

# РЕШЕНИЕ

№ 568

гр. София, 02.02.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,**  
в публично заседание на 20.12.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Анета Юргакиева**

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **8850** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 226 АПК във връзка с чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

С Решение № 7921 от 19.09.2022г. по адм. дело № 10000/2021г. Върховният административен съд е върнал за ново разглеждане жалбата на „Ноли норд“ ЕООД срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002218003471-091-001 от 26.02.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение 858/20.05.2019г. на директора на дирекция „ОДОП“ - С., с който е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 33 343,17 лв. по фактури, издадени от „КТМ 33“ ЕООД и „МИЛДЪН“ ЕООД.

Според изложеното в жалбата констатациите в РА са неверни, недоказани и необосновани и противоречат на събраните доказателства. Като подробно описва предмета на дейност на дружеството и взаимоотношенията му с доставчиците, както и представените за спорните доставки документи, жалбоподателят поддържа, че са доказани реално получени доставки и са изпълнени всички предпоставки за признаване правото на данъчен кредит. Позовава се на съдебна практика. Моли за отмяна на ревизионния акт и за присъждане на сторените по делото разноси. В с.з. жалбоподателят се представлява от юрк. Д., който поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Ответникът - директорът на дирекция ОДОП – С., представляван в с.з. от юрк. К., счита жалбата за неоснователна. Моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

В хода на настоящото производство са приобщени доказателствата, събрани при първото разглеждане на делото. Въз основа на тях от фактическа страна се установява следното:

Ревизията е повторна - с Решение № 817 от 11.06.2018 г. на директора на дирекция ОДОП - С. е отменен РА №Р-22221417006368-091-001 от 15.03.2018 г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия със задължителни указания.

В изпълнение на решението, със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002218003471-020-001 от 15.06.2018 г., издадена от Д. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „НОЛИ НОРД“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от 01.08.2017 г. до 30.09.2017 г. ЗВР е връчена по електронен път на 09.07.2018 г. и е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22002218003471-020-002 от 08.10.2018 г. и № Р-22002218003471-020-003 от 08.11.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002218003471-092-001 от 05.02.2019 г., който е връчен по електронен път на 06.02.2019 г. Срещу РД не е подадено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22002218003471-091-001 от 26.02.2019 г., издаден от Д. И. Д. – орган, възложил ревизията, и Г. С. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определен за ръководител на ревизията. РА е връчен на 27.02.2019 г. С РА извършени корекции на декларираните от лицето резултати по ЗДДС за данъчните периоди м. 08.2017 г. и м. 09.2017 г. вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „КТМ 33“ ЕООД и „МИЛДЪН“ ЕООД.

РА е обжалван по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП“ – С., който с Решение № 858/20.05.2019 г. е потвърдил ревизионния акт изцяло.

Извършените от ревизиращите органи процесуални действия и направените в резултат на тях констатации и изводи са следните:

Основната дейност на дружеството е международен автомобилен превоз на товари и застрахователни услуги. Декларирания от дружеството обект, от който упражнява дейността, е хале №3, както и паркоместа за паркинг на автомобили и канал за ремонт на автомобили в автобаза „М.“, находяща се в [населено място],[жк], съгласно договор за ползване от 01.06.2016 г., сключен със „КАВЪН“ ЕООД. По силата на друг договор за наем от 01.11.2016 г., сключен със същото дружество, ревизираното дружество разполага и със 7 паркоместа на паркинг за тежкотоварни камиони, находящ се в [населено място],[жк], представляващ промишлен терен. За ревизирания период дружеството има назначени 6 лица по трудови правоотношения на длъжности: товарен автомобил международни превози и шофьор лекотоварен автомобил.

Дружеството осъществява дейността си чрез наети превозни средства, съгласно следните договори: 3 договора от 20.07.2016 г. и 3 договора от 01.09.2016 г., сключени с „КАВЪН“ ЕООД за наем на товарен влекач, марка Д., с [рег.номер на МПС]; товарен влекач, марка Д., с [рег.номер на МПС]; товарен влекач, марка Д., с [рег.номер на МПС]; ремарке за товарен автомобил ЩМИТЦ, с [рег.номер на МПС]; ремарке за товарен автомобил ЩМИТЦ, с [рег.номер на МПС] и ремарке за товарен автомобил ЩМИТЦ, с [рег.номер на МПС]; 2 договора от 07.07.2016 г., сключени с Т. Л. Н., за наем на лекотоварни автомобили, марка „Форд“ модел „Транзит“ с рег. [рег.номер на МПС] и марка „С.“, модел „Д.“ с рег. [рег.номер на

МПС].

С Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22002218003471-040-001/08.10.2018 г. от дружеството са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната дейност през ревизирия период. В отговор са представени документи, справки и писмени обяснения с вх. №Р-22002218003471-ПРД-001-И/08.10.2018 г., № Р-22002218003471-ПРД-002-И от 08.10.2018 г., №Р-22002218003471-ПРД-003-И от 08.10.2018 г. и № Р-22002218003471-ПРД-004-И от 27.11.2018 г.

С Протокол № 1373840 от 21.11.2018 г. е документирано посещение на адреса за кореспонденция за извършен преглед на счетоводни и търговски документи на дружеството.

С Протокол №1373846 от 28.11.2018 г. са присъединени документи, събрани в хода на предходното ревизионно производство, приключило с издаването на отменения РА №Р-22221417006368-091-001/15.03.2018 г. При тази ревизия е установено, че част от наетите от „НОЛИ НОРД“ ЕООД товарни автомобили са предоставени от „КАВЪН“ ЕООД за ползване и на други транспортни дружества за същите период, а именно: - ремарке ЩМИТЦ, с рег. [рег.номер на МПС] е отдадено по договор за наем от 01.06.2016 г. на „ДОНМАРКТ“ ЕООД и по договор за наем от 01.09.2016 г. на „НОЛИ НОРД“ ЕООД; полуремарке ЩМИТЦ, с рег. [рег.номер на МПС] е отдадено по договор за наем от 01.06.2016 г. на „МАКРО ТРАНС БГ“ ЕООД и по договор за наем от 01.09.2016 г. на „НОЛИ НОРД“ ЕООД; ремарке ЩМИТЦ, с рег. [рег.номер на МПС] е отдадено по договор за наем от 01.06.2016 г. на „СТРИЙТ ТРАНСПОРТ“ ЕООД и по договор за наем от 01.09.2016 г. на „НОЛИ НОРД“ ЕООД; товарен влекач Д., с рег. [рег.номер на МПС] е отдаден по договор за наем от 01.06.2016 г. на „МАКРО ТРАНС БГ“ ЕООД и по договор за наем от 20.07.2016 г. на „НОЛИ НОРД“ ЕООД; товарен влекач Д., с рег. [рег.номер на МПС] е отдаден по договор за наем от 01.06.2016 г. на „ДОНМАРКТ“ ЕООД и по договор за наем от 20.07.2016 г. на „НОЛИ НОРД“ ЕООД; товарен влекач Д., с рег. [рег.номер на МПС] е отдаден по договор за наем от 01.06.2016 г. на „СТРИЙТ ТРАНСПОРТ“ ЕООД и по договор за наем от 20.07.2016 г. на „НОЛИ НОРД“ ЕООД.

В изпълнение на указанията, дадени от директора на дирекция ОДОП С. в Решение №817 от 11.06.2018 г., ревизиращите органи са извършили насрещни проверки на всички дружества - наематели на товарни транспортни средства от „КАВЪН“ ЕООД, в т. ч.: „ДОНМАРКТ“ ЕООД, „МАКРО ТРАНС БГ“ ЕООД, „СТРИЙТ ТРАНСПОРТ“ ЕООД, „ИНТЕР НАЙС“ ЕООД и „СТАРТ СПЕД“ ЕООД. Органите по приходите са констатирани, че съвпадения в периода на наемането на транспортните средства съществува единствено по отношение на ремарке ЩМИТЦ, с рег. [рег.номер на МПС] и товарен влекач Д., с рег. [рег.номер на МПС] /за период от 21 дни/, тъй като в останалите случаи първоначалните договори за наеми са своевременно прекратени с анекси към тях.

За ревизираните периоди „НОЛИ НОРД“ ЕООД е упражнило право на данъчен кредит по фактурирани доставки на стоки /резервни авточасти и консумативи/ с изпълнители "МИЛДЪН" ЕООД и „КТМ 33“ ЕООД.

Относно „МИЛДЪН“ ЕООД жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 621,93 лв. за данъчен период м. 07.2017 г. по фактура №30... 98 от 19.07.2017 г. с предмет на доставка „части и консумативи за МПС“. На доставчика в хода на предходната ревизия е извършена насрещна проверка,

завършила с ПИНП №П-22221417006368-141-001 от 19.01.2018 г. В отговор от „МИЛДЪН“ ЕООД са били представени заверено копие на спорната фактура с приложен към нея дневен финансов отчет от фискално устройство от 10.10.2017 г. за получените плащания в брой /в информационната система на НАП липсват данни за генериран финансов Z отчет/; договор за поръчка от 01.08.2016г.; приемо-предавателен протокол, заявка и стокова разписка. Представени са и доказателства за произход на стоките: фактури, издадени от „РАДИАЛ 2001“ ЕООД с приложени към тях фискални бонове. Съгласно приложената главна книга на счетоводна сметка 411 – „Клиенти“, прекият доставчик е признал прихода от извършената продажба към ревизираното лице.

Установено е, че фактурата е включена от „МИЛДЪН“ ЕООД в дневника за продажби за съответния данъчен период. Според извършената справка в ПП С. – „Справка актуално състояние на действащите трудови договори“, за проверявания период /м. 07.2017 г./ „МИЛДЪН“ ЕООД е разполагало с едно лице на трудов договор, назначено на длъжност – началник склад.

По отношение на „КТМ 33“ ЕООД, за ревизирувания период жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 31 721,24 лв. по 21 фактури с предмет части и консумативи за МПС. От страна на доставчика са представени: заверени копия на спорните фактури, окомплектовани с приходни касови ордери и дневни финансови отчети от фискално устройство за получените плащания в брой, приемо-предавателни протоколи, заявки, стокови разписки и справка за стоков поток. Представен е и договор за наем на недвижим имот от 14.09.2016 г., сключен с Д. И. А., в качеството ѝ на наемодател, по силата на който проверяваното дружество наема за временно и възмездно ползване обособена част от недвижим имот, представляващ складово помещение от 50 кв. м., находящо се на адрес: [населено място],[жк], [улица].

Относно произхода на частите и консумативите, предмет на доставките към жалбоподателя, от проверяваното лице са представени фактури от предходен доставчик „РАДИАЛ 2001“ ЕООД.

Установено е, че с изключение на фактури №3...1 от 04.08.2017 г и №3...2 от 09.08.2017 г. /издадени преди ДДС регистрацията на „КТМ 33“ ЕООД/, останалите данъчни документи са включени в дневниците за продажби на доставчика за съответните данъчни периоди. Органите по приходите са констатирани, че към датите на издаване на съответните фактури „КТМ 33“ ЕООД има назначено 1 лице по трудово правоотношение на длъжност „управител склад“. Не са установени данни за притежавани от дружеството транспортни средства и недвижими имоти.

От ревизираното лице за доказване на спорните доставки от „МИЛДЪН“ ЕООД и КТМ 33“ ЕООД са представени документи, идентични на ангажираните от преките доставчици, в т. ч.: заверени копия на фактури, окомплектовани с фискални бонове, съпроводителни документи - заявка за части и консумативи, стокова разписка и приемо-предавателен протокол. Представени са също така и писмени обяснения от управителя на дружеството, съгласно които получените части и консумативи се използват за ремонти на МПС и ППС, които дружеството използва за извършване на дейността си – международен автомобилен транспорт.

Ревизиращите органи са приели, че представените в хода на ревизията документи не доказват реално извършени доставки и на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 33 343,17 лв., по описаните фактури,

издадени от „МИЛДЪН“ ЕООД и КТМ 33” ЕООД.

В хода на настоящото производство са приобщени доказателствата, събрани при първото разглеждане на делото – административната преписка, допълнително представени от жалбоподателя писмени доказателства, както и заключение по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза.

#### Правни изводи

РА е издаден от компетентни органи, в предписаната от закона форма и изискуемото съдържание и при спазване на административнопроизводствените правила. Спорът между страните е относно материалната законосъобразност на РА и се свежда до това основателно ли органите по приходите са отказали да признаят на жалбоподателя данъчен кредит по фактурите, издадени от „МИЛДЪН“ ЕООД и „КТМ 33” ЕООД.

За да се признае на получателя по облагаема доставка правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 от ЗДДС, следва кумулативно да са изпълнени две условия - лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател (чл.71 ЗДДС), и наличието на реално осъществена доставка на тези стоки или услуги ( по аргумент от чл.25, ал.2 от ЗДДС). Отсъствието на която и да е от двете предпоставки е пречка за възникването и за упражняване правото на данъчен кредит. В случая органите по приходите не отричат, че е изпълнена формалната предпоставка, за да бъде упражнено правото на данъчен кредит, тъй като на жалбоподателя са издадени редовни от външна страна данъчни документи (фактури) за документиране на доставките. Основание за отказа на ревизиращите да признаят правото на данъчен кредит е твърдяната от тях липса на реално извършени доставки по спорните фактури.

Доколкото от упражняването на данъчния кредит възникват благоприятни за ревизираното лице последици, върху него пада и тежестта за доказване наличието на изискуемите за това предпоставки. Обратно, ако се твърди от страна на ревизиращите органи, че фактурите са издадени като част от данъчна измама с участието на ревизираното лице, тежестта за доказване е на органите по приходите.

Според съда, в конкретния случай жалбоподателят е представил множество и убедителни доказателства за реалното осъществяване на фактурираните доставки.

На първо място, процесните доставки касаят пряко осъществяваната от жалбоподателя търговска дейност, свързана с международен транспорт, тъй като доставяните стоки са предназначени за ремонт на товарните автомобили, ползвани от дружеството по силата на сключените от него договори за наем.

Фактурите, издадени от „МИЛДЪН“ ЕООД и КТМ 33” ЕООД, са за покупка на резервни части и материали, т.е. касае се за доставка на стоки. Съгласно 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 и недвижима вещ. В съответствие с чл. 25, ал. 2 ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена. 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 жалбоподателят е предоставил заявки за доставка, приемо-предавателни протоколи и стокоски разписки за влагането 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. Доставкаите са извършени въз основа на сключени договори с доставчиците, съответно от 01.08.2016г. с „Милдън“ ЕООД и от 20.07.2017г. с „КТМ 33“ ЕООД. Посочените договори представляват доказателство за наличието на действително възникнали търговски отношения между жалбоподателя и доставчиците, в рамките на които са осъществени доставкаите съобразно направените заявки.

Доказано е и придобиването на стоките от доставчика, съответно възможността му на свой ред да ги прехвърли на жалбоподателя, тъй като за целта са представени фактури за закупуване от предходен доставчик - „РАДИАЛ 2001“ ЕООД. Относно доставчика „КТМ 33“ ЕООД е доказано и материално-техническата и кадрова обезпеченост, предвид наличието на наето складово помещение, както и лице на длъжност "управител на склада".

В хода на ревизията са представени и доказателства за разплащане по фактурите, като плащането е осчетоводено при доставчика и получателя. Вещото лице е направило заключение за редовността на счетоводната отчетност на жалбоподателя и документалното отразяването на процесните операции, което също иницира наличието на реално осъществени доставки.

В обобщение, цялостният анализ на доказателствата по делото, разгледани поотделно и в тяхната съвкупност, еднозначно сочи, че органите по приходите неправилно са приели, че процесните фактури не документират реални доставки от „МИЛДЪН“ ЕООД и „КТМ 33“ ЕООД, в резултат на което неоснователно и в противоречие с материалния закон са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по тези фактури. Следователно, жалбата се явява основателна и ревизионният акт следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

При този изход на делото, следва да бъде уважено искането на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото и на юрисконсултско възнаграждение, изчислено съгласно чл. 161, ал.1 ДОПК, или общо на 4 226 лева, в това число за водене на делото пред касационната инстанция.

Така мотивиран и на основание чл.226 АПК във вр. с чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 51 – ви състав

**РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт № Р-22002218003471-091-001 от 26.02.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение 858/20.05.2019г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С., с който на „Ноли норд“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 33 343,17 лева по фактури, издадени от „КТМ 33“ ЕООД и „МИЛДЪН“ ЕООД.

**ОСЪЖДА** Националната агенция за приходите да заплати на „Ноли норд“ ЕООД разноски по делото в размер на 4 226 лева (четири хиляди двеста двайсет и шест лева).

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

СЪДИЯ: