е извършил ремонтите.

Съдът не споделя изводите на органите по приходите. В случая реалността на доставките с предмет – различни видове авточасти, гуми, консумативи, като условие за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит, е доказана в процеса. От събраните писмени доказателства и заключението на приетата без оспорване от страните съдебно-счетоводна експертиза се установява наличието на облигационни отношения между получателя на стоките и издателя на фактурите, тяхната индивидуализация, предаване на стоките и преминаване на собствеността върху тях, както и последващата им реализация. В изпълнение на договора, сключен между жалбоподателя и доставчика [фирма], са издадени, процесните фактури. Всички фактури за доставка на стоки притежават съществени реквизити и са придружени от фискални бонове за извършеното плащане в брой и стокими разписки. Процесните фактури, са включени в дневниците за покупки и справките-декларации на [фирма], за съответните данъчни периоди. Фактурите, са включени в дневниците за продажбите, в справките-декларации, за ДДС, и в счетоводството, на доставчика, като задължение към бюджета, което се потвърждава и от заключението на ССЧЕ. Установява се съобразно справката за стокимия поток, че предходните доставчици на [фирма] са [фирма] и [фирма], които са продали резервните части на [фирма]. Противно на заключенията на ревизиращите, съдът намира за доказано придобиването на стоките от доставчиците, съответно възможността им на свой ред да ги прехвърлят на жалбоподателя, тъй като за целта са представени фактури и стокими разписки, удостоверяващи закупуването на стоките. Стоковите разписки, издадени от дружеството – доставчик съдържат нужните реквизити и съвпадат с артикулите и количеството, описани във фактурите. Предвид изложеното, неоснователен е изводът на органите по приходите, че стоките предмет на доставката не са индивидуализирани.

Тъй като процесните фактури касаят родово определени вещи, прехвърлянето на собствеността съгласно чл.24, ал.2 от Закона за задълженията и договорите се осъществява с предаването на стоките. В случая процесните фактури съдържат описание на видовете резервни части и консумативи с количество, единична цена и стойност. За удостоверяване предаването на тези стоки, както се установи по-горе, жалбоподателят е предоставил приемо-предавателни протоколи и стокими разписки за влягането на частите/материалите. Тези документи не са оспорени от ответника и тъй като са редовни и кореспондират помежду си няма основание да не бъдат ценени. Чрез представените приемо-предавателни протоколи е извършено индивидуализирането на стоките по вид и количество и е прехвърлена собствеността. Доставките са разплатени, което се потвърждава от вещото лице, което е още едно косвено доказателство за извършването им.

Наред с това се установи от доказателствата по делото, че различни видове доставки на стоки - авточасти, гуми, консумативи са извършени по наетите от дружеството МПС, като както вещото лице е установило, че жалбоподателят по силата на сключен договор с дружество [фирма] извършващо техническо обслужване, ремонт, поддръжка и профилактика на товарните автомобили, с които се осъществява международния превоз на товар, предоставяло необходимите стоки на [фирма] за отстраняване на повредата, а ако съответно изпълнителят е вложил свои

резервни части, жалбоподателят му ги заплаща. Установя се също, че всяка ремонтна и техническа поддръжка на частите са били предварително заявени с писмена заявка, в която е било посочено количеството и качеството на частите и консумативите, за кои МПС и ППС се отнасят и на коя дата могат да бъде извършен ремонта.

Що се отнася до изтъкнатите от ревизиращите органи данни относно липсата на назначени на трудов договор лица при предходните доставчици, това няма пряко отношение към възможността им да осъществяват доставката на стоки. Само поради единствения мотив за липса на кадрова и материална обезпеченост не може да се ограничи правото на получателя по доставка на услуги да приспадне данъчен кредит за услугите, ползвани за целите и в икономическата му дейност, при липса на данни за данъчна измама /решение на С. по дело С-18/13/. При липса на установена данъчна измама, посочените пропуски сами по себе си не могат да бъдат основание за отказ да се признае правото на приспадане на данъчен кредит. Следва да се отбележи, че отказът да се признае право на данъчен кредит поради това, че издателят на процесните фактури не разполага с кадрова обезпеченост да изпълни услугите противоречи на тълкуването на Директива 2006/112 /ЕО относно общата система на данъка за добавената стойност, дадено в решенията на СЕС по дела С-324/11 и съединени дела С - 80/11 и С - 142/11, според което добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стока или услуга не следва да бъде санкциониран с отказ на признаване на право на данъчен кредит поради недобросъвестност или нарушения от страна на неговия доставчик. Дори обаче да се приеме, че не е доказан произход на фактурираните стоки, респективно материалната и техническа обезпеченост на доставчика, съгласно трайната практика на СЕС това не може да бъде основание да бъде отречена реалността на доставката, съответно да бъде отказано правото на данъчен кредит (решения на СЕС по дела С-324/11 и съединени дела С-80/11 и С-142/11). За пълнота на изложеното следва да се посочи, че от доказателствата по делото се установява, че транспортът на стоките е извършен от наети от жалбоподателя лица и стоките предмет на доставките са вложени в наетите от последния МПС, с които извършва основната си икономическа дейност.

Относно изводи на приходните органи касаещи доставките от [фирма], съдът намира същите за неправилни. Предмет на доставките в този случай са услуги – различни ремонтни дейности на товарни автомобили, комплексно почистване на МПС-та, наем на МПС-та. От представените в хода на ревизията доказателства е видно, че отношенията между страните почиват на сключен между тях договор за абонаментно техническо обслужване. Дружеството осигурява техническо обслужване, ремонт, поддръжка, профилактика и почистване на отдадените под наем товарни автомобили. Същият не е бланкетен, а съдържа достатъчно конкретни и подробни уговорки относно отношенията между страните и няма причина да не бъде ценен и въз основа на него да бъде прието, че между жалбоподателя и неговия доставчик е възникнала облигационна връзка, в резултат на която са извършени съответните ремонтни дейности. Безспорно установено е, че за дейността си [фирма] не разполага със собствени ДМА, а ползва наети товарни автомобили, въз основа на договори за наем с наемодател [фирма]. Няма спор, че дружеството ползва под наем и обособена част от недвижим имот – автобаза „М.“, съгласно договор за наем от 03.01.2018 г. с наемодател [фирма]. На следващо място, безспорно е установено, че през процесните периоди жалбоподателят е разполагал съобразно сключени договори за наем със съответните превозни средства, по отношение на които са осъществени ремонтните дейности. Вещото лице е установило, при анализ на документите, че са спазени принципите на Закона за

счетоводството и може да се направи положителен извод, че счетоводството на дружеството- жалбоподател досежно процесните фактури е водено редовно.

С оглед на събраните доказателства в хода на ревизията, а в последствие и при административното и съдебното обжалван следва да се приеме, че процесните фактури установяват реално извършени доставки, поради което необосновано и в противоречия с материалния закон не е признато от приходния орган правото на данъчен кредит на жалбоподателя. Освен това за фактурираните услуги жалбоподателят е извършил плащане, видно от експертизата, а това е още едно косвено доказателство за реалността на доставките. В обобщение, всички доказателства, представени в хода на ревизията от жалбоподателя и неговите доставчици, са надеждни, непротиворечиви и взаимно си кореспондират, което води до извод, че органите по приходите неоснователно са отказали да признаят данъчен кредит по процесните фактури. В подкрепа на изложеното са и решения на ВАС по аналогични случаи – Решение № 3279 по адм. дело № 9712/2020 на Върховния административен съд на Република България, Осмо отделение; Решение № 17200/16.12.2019г. по адм.д. № 7649/2019г.; Решение № 15687/19.11.2019г. по адм.д. № 8091/2019г.; Решение № 16106/27.11.2019г. по адм.д. № 6493/2019г.

Предвид това съдът намира, че данъчни събития по процесните фактури са настъпили, тъй като е извършено прехвърляне на правото на собственост върху стоките, които са надлежно индивидуализирани, и са използвани от получателя за целите на осъществяваната от него икономическа дейност. Ревизираното лице е доказало, получаването на стоката и използването ѝ за последващи облагаеми доставки, който факт, е с правно значение за признаване на претендираното право на данъчен кредит. Получените и оспорени доставки, са използвани и вложени, в товарните автомобили, с които ревизираното лице осъществява основната си икономическа дейност, което се потвърждава и от заключението на ССЧЕ.

Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактурите издадени от [фирма] и [фирма] за извършване на услуги – ушиване на тир покривало /брзент/ за товарните МПС, поправка на брезент-прошиване с подлепване и извършване на услуги по абонаментна поддръжка на уебсайт и изготвяне на проекти за фирмено лого и редизайн на уеб, съдът намира, че и тук от страна на жалбоподателя се обори изводите на органите приходите за липса на реалност на извършените услуги.

Основен довод послужил за отказа за правото на данъчен кредит е липсата на кадрова и техническа обезпеченост, който довод, съдът намира за неоснователен. Изводи в тази насока, съдът е изложил по-горе в мотивите на решението си и не намира, че следва да преповтаря.

Установява се също така, както от събраните в хода на делото доказателства, така и с оглед заключението на вещото лице, че са извършени процесните услуги за които са издадени фактурите от доставчиците [фирма] и [фирма] осчетоводени в счетоводството и платени от жалбоподателя. Последните са издадени с оглед наличието на облигационни правоотношения между жалбоподателя и доставчиците и са използвани за икономическата дейност на жалбоподателя и са извършени по повод последващи облагаеми сделки от извършването на международни превози на товари. С оглед на изложеното следва да се приеме, че процесните фактури установяват реално извършени доставки, поради което необосновано и в противоречия с материалния закон не е признато от приходния орган правото на данъчен кредит на жалбоподателя.

При съвкупната преценка на доказателствата се установява наличието на облагаеми доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, поради което са налице материалноправните предпоставки по чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС за

признаване на правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] за периода от 01.01.2018г. до 28.02.2018г.

Неоснователни са начислени допълнителни задължения по ЗДДС на жалбоподателя за разходи за гориво за периода м.01.2018 г. в размер на 589,49 лева и м.02.2018 г. в размер на 1142.33 лева. Доводите, че товарните автомобили „Рено Канго“ с рег. [рег.номер на МПС] и „Ситроен Джъмпер“ с рег. [рег.номер на МПС] не са били отдадени под наем на дружеството жалбоподател, не кореспондира на събраните по делото доказателства. Установено е, че въпросните ППС са наети от страна на жалбоподателя и със същите е осъществяван превоз на товари, поради което са и сторени разходи за гориво, които е следвало да бъдат признати за такива от органите по приходите. Предвид изложеното неоснователно на основание чл. 86 във вр. с чл. 27, ал. 6 от ЗДДС е начислено допълнително ДДС в посочените размери.

Предвид всичко изложено дотук, обжалваният РА се явява незаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменен.

С оглед крайния изход на делото и заявената претенция на жалбоподателя за присъждане на разносните по делото - държавна такса в размер на 50 лв. и 694.40 лв. възнаграждение на вещото лице, следва да бъде уважена, както и да му бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение, определено в размер на 3790.80 лева според минималното възнаграждение за един адвокат съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК във връзка с чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 70-състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] Ревизионен акт № Р-22002218006518-091-001/01.08.2019г., издаден от Р. Г. Я. на длъжност началник сектор, възложил ревизията и Т. Д. И. на длъжност главен инспектор по приходите ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1850 от 01.11.2019 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна политика“ /„ОДОП“/ [населено място] при Централно управление /ЦУ/ на Националната агенция по приходите /НАП/, с който са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер 1731,82 лева – допълнително начислен ДДС за непризнат разход за гориво и 45 679,11 лева вследствие непризнато право на приспадане на данъчен кредит по подробно изброени фактури, издадени от дружествата [фирма], [фирма] и [фирма] за периода от 01.01.2018г. до 28.02.2018 г. и лихви за забава общо в размер на 160,09 лв.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите, Дирекция „ОДОП“– С., да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] сумата от 4543,20 лв., разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред ВАС в 14 - дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: