

РЕШЕНИЕ

№ 2612

гр. София, 17.04.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18
състав**, в публично заседание на 12.02.2014 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Росица Драганова

при участието на секретаря Мая Миланова, като разглежда дело номер **9112** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], [населено място], чрез управителя Б. Б. Й., срещу Ревизионен акт (РА) № [ЕГН]/06.02.2012 г., издаден от С. Д. М. – главен инспектор по приходите в Териториална дирекция на Национална агенция за приходите (ТД на НАП) – С., в частта потвърдена с Решение № 1592/03.07.2012 г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” („О.”) – С..

Жалбоподателят твърди, че констатациите на органите по приходите са противоречиви и незаконосъобразни. Посочва, че проверяващите не са взели предвид направените възражения и представените доказателства срещу РД. Твърди, че част от закупените автомобили са налични, а останалите са продадени - т.е. дружеството е реализирало последващи доставки, за които е начислило съответния ДДС. Посочва, че на дружеството е извършена ревизия за предходен период, при която органите по приходите са признали данъчен кредит по доставки от [фирма]. Твърди се, че органът по приходите е констатирал реално прехвърляне на правото на собственост върху автомобилите, но въпреки това е отказал правото на приспадане на данъчен кредит. Към жалбата са приложени всички фактури, издадени от [фирма] и [фирма], приемо-предавателни протоколи, ЧМР и инвойси за произхода на МПС, фактури за последваща доставка към негови контрагенти, договори за продажба на МПС, свидетелства за регистрация на закупените автомобили от органите на Пътна

полиция, застрахователни полици за платени застраховки за леките автомобили, банкови извлечения за разплащане по покупните фактури и за получените суми от продажбата на МПС, хронологична и аналитична ведомост на закупените и продадените МПС. С оглед на релевираните обстоятелства моли съда да отмени процесния РА.

В проведените по делото съдебни заседания жалбоподателят се представлява от процесуален представител – адвокат С., който моли съда да уважи жалбата по посочените в нея основания. Претендира присъждане на направените разноски, за които предоставя списък. Представя писмена защита.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” („ОДОП”) – С., чрез процесуалния си представител оспорва жалбата.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

РА № [ЕГН]/06.02.2012 г. е издаден от С. Д. М. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С. в резултат на данъчна ревизия за определяне на задълженията на [фирма] по реда на Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периода от 01.06.2010 г. до 31.03.2011 г. Ревизията е възложена със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1104498/12.04.2011 г., изменена със ЗВР № 1109456/11.08.2011 г. и ЗВР № 1110720/14.09.2011 г., издадени от Ц. К. Н. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при на ТД на НАП - С.. Заповедите са издадени от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-6 от 04.01.2010 г. Определен е срок за извършване на ревизията до 16.11.2011 г.

За резултатите от проведената ревизия, в рамките на срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК е съставен Ревизионен доклад (РД) № 1110720/30.11.2011 г., връчен на упълномощено лице на 06.12.2011 г. От страна на ревизирувания субект е подадено възражение срещу констатациите, отразени в РД по реда и в срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК с вх. № 11-53-06-33 от 23.01.2011 г., прието от ревизиращия екип като неоснователно. Към възражението срещу РД са представени доказателства под опис, които не са обсъдени от издателя на оспорения РА.

Издаден е РА № [ЕГН] от 06.02.2012 г. от С. Д. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК, определен със Заповед за определяне на компетентен орган (З.) № К 1110720/01.12.2011 г. РА е връчен на 06.03.2012 г. на пълномощник на ревизирувания субект. Определени са задължения за данъци в размер на 363 653,26 лв. и задължения за лихви в размер на 52 026,69 лв., при декларирани от жалбоподателя 64 674,67 лв.

В срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК с вх. № 53-06-740 от 20.03.2012 г. по регистъра на ТД на НАП - С. и вх. № 23-22-977/30.03.2012 г. по регистъра на Дирекция „О.” - С. при ЦУ на НАП, е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА. Към жалбата са приложени доказателства под опис. Съгласно разпоредбата на чл. 155, ал. 1 ДОПК, срокът за разглеждане на същата по същество и за произнасяне с решение е 60-дневен и започва да тече от изтичането на срока за комплектуване на преписката по чл. 146 ДОПК, който в конкретния случай изтича на 28.05.2012 г. Към цитираната дата не е постановен нарочен писмен акт от решаващия орган, при което е произвела действие нормата на чл. 156, ал. 4 ДОПК. Спазвайки срока по чл. 156, ал. 5 ДОПК, на 26.06.2012 г. от страна на [фирма] е подадена жалба до Административен съд София-град, заведена с вх. № 53-00-540/26.06.2012 г.

С Решение № 1592/03.07.2012 г. на директора на Дирекция „О.“ при ЦУ на НАП – С., постановено в хипотезата на чл. 156, ал. 6 ДОПК, РА № [ЕГН]/06.02.2012 г. е изменен, както следва: определеното с РА задължение за м.06.2010 г. ДДС за внасяне в размер на 9 623,85 е определено на ДДС за възстановяване в размер на 1 376,15 лв.; определеното с РА задължение за м.07.2010 г. ДДС за внасяне в размер на 145 422,85 лв. е определено на ДДС за внасяне в размер на 118 589,52 лв.; определеното с РА задължение за м.08.2010 г. ДДС за внасяне в размер на 115 281,69 лв. е определено на ДДС за внасяне в размер на 87 781,69 лв.; определеното с РА задължение за м.09.2010 г. ДДС за внасяне в размер на 9 347,72 лв. е определено на ДДС за възстановяване в размер на 10 985,61 лв., определеното с РА задължение за м.10.2010 г. ДДС за внасяне в размер на 44 329,35 лв. е определено на ДДС за внасяне в размер на 24 392,35 лв.

Решението е връчено на 17.07.2012 г., като след неговото връчване е постъпила нова жалба от [фирма] с вх. № 53-00-675/27.07.2012 г. на Дирекция „О.“ – С. до АССТГ, в която освен вече посочените основания са релевирани доводи за нищожност на оспорения РА. Цитирана е практика на ВАС.

Жалбата до съда е подадена от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 5 ДОПК срещу РА, който е обжалван по административен ред, се явява процесуално допустима и следва да бъде разгледана относно нейната основателност.

Съгласно чл. 160, ал. 2 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.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че атакуваният РА № [ЕГН]/06.02.2012 г. е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия, съгласно цитираната З. № К 1110720/01.12.2011 г., издадена от компетентен орган съгласно представената заповед РД-01-6 от 04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП. РА е съставен в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

По приложението на материалния закон – ЗДДС:

1. За данъчни периоди м.06.2010 г., м.07.2010 г. и м.08.2010 г. дружеството е ползвало правото на приспадане на данъчен кредит по 14 бр. фактури с предмет на доставката автомобили в общ размер на 122 833,33 лв., подробно описани в РД и РА, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК].

В хода на ревизията, от страна на органите по приходите е извършена насрещна проверка на [фирма], обективизирана с Протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) № 2200-1-1104498-02/15.06.2011 г. До дружеството е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОДЗЛ) изх. № 1153-06-1278/15.06.2011 г., връчено на 15.07.2011 г.

С писмо вх. № 1153-06-1278/21.07.2011 г. от проверяваното лице са представени копия на процесните фактури, СД и дневници за покупки и продажби за проверяваните периоди, инвойси и протоколи за осъществено вътреобщностно придобиване (В.), банкови извлечения, приемо-предавателни протоколи и ЧМР.

Проверяващите са установили, че за повечето от инвойсите, издадени от дружества, чиято дейност е в държава-членка на Европейския съюз, няма изписан V. номер на доставчика. При извършена проверка в система V. е установено, че има разминавания в деклариране на доставките. Не са представени договори с [фирма] с подробно описан предмет на доставката. Не са представени документи за начина на транспортиране на стоките от съответната държава - членка до Б. и не е доказано наличие на транспортни средства за извършване на доставката. В цитирания ПИНП е обобщено, че липсват доказателства за реално осъществяване В. от [фирма].

Във връзка с гореописаното и поради неизпълнение на изискванията на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС във връзка с чл. 25 ЗДДС, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за периодите от м.06.2010 г. до м.08.2010 г. в общ размер на 122 833,33 лв. по фактури, издадени от [фирма].

2. За данъчни периоди м.07.2010 г., м.08.2010 г., м.09.2010 г., м.10.2010 г. и м.11.2010 г. дружеството е ползвало правото на приспадане на данъчен кредит по 10 бр. фактури с предмет автомобили в общ размер на 231 666,66 лв. по фактури, подробно описани в РД и РА, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК].

В хода на ревизията на [фирма] е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП № 2200-11104498-01/15.06.2011 г. Съгласно него, изготвеното ИПДПОЗЛ изх. № 1153-06-1279/15.06.2011 г. е връчено на 15.07.2011 г. на упълномощено лице. С придружителни писма са представени копия на процесните фактури, СД и дневници за продажби, оборотна ведомост, аналитичен регистър на сч. сметки 4532, 501, 304 за периодите от м.07 до м.11.2010 г., инвойси и ЧМР, протоколи за осъществяване В., приемо-предавателни протоколи, банкови документи за извършени разплащания.

В хода на ревизията, отново е установено, че в представените инвойси и протоколи за В. на повечето от тях липсва изписан реквизит V. номер на доставчика. В хода на насрещната проверка не са представени доказателства относно реално осъществяване на В. от [фирма]. Не са представени договори за наем на търговски площи относно съхранението на автомобилите. При извършена проверка в системата V. е установено, че са налице съществени разминавания в деклариране на доставките. Не са представени счетоводни документи относно отразяване на извършеното разплащане и отразяване на доставките от предходен доставчик. Установено е, че дружеството няма назначени лица на трудов договор.

Във връзка с гореописаното и поради неизпълнение на изискванията на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС във връзка с чл. 25 ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за периодите от м.07.2010 г. до м.11.2010 г. в общ размер на 23 166,66 лв. по фактурите, издадени от [фирма] на жалбоподателя с предмет на доставката автомобили.

В хода на съдебното производство, от жалбоподателя е ангажирана като доказателство съдебносчетоводна експертиза (ССЧЕ), при която вещото лице, след запознаване с материалите по делото, допълнително представените от [фирма] и процесните му доставчици документи и посещение в счетоводството на жалбоподателя е дало следното заключение:

Дружеството-жалбоподател притежава редовно заведена счетоводна отчетност за процесните данъчни периоди, както и за отчетен период - 2010 г. [фирма] редовно е завело процесните фактури, а с [фирма] не е осъществяван контакт и не е представена счетоводна информация. На база на предоставените от [фирма] дневници на продажбите, справки-декларации по ЗДДС и справки „Аналитичен регистър” на

сметка 45321 „Начислен данък за продажбите”, експертизата е стигнала до заключението, че ДДС по процесните фактури е начислен в предвидените от закона срокове. За [фирма] се посочва, че има единствено предоставени дневници на продажбите и справки-декларации по ЗДДС, в които са отразени процесните фактури. Няма информация дали ДДС по тези фактури е начислен.

Вещото лице приема, че от страна на [фирма] са платени данъчната основа и начисления ДДС по процесните фактури. Плащанията са извършвани от разплащателните сметки в левове и евро на жалбоподателя в П. АД. Има и няколко плащания в брой, за които има издадени касови бонове. Сумите и датите на плащането им са описани в констативно-съобразителната част на ССЧЕ. В експертизата се конкретизира, че плащанията не съдържат информация конкретно по кои фактури са извършени, като са превеждани по-големи суми, отколкото са стойностите на отделните фактури. В дневните банкови извлечения от П. АД, счетоводителят на [фирма] е дописал на ръка каква част от целия превод към коя фактура се отнася.

Всички фактури, издадени през 2010 г. са платени изцяло от жалбоподателя към двамата доставчика. При [фирма] и [фирма], предметът на доставките е осчетоводен съгласно изискванията на Закона за счетоводството. За [фирма] няма информация.

Относно поставения въпрос, касаещ транспорта, с който са извършени доставките по спорните фактури, експертът посочва, че не му е представена такава информация. В процесните фактури няма данни дали транспортът на стоките е включен или не в стойността на доставката. Експертизата е констатирала, че няма осчетоводени разходи за транспорт, които да касаят процесните доставки. Не е предоставена информация за транспорта на стоките и от счетоводителките на [фирма]. За [фирма] също няма информация.

В констативно-съобразителната част на експертизата, в таблици № 3 и № 6, са обобщени данните от международните товарителници за превоза на някои от процесните стоки, изпратени от продавача в съответната държава към получателя тук - в Б.. Получателят в тези товарителници е [фирма], съответно [фирма]. Две от тях за получател са подпечатани от „С.” - С., т.е. стоката е получена от тях. В оригиналните CMR, печата на получателя долу в дясно на бланката е на [фирма].

С протоколно определение от 09.10.2013 г. като доказателства по делото са приети следните документи: споразумение за поръчка между [фирма] и „А. А.” придружено от превод на български език; споразумение за поръчка между [фирма] и „К. Т.” придружено от превод на български език; заповеди с № 19/21.05.2010 г., № 24/15.06.2010 г., № 32/29.06.2010 г., № 33/29.06.2010 г., № 36/19.07.2010 г., № 40/05.08.2010 г., № 45/19.08.2010 г., № 46/19.08.2010 г., № 29/22.06.2010 г. - с касов бон за извършен разход, № 21/09.06.2010 г. с касов бон за извършен разход и № 18/21.05.2010 г. с касов бон за извършен разход. С изброените доказателства, жалбоподателят цели да се установи извършването на транспорта на процесните автомобили за сметка на [фирма] от посочените в международните товарителници превозвачи. Видно от представените заповеди, всеки един от автомобилите е приет от съответния доставчик и по заповед на управителя на [фирма] е наредено на съответен служител на фирмата, да направи регистрацията на автомобила в КАТ и застраховка в ЗАД [фирма].

С оглед на така установените факти, съдът прави следните правни изводи:

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит, ревизиращият орган е направил извод, че не са налице реално извършени доставки по смисъла на чл. 6 ЗДДС. Видно от мотивите на оспорения в настоящото производство РА, проверяващите са се позовали преди всичко на това, че според тях няма доказателства за осъществен В. от страна на доставчиците. Посочили са, че в представените инвойси и протоколи за В. няма посочен като реквизит V. номер на доставчиците за идентификация във V. регистрите. Между двете дружества нямало представени договори за продажби за периодите, нямало представени доказателства за осъществен транспорт на стоките от съответните държави членки до Б., за начина на транспортиране, за чия сметка и от кои лица е сторено това. Не били представени доказателства за наем на складове или други търговски площи, относно наличието на специализирана техника за транспортирането на стоките, не са представени доказателства за материална и техническа обезпеченост за извършване на доставките. С аргументи в тази насока, ревизиращите са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

Настоящият състав намира изводите на решаващите органи за неправилни.

Според легалното определение на чл. 6, ал. 1 ЗДДС, доставка по смисъла на този закон е прехвърлянето на собственост върху стока или друго вещно право върху стока, а съгласно чл. 9, ал. 1 ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Според чл. 25, ал. 1 от закона, доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл. 16 са данъчно събитие. Разпоредбата на чл. 25, ал. 2 ЗДДС установява, че данъчното събитие в общия случай, възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчен кредит 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 облагаема доставка.

На първо място следва да се отбележи, че част от формулираните от ревизиращите изводи са напълно неверни, предвид приложените по преписката и към възражението срещу РД доказателства. В РД и РА са направени изводи, че липсват доказателства, а при преглед на съдържащите се по преписката документи е видно, че такива са събрани. По преписката се съдържат договори, приемо-предавателни протоколи и др. документи, с което жалбоподателят цели да докаже правото си на приспадане на данъчен кредит. Съдът намира, че не може да се прави извод за липсата на реална доставка от непредставянето на информация и документи от доставчиците. Наличието или липсата на доказателства по отношение на предходните доставки е факт, който сам по себе си не може да бъде основание за отказване на данъчен кредит. В този смисъл е и т.61 от Решението на С. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 – „Данъчната администрация обаче не може по принцип да изисква от данъчнозадълженото лице,

което иска да упражни правото на приспадане на ДДС, от една страна, да провери, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на ДДС, за да се увери, че доставчиците нагоре по веригата не са извършили нарушения или измама, или, от друга страна, да притежава документи в това отношение.”

Гореизложените мотиви за противоречие между изводите на ревизиращите и събраните доказателства се отнасят и за констатациите относно недоказаност на В. при преките доставчици на жалбоподателя. По преписката е приложена молба от ревизиращия екип до дирекция „ЦЗВ” при ТД на НАП С. изх. № 1124-00-5962/12.09.2011 г., с която се цели събиране на доказателства относно осъществени В. от жалбоподателя, от [фирма] и от [фирма]. Изложените от ревизиращите аргументи относно недоказаност на осъществения В. са не само напълно немотивирани, но и противоречат на установената фактическа обстановка. Нещо повече – именно с оглед изпратената молба за обмен на информация с държави-членки по повод В. ревизиращите са поискали от органа, възложил ревизията, срокът за нейното извършване да бъде продължен. Следователно ревизиращите са предприели действия по изследване на В., осъществен от доставчиците и от ревизираното лице, в резултат на което са получили 2 бр. отговори, но по преписката липсва анализ на това какво е отразено в тези отговори.

На следващо място, видно от приложените копия на спорните фактури, предмет на доставка по всички тях са автомобили – леки или тежкотовари машини (багери, влекачи и мотокари). Всички те са индивидуално определени вещи, подлежащи на специален регистрационен режим, поради което за тях е лесно установимо прехвърлено ли е правото на собственост. В тази връзка следва да се отбележи, че за да се прецени законосъобразно ли е правото на приспадане на данъчен кредит от жалбоподателя, е необходимо да се вземат предвид общите разпоредби на ЗДДС за това, както и специалните разпоредби на Закона за движение по пътищата (ЗДвП) и на подзаконовите нормативни актове относно неговото приложение. Посочените аргументи произтичат с оглед специфичния предмет на доставките по процесните фактури.

Правото на приспадане на данъчен кредит е субективно публично право на данъчнозадълженото лице с насрещен субект приходната администрация. Това право е обусловено от кумулативното осъществяване на материалноправните предпоставки на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с

притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 ЗДДС изисква и установяването на реално получаване на стоките или услугите по облагаемата доставка. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, арг. чл. 68, ал. 2 ЗДДС. Следователно за да възникне право на приспадане на данъчен кредит следва да е осъществена реална доставка, която изпълнява критериите на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС, както и да са налице предвидените в чл. 71, т. 1 ЗДДС документи. За целта не е достатъчно само наличието на издаден данъчен документ (фактура) и съответните ѝ отразявания в счетоводството на доставчика и на получателя, а следва да е установено, че стопанската операция по издадената фактура е действително осъществена, съобразно принципите на чл. 4, ал. 1, т. 5 от Закона за счетоводството (ЗСч). В този смисъл е и Решение на С. от 29.04.2004 г. по дело С-152/02, където се казва, че правото на приспадане трябва да бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия, изисквани от тази разпоредба (чл. 18, § 2, ал. 1 от Шестата директива) а именно: стоките да са били доставени или услугите – извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критерии, определени от въпросната държава-членка, може да се счита за служещ за фактура. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право.

За да се твърди липса на доставка, следва по категоричен начин да се установи, че по спорните доставки (между преките доставчици и жалбоподателя) е налице обективна невъзможност да се доставят фактурираните стоки – доставчикът не е разполагал с необходимото количество стоки или че въпреки това, спорните стоки не са доставени, за което следва да са направени съответните констатации – липсват документи, доказващи предаването на стоките, липсват документи, доказващи транспортирането и складирането им, липсват доказателства за последваща реализация и др.

Основателно жалбоподателят е посочил, че органите по приходите са обсъдили формално представените доказателства. Издателят на РА не е признал правото на приспадане на данъчен кредит по всички спорни фактури, без да анализира дали са извършени последващи продажби и дали има налични количества по счетоводни сметки от група 30 „Материали, продукция и стоки“, за което в хода на ревизията са представени достатъчно доказателства.

Доколкото в конкретния случай се касае за прехвърляне на собственост върху индивидуално определени вещи, то подробното описание на леките автомобили и данните за тяхното счетоводно записване и изписване при доставчика и при жалбоподателя са достатъчно

доказателство за реалността на процесните доставки. В този случай прехвърлянето на собствеността върху определената вещ настъпва по силата на сключването на договорите за покупко-продажба, без да е нужно да се предаде вещта съгласно чл. 24, ал. 1 от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД). Правните характеристики на договора за продажба се съдържат в ЗЗД и Търговския закон. Същият се характеризира като двустранен, възмезден, консенсуален и комутативен. Той създава задължение за продавача да прехвърли на купувача собственост върху определена вещ или друго право срещу цена, която купувачът се задължава да му заплати. Продажбата има облигаторно-вещно действие: 1. създава задължение на продавача да прехвърли на купувача собствеността върху определена вещ/вещи и 2. собствеността /продаваното друго право/ преминава върху купувача по силата на самия договор. По тези причини настоящата инстанция споделя становището на жалбоподателя, че за прехвърляне право на собственост върху стоки не е задължително условие тяхното транспортиране и/или фактическо предаване, стига договарящите да са отделили вещите от рода. Още повече, че в случая се касае за индивидуално определени вещи, които са конкретизирани във всички документи с марката и номера на рамата на съответния лек/товарен автомобил.

Въз основа на така изложените правни доводи, настоящата инстанция приема, че в случая се касае за продажба на стока, индивидуално определена по своите белези, което означава, че правото на собственост върху нея е преминало по силата на самия договор. Тъй като прехвърлянето на правото на собственост представлява данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС във връзка с чл. 6 ЗДДС, направените в РД и РА изводи в обратна насока са неправилни.

В допълнение, от приложените към преписката доказателства е видно, че разплащане между страните е извършено – по преписката се прилагат много банкови бордера, доказващи разплащането на договорената цена между дружествата. Няма съмнение, че разплащанията са извършени във връзка с конкретен лек автомобил, тъй като видно от приложените извлечения от банковите сметки на дружеството, са посочени конкретни номера на фактури с отразен в тях номер на рамата на лекия автомобил. Съгласно разпоредбите на ЗДДС, заплащането на цената не съставлява елемент от фактическия състав на правото на приспадане на данъчен кредит, тъй като при доставки на стоки е необходимо само да се прехвърли собствеността върху стоката. Независимо от това, наличието на редовно осъществено плащане е съществен косвен аргумент в подкрепа на гореизложеното, че колите са продадени въз основа на валидни договори за продажба, по които задълженията на купувача са изрядно изпълнени.

При това положение, съдът намира, че от представените по делото доказателства, преценени в тяхната съвкупност може да се направи логически следващ и обоснован извод за реалността на всяка една от доставките. За да достигне до този извод, настоящият състав съобрази и относимата практика на Съда на Европейския Съюз (С.), която повлиява и върху практиката на Върховния административен съд (ВАС). Касае се за решение на съда от 21.07.2012 г. по съединени дела С-80/11 г. и С-142/11 г. по преюдициални запитвания на две унгарски дружества относно прилагане на Директива 2006/112/ЕО по повод отказа на данъчната администрация на У. да признае правото на приспадане на данък върху добавената стойност, платен по сметени за съмнителни сделки. Съгласно това решение „не се допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице право да приспадне от данъка върху добавената стойност, на който е лице платец, дължимия или платен данък за предоставените му услуги, 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”. Диспозитивът на решението съдържа аналогичен текст и по отношение на доставката на стоки (в този смисъл е и практиката на ВАС - решение № 9603 по адм.д. № 10749/2011 г., решение № 12987 по адм.д. № 915/2012 г., решение № 13633 по адм.д. № 2577/2012 г.).

В случая органът по приходите е достигнал до извода за липса на доставки единствено въз основа на резултатите от извършените насрещни проверки и по-конкретно въз основа на необоснованите си изводи за недоказаност на В. от преките доставчици. Не е извършен анализ на представените в хода на ревизията доказателства, включително на многобройните доказателства, приложени към възражението срещу РД. В тази връзка издателят на оспорения РА е посочил, че на основание чл. 37, ал. 4 от ДОПК, когато субектът не представи изисканите доказателства, органът по приходите може да приеме, че те не съществуват и преценява само събраните в производството доказателства. Настоящата инстанция не споделя аргумента на издателя на акта, че за определянето на данъчните задължения са достатъчни само резултатите от насрещните проверки. Доколкото ревизионното производство е по-широко понятие във времево отношение и като съвкупност от действия, на внимателна преценка и анализ подлежат и доказателствата, представени от самия ревизиран субект при упражняване правата му по чл. 117, ал. 5 ДОПК.

От заключението на съдебно-счетоводната експертиза се установява, че от страна на [фирма] са платени данъчната основа и начисления ДДС по процесните фактури. Плащанията са извършвани от разплащателните сметки в левове и евро на жалбоподателя в П. АД. Има и няколко плащания в брой, за които има издадени касови бонове. В тази насока съдът взе предвид и Решение на С. от 13.02.2014 г. по дело С-18/13, което в т.47 казва, че „неизпълнението от страна на доставчик на услуги на някои счетоводни изисквания не може да постави под въпрос правото на приспадане, с което разполага получателя на услугите, що се отнася до платения за тях ДДС, когато фактурите за предоставените услуги съдържат цялата изискуема информация по чл. 226 от Директива 2006/112”. В този смисъл е и т.32 от Решение на С. от 06.09.2012 г. по дело С-324/11 – „Правото на приспадане може да бъде отказано само когато данъчният орган установи, въз основа на обективни данни, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че сделката, която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки”.

По настоящото дело липсват твърдения или доказателства за извършване на процесните сделки с цел измама или злоупотреба с данъчни права. Липсват и доказателства, че жалбоподателят е знаел и е следвало да знае, че фактурираните доставки са част от данъчна измама. Задължението за такова познание не следва от броя на наетите от доставчика лица, източника на правоотношението на доставчика и наетите лица и декларирането на правоотношенията му с тях.

От доказателствата по делото се установява, че дружеството-жалбоподател е осъществило реално заплащане по всички процесни фактури. Този факт също сочи на реалност на доставките, защото както се казва в Решение № 10880/30.07.2012 г. на ВАС, постановено по адм.д.№ 9589/2011 г. „извършеното разплащане предвид на размера на сумите и периода на доставките се явява лишено от нормална логика ако доставките са действително нереални”. От друга страна съгласно заключението на експертизата всички фактури, издадени през 2010 г. са платени изцяло от жалбоподателя към двамата доставчика.

Настоящият състав счита за редно да обсъди и твърденията на органа по приходите, че не са представени доказателства и обяснения от страна на жалбоподателя относно осъществяването на транспорта от съответните държави-членки до Б.. В хода на настоящото производство бяха предоставени доказателства за осъществения транспорт на автомобилите, които не бяха оспорени от ответника. Съдът намира, че представената документация доказва придвижването на стоките до стопанисваната от жалбоподателя база, където се съхраняват стоките.

Налага се изводът, че в конкретната хипотеза не само, че данъчната администрация не е доказала каквото и да е участие в данъчна измама от ревизирия субект, не само че не установи наличието на обективни данни от които да се направи извод, че лицето е знаело или е било длъжно да знае за извършването на такава от някой от преките му доставчици или от предходни такива, а и посредством конкретната практика, която всъщност изисква жалбоподателя да доказва т.нар. “кадрова, техническа и материална обезпеченост”, транспортът на стоките и прочие, за да му признае правото на данъчен кредит, всъщност е прехвърлила върху данъчния субект собствените си задължения за контрол върху данъчнозадължените лица, при които положение съобразно цитираната задължителна практика на Съда на Европейския съюз е недопустимо да се откаже правото на данъчен кредит, което по същество е сторено с процесния РА.

Поради всички изложени съображения се налага изводът, че процесните фактури удостоверяват осъществена облагаема доставка по смисъла на чл. 6 ЗДДС, надлежно документирани с първичен счетоводен документ и осчетоводени на база същия, по които е начислен правомерно данък и които формират данъчен кредит за приспадане по смисъла на чл. 68, ал. 1 ЗДДС, който неправилно е отказан на получателя и така постановения отказ следва да бъде отменен.

При този изход на спора, заявеното от процесуалния представител на жалбоподателя искане за присъждане на разноски е основателно и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, съдът следва да осъди ответника – директора на Дирекция „ОДОП” – С. при ЦУ на НАП да възстанови от бюджета си направените от оспорващия разноски по делото в размер на 6 350 (шест хиляди триста и петдесет) лева, от които 50 лева заплатена от жалбоподателя държавна такса, 300 лева внесено възнаграждение за вещо лице и 6 000 лева адвокатски хонорар, съгласно представен по делото договор за правна помощ.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Първо отделение, 18 – ти състав

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № [ЕГН]/06.02.2012 г., издаден от С. Д. М. – главен инспектор по приходите в Териториална дирекция на Национална агенция за приходите – С., в частта потвърдена с Решение № 1592/03.07.2012 г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. при Централно управление на НАП.

ОСЪЖДА директора на Дирекция „Обжалване и данъчно –

осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП да заплати на [фирма] с ЕИК[ЕИК], сумата от 6 350 (шест хиляди триста и петдесет) лева, представляваща направени по делото разноси.

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.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: