

РЕШЕНИЕ

№ 5137

гр. София, 28.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 31.10.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **5991** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на "ВАЛДКОРН" ООД ЕИК[ЕИК], срещу РА № Р-22221420002373-091-002/27.01.2021г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 705/29.04.2021г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С.. С РА допълнително са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер общо на 489 388,95 лв., в т.ч. главница 429 587,28 лв. и лихви 59 801,67 лв. Жалбоподателят оспорва РА със съображения, че е незаконосъобразен и необоснован, като нарушенията са съществени процесуални, на материалния закон и събирането и преценката на доказателствата. Оспорва извода на ревизиращите органи да не признаят правото на дружеството да приложи специалния ред за облагане на маржа, тъй като не следва да се поставя в зависимост от действия или бездействия на доставчик или предходни доставчици. Счита, че изложените в РД и РА обстоятелства не са законосъобразно основание за прилагане на общия ред за облагане на извършените доставки, тъй като от събраните в хода на ревизията и делото доказателства е видно, че са изпълнени всички предпоставки в чл.143 от ЗДДС, даващи право на ревизираното лице да упражни правото си на избор и да приложи специфичния ред за облагане по глава седемнадесета от ЗДДС. В отговор на задачите си в приетата по делото ССЕ, вещото лице изрично е посочило, че за процесните данъчни периоди „ВАЛДКОРН" ООД притежава редовно заведена счетоводна отчетност. Този факт според жалбоподателя кореспондира с обстоятелството установено в заключението, че счетоводното отразяване на закупените и продадени от

„ВАЛДКОРН" ООД автомобили втора употреба е извършено, съгласно изискванията на ЗСч. От представените на ревизиращите документи за доставката на автомобили е видно, че става въпрос за употребявани автомобили, съгласно критериите по на §1, т.17 от допълнителните разпоредби на ЗДДС, с което е изпълнено условието на чл.143, ал.2 от ЗДДС, специфичният ред за облагане да не се прилага за нови автомобили. С оглед на тези предпоставки счита, че всяко нерегламентирано и допълнително въведено от органите на НАП условие, ограничаващо упражняването на специален ред на облагане, следва да се счита за противоречащо на материалния закон, а извършеното на това основание облагане по общия ред на ЗДДС, на всички доставени автомобили по съответната доставка, незаконосъобразно. В тази връзка оспорват констатациите на ревизиращите органи, касаещи извършеното облагане по общия ред на ЗДДС, на всички доставени от „ВАЛДКОРН“ ООД автомобили, съгласно процесните фактури, тъй като не се обосновават от представените и събрани в хода на ревизионното производство доказателства и противоречат на разпоредбите на материалния закон. Мотивите, с които в РА не са признати покупките на автомобили втора употреба според жалбоподателя не са елемент от фактическия състав на правото на приспадане на данъчен кредит, респективно на правото на избор на дружеството да приложи специфичния ред на облагане на маржа в съответствие с изискванията на чл. 143 от ЗДДС и чл. 151 от ППЗДДС. В отговора си на четвърти въпрос от поставените задачи на вещото лице, същото категорично е отговорило., че закупените от процесите доставчици автомобили са заприходени като стоки, за които са извършени плащания на цената, и с които впоследствие са извършени продажби на клиенти. С така извършените продажби вещото лице е установило, че са отчетени приходи по сметка 702 - Приходи от продажба на стоки. Като са отчетени и извършените плащания за всяка извършена продажба. Счита, че тези установявания в приетата по делото ССЕ не кореспондират с констатациите в РА, с които се оспорват извършените покупки от посочените процеси доставчици.

Навежда противоречие и с решения на ЕС, касаещи прилагането на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 Ноември 2006 г., относно общата система на данъка върху добавената стойност. Предвид, че условията по доставките са спазени, данъчната администрация, както на основание на националния закон за ДДС, така и на основание на европейското общностно право, касещо регламентирането на ДДС, няма право да оспорва покупката на автомобили втора употреба от страна на „ВАЛДКОРН" ООД, на посочените в ревизионния акт основания. Претендира разносски по представен списък. Допълва съображенията си в писмени бележки.

Ответникът в съдебно заседание и подробни писмени бележки оспорва жалбата, иска съдът да я остави без уважение като неоснователна и недоказана, по съображения в решението. Претендира юрисконсултско възнаграждение по Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение на жалбоподателя.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед №Р-22221420002373-020-001/27.04.2020 г., връчена на електронен адрес на 05.05.2020 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221420002373-020-002/16.07.2020 г., издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С., оправомощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП С., е възложено

извършването на ревизия на „ВАЛДКОРН“ ООД за определяне задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от 01.12.2018 г. до 31.12.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221420002373-092-001/29.10.2021 г., срещу който не е подадено възражение по реда на чл. 117 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221420002373-091-002/27.01.2021 г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията, и Б. В. М. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

Видно от таблица 1 на акта, при деклариран ДДС за възстановяване в размер на 13 926,57 лв. на ревизираното дружество са определени задължения в размер на 475 462,38 лв., в резултат на начислен данък, на основание чл. 86, в връзка с чл. 151 от ЗДДС в размер на 429 587,28 лв., вследствие на констатациите, че ревизираното лице не е следвало да прилага режима на облагане на маржа при продажбата на автомобили втора употреба.

До този извод ревизиращите органи са достигали след следните констатации от данни, събрани при насрещни проверки, изискани данни от СДВР Пътна полиция, счетоводството на ревизираното лице, ревизия на доставчик и :

През ревизирания период „ВАЛДКОРН“ ООД е извършвало покупко-продажби на автомобили втора употреба по предварителна заявка от клиент.

Относно покупките и приспаднатият данъчен кредит дружеството е закупувало автомобили от „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД, „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ МАРКЕТИНГ ГРУП“ ЕООД и „ГЕКЕР 2018“ ЕООД, за които е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, а за последващите им продажби е приложен общият ред на облагане, съгласно чл. 151, ал. 3 от ЗДДС.

Относно извършените доставки и начисления данък, органите по приходите са установили, че през ревизирания период „ВАЛДКОРН“ ООД е осъществило продажби на автомобили втора употреба с приложен режим на облагане на маржа (стр. 12-15 от РД, л.27-29 по делото) Автомобилите с посочени номер и дата на фактурата за продажба, клиент, марка, модел и номер на шаси, номер и дата на протокола по чл. 143 от ЗДДС, марж, номер и дата на фактурата за покупка, доставчик и стойност.

Приобщената от ревизията на „ПРО ТЕК МЕТАЛ“ 2019 ЕООД информация от приходната администрация на Г. относно дружествата „А. W. J.“ - DE145175155, „G. & K. AUTOMOBILE“ G. - DE250667148; „А. Е. D. А.-М.“ G. DE811143513 и „А. S.“ G. –DE216877828. От получената информация е установено, че автомобили А. А5 - WAUZZZF5XJA059490, М. МВ Е 200 - WDD2130421A437792, М. СХ-5 - JMZKFGW2A00671490 и МВ GLC 250 - WDC2539091F047415 са доставени от немските дружества по ВОП

1. Съгласно получената информация от немската данъчна администрация - А. W. J.“, през м. 03.2019 г. е продало на „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД лек автомобил „М. Б. 200Е“ с рама №WDD2130421A437792 за сумата 26 200,00 Е.. Издадена е фактура №2019/4182 от 07.03.2019 г. като е посочено, че е осъществена вътреобщностна доставка с получател – българското дружество. От получателя авансово са платени 5 000,00 Е., за което от немското дружество е издадена фактура 2019/4181/07.03.2019 г. на същата стойност. Приложен е протокол от 18.03.2019 г., подписан от В. М. – управител на „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД, съгласно който автомобилът е пристигнал в С.. Приложена е CMR товарителница от 07.03.2019 г., съгласно която

посоченото МПС е натоварено в А., Г. и е пристигнало в С. на 10.03.2019 г. Превозвач е „ДАРИ ТРАНС 2013“ ЕООД с автовоз, чийто регистрационен номер не се чете и с водач Ц. М. Ц., на когото е предоставено пълномощно от името на В. М. да закупи и достави до Б. идентифицирания по марка, модел и номер на шаси автомобил. Приложено е банково извлечение от 05.03.2019 г. за 31 200,00 Е. платени от „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД. Автомобилът е регистриран в СДВР-КАТ С. по партида на „УНИКРЕДИТ ЛИЗИНГ“ ЕАД на 03.04.2019 г. с рег. [рег.номер на МПС] . От своя страна „УНИКРЕДИТ ЛИЗИНГ“ ЕАД е закупило посочения автомобил от „АЦБ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] по фактура №71/01.04.2019 г. на стойност 63 900,00 лв. без начислен ДДС. Установено, че в дневниците за продажби на „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД не е включена фактура за последваща продажба към „АЦБ“ ЕООД, както и че в дневниците за покупки и СД за ЗДДС на „АЦБ“ ЕООД няма отразена покупка от „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД. За м. 03. и м. 04.2019 г. „АЦБ“ ЕООД е декларирало само една покупка, за 62 700,00 лв. без начислен ДДС, по фактура №123/04.03.2019 г. с доставчик „ВАЛДКОРН“ ООД. Предмет на доставка по същата е „М. Б. 200Е“ с рама №WDD2130421A437792

2. Относно „G. & K. AUTOMOBILE“ G. е констатирано, че за м. 02/2019 г. декларира ВОД към „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД на стойност 27 568,00 Е.. От своя страна българското дружество не декларира ВОП от немския доставчик. Не са установени осчетоводявания на търговски фактури и плащания, не са представени транспортни документи. Съгласно получения отговор от немската данъчна администрация, „G. & K. AUTOMOBILE“ G. е с предмет на дейност търговия с всички видове моторни превозни средства, части и аксесоари за тях. На 16.01.2019 г. българският търговец е пуснал обвързваща поръчка за лек автомобил „А. А5“, шаси №WAUZZZF5XJA059490. За доставката от немското дружество е издадена фактура №120018465/0 от 13.02.2019 г. на стойност 27 568,16 Е.. Доставката е платена на 30.01.2019 г. по банков път /изходящ превод от сметка с IBAN [банкова сметка]/. Автомобилът е шофиран до Б. от А. А. – оторизиран представител на българската компания. Г-н А. е декларирал, че на 07.02.2019 г. автомобилът е изведен от територията на Г. и няма да бъде въвеждан отново на немска територия. Констатирано е, че понастоящем ППС е регистрирано в АИС на КАТ по партида на „УНИКРЕДИТ ЛИЗИНГ“ ЕАД. При извършени насрещни проверки на лизинговото дружество, приключили с ПИНП №П-29002919202868-141-001/10.01.2020 г. и ПИНП №П-29002919189466-141-001/20.11.2019 г. е установено, че „УНИКРЕДИТ ЛИЗИНГ“ ЕАД няма сделка с „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД в качеството му на доставчик на лек автомобил „А. А5“ с рама №WAUZZZF5XJA059490. Фактура за продажбата автомобила не е представена и от „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД, а не установена и издадена такава, т.е. не е установено на кое лице „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД е прехвърлил собствеността върху посоченият автомобил.

3. Относно „А. Е. Д. А.-М.“ G. е установено, че „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД не декларира ВОП на стоки от посоченото немско дружество. Съгласно получения отговор, немското дружество е издало на „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД фактура №589469/22.03.2019 г. на стойност 24 202,00 евро с предмет „М. Б. GLC 4Matic“ с рама №WDC2539091F047415. Разплащането е извършено по банков път на 25.03.2019 г. Автомобилът е получен на територията на Б. на 01.04.2019 г. от В. М. – управител, съгласно потвърдителен протокол. Превозното средство е регистрирано в КАТ на 05.04.2019 г. с рег. [рег.номер на МПС] на името на „КРИСТИ 12“ ЕООД с

ЕИК[ЕИК]. От страна на „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД не са представени фактура за продажба на автомобила на „КРИСТИ 12“ЕООД, разплащателни документи във връзка с продажбата и счетоводни регистри.

4. Относно „А. С.“ Г. е констатирано, че за м. 05.2019 г. е декларирало ВОД към българското дружество на стойност 23 941,00 евро. „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД не е декларирало ВОП от посочения търговец. Съгласно представените от „А. С.“ Г. документи, от В. А. М. – управител на „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД по интернет е направена поръчка за доставка на употребяван автомобил „МАЗДА“ с рама №JMZKFGW2A00671490. За доставката, немският търговец е издал фактура №098618/23.05.2019 г. на стойност 23 941,18 евро с предмет лек автомобил МАЗДА с рама №JMZKFGW2A00671490. Превозвач е „ДАРИ ТРАНС 2013“ ЕООД, съгласно СМР от 23.05.2019 г. Автомобилът е получен от Ц. Ц. – упълномощено лице от В. А. М.. Разплащането е извършено по банков път на 20.05.2019 г., от сметка с IBAN [банкова сметка]. Съгласно справка по номер на шаси в АИС на КАТ е установено, че автомобилът е регистриран в КАТ на 28.05.2019 г. на името на М. Г. Г. с рег. [рег.номер на МПС] .

На лицето е извършена насрещна проверка, приключила с протокол №П-22220619203109-141-001/28.11.2019 г. Констатирано е, че М. Г. е закупила автомобила през 2019 г. от „АЦБ“ ЕООД. Последното от своя страна е отразило в дневника си за продажби и в СД по ЗДДС за м. 05.2019 г. две фактури за продажба на ППС „Мазда ЦХ 5, както и фактура за покупка - №130/20.05.2019 г. на стойност 59 400,00 лв. с доставчик „ВАЛДКОРН“ ООД.

Същевременно съгласно представените от „ВАЛДКОРН“ ООД фактури товарителници, платежни и търговски документи, посочените автомобили са закупени с приложен ред на облагане на маржа от доставчиците „МЕТАЛ КЪНСТРАКШЪН“ ЕООД и „К. 2009“ Л.. Същите са продадени от ревизираното дружество, като е приложен режим на облагане на маржа по реда на чл. 143 от ЗДДС, съгласно представените протоколи по чл. 143 от ЗДДС.

От приобщените доказателства от извършената ревизия на „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД е установено, че посочените автомобили са пристигнали на територията на страната, като ВОП на стоки, съгласно чл. 13, ал. 1 от ЗДДС и същите следва да бъдат продадени от „ВАЛДКОРН“ ООД по общия ред на облагане, съгласно чл. 151, ал. 3 от ЗДДС, като данъчната основа се определи по реда на чл. 26 от ЗДДС и се начисли данък по реда на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, при ставка на данъка 20%, съгласно чл. 66, ал. 1 от ЗДДС и предвид разпоредбата на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС.

Съгласно чл. 151, ал. 5 от ЗДДС, документирането на продажбите на посочените автомобили, от страна на ревизираното дружество, следва да се извърши по общия ред на ЗДДС.

В резултат на установеното, в съответните данъчни периоди, в които са извършени продажбите на посочените автомобили от страна на ревизираното лице, на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, във връзка чл. 151 от ЗДДС, с ревизионния доклад е направено предложение за начисляване на ДДС в размер на 38 776,77 лв., върху данъчна основа, формирана като разлика между дължимия данък за получената продажна цена по фактура, намалена с декларирания ДДС по протокол по чл. 143 от ЗДДС.

В издадения в последствие ревизионен акт е посочено, че предвид постъпила след датата на издаване на ревизионния доклад информация и доказателства, събрани в други ревизионни производства, е установено, че от ревизираното дружество

неправомерно е прилаган редът за облагане на маржа за доставките на всички автомобили, за които то твърди, че са придобити от К. 2009 Л. - В..

За това дружество е констатирано, че считано от 21.07.2018 г. е deregистрирано за целите за ДДС, от страна на британските данъчни власти и след тази дата като deregистрирано по ДДС лице не подава данни във система V..

В хода на ревизионни производства на клиенти на ревизираното лице – „ПРИМА ЦЕНТЪР БАЛКАНИ“ ООД, „Г. 2014“ Е. и лизингова компания „УНИКРЕДИТ ЛИЗИНГ“ ЕАД са събрани доказателства, че автомобили, които са декларирани като получени от К. 2009 Л. са били с първоначална регистрация в Г. и са употребявани от регистрирани по ЗДДС лица в Г., използвани са за облагаеми доставки и следва да се облагат по общия ред. Сертификатите за регистрация на автомобилите, издадени в чужбина съдържат реквизити, които удостоверяват, че автомобилите са били собственост на германски дружества. Съгласно приложена справка от международен обмен на информация, органите по приходите са констатирани, че автомобили, закупени от „ВАЛДКОРН“ ЕООД от доставчика „К. 2009“ Л., В. и декларирани като придобити и продавани по реда на облагане с маржа са с произход от регистрирани лица в Г.. Цитираните доказателства са присъединени за целите на ревизионното производство. /Приложение № 1 към РА – Справки и присъединени документи от други производства/.

Извършена е и проверка на публично достъпни данни за регистрация на търговски субекти във В., при която е установено, че „К. 2009“ Л. е deregистрирано, считано от 21.07.2018 г. от страна на британските данъчни власти и принудително заличено като търговски субекти на 07.05.2019 г. Дружеството не е подавало финансови отчети, поради което е deregистрирано от британските данъчни власти, т.е. не е декларирало, че е извършвало дейност.

Също така от представените банкови извлечения е установено, че разплащането за покупка на автомобили към „К. 2009“ Л. е извършено по сметка в българска банка, която е открита от българско юридическо лице – К. 2009 Д. с ЕИК[ЕИК], а не по сметка на британското дружество. При извършена проверка е установено, че последното също не е подавало финансови отчети, декларации и няма регистриран касов апарат, т.е. не декларира извършвана дейност.

Поради това, издадените от „К. 2009“ Л. документи, представени за доказване на основанията за облагане на марж, са приети за такива с невярно съдържание, които не показват вярно действителната фактическа обстановка. В подкрепа на това е получена и информация от други контролни органи – Министерство на вътрешните работи, Главна дирекция „Борба с организираната престъпност“.

При така установената фактическа обстановка, ревизиращите органи са формирали извода, че не се доказва изпълнението на законовите изисквания за прилагане на режим на облагане на маржа на цената при продажбата на автомобилите и за доставките следва да се приложи общият ред на облагане. Във връзка с изложеното за ревизираните данъчни периоди от 01.12.2018 г. до 31.12.2019 г., в които са извършени продажби на автомобили втора употреба с приложен режим на облагане на маржа, декларирани от „ВАЛДКОРН“ ООД, като получени от „К. 2009“ Л., както и за описания в РД автомобил, за който е

декларирано че е получен от „МЕТАЛ КЪНСТРАКШЪН“ ЕООД, на основание чл. 86, във връзка с чл. 151 от ЗДДС е начислен данък в размер общо на 429 587,28 лв.

Решаващият орган е отхвърлил жалбата по административен ред, тъй като е приел, че лицето неправилно е приложило специалния ред по ЗДДС – марж на цената, при доставките на автомобили – стоки втора употреба. Основният аргумент е, че предвид установеното, че британското дружество „К. 2009“ Л. не е действителният доставчик на автомобилите, то са недоказани основанията за прилагане на специалния ред на облагане и съответно на основание чл. 86 от ЗДДС правилно са определени допълнителни задължения.

Последвала е жалбата до съда.

По делото е изслушано заключение на вещо лице по съдебна счетоводна експертиза, което съдът кредитира като компетентно и обективно. На въпроса дали доставчикът „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] е извършвал доставки на „ВАЛДКОРН“ ООД за ревизирания период и начислил ли е ДДС в предвидените срокове, вещото лице описва в Таблица №1 фактурите, издадени от доставчика „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с получател „ВАЛДКОРН“ ООД, като по приложения по делото хронологичен счетоводен регистър на „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД се установява, че общата сума по фактурите е в размер на 1 028 750 лв. и е начислен ДДС с общ размер 171458,34 лв., като е извършено съответното осчетоводяване, фактурите са отразени в дневниците за продажбите за съответните данъчни периоди, в които са издадени фактурите. За извършените доставки доставчикът „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД е начислил ДДС в предвидените от ЗДДС срокове, по издадените на „ВАЛДКОРН“ ООД фактури.

Вещото лице е проверило осчетоводяването в счетоводството на жалбоподателя на покупки на автомобили както следва: А. А5-шаси № WAUZZZF5XJA059490 доставката от К. 2009 Л. на автомобили с фактура T422/14.01.2019г. с предмет на сделката „А. А5-шаси № WAUZZZF5XJA059490“ на стойност 3 2754,22; М. СХ -5-шаси № JMZKFGW2A00671490 К. 2009 Л. с фактура № R672/14.03.2019 на стойност 29640,00 евро с легова равностойност 57970,80лв., за което е съставен протокол № [ЕГН]/14.05.2019г.; В Е 200- шаси № WDD2130421A437792 № R671/01.03.2019г. с предмет на сделката „МВ Е 200- шаси № WDD2130421A437792“ на стойност 30935,10€. Към фактурите за доставка е приложен документ CMR. Съставени са протоколи по чл.117, ал.1 на ЗДДС. и МВ GLC 250- шаси № WDC2539091F047415. Съгласно предоставените документи с фактура № R672/14.03.2019 е доставен автомобил МВ S 560 L - WDD2221861A355756 на стойност 65750,00 евро с легова равностойност 128595,80 лв., за което е съставен протокол № [ЕГН]/14.03.2019г. От счетоводството на „ВАЛДКОРН“ ООД е дадено обяснение, че е допусната грешка и е извършено осчетоводяване доставката на автомобил МВ S 560 L - WDD2221861A355756 с фактура № R672/14.03.2019г., тъй като този автомобил не е доставен от К. 2009 Л., но до настоящия момент не е издадено кредитно известие. С фактура № R672/14.05.2019г. е доставен автомобил М. СХ-5 - JMZKFGW2A00671490. Въз основа на фактурите и протоколи по чл.117, ал.1 на ЗДДС за горепосочените

доставки от К. 2009 Л. са отразени следните счетоводни операции за всяка доставка: Dt с/ка 304 „Стоки“; Dt с/ка 4531 „Доставка на стоки, пълен данъчен кредит“ със сумата на ДДС по фактурите; Kt с/ка 404 „ВОП“; Dt с/ка 404 „ВОП“; Kt с/ка 4532 „Начислен ДДС за продажбите“ със сумата на ДДС по фактурите. За доставката от МЕТАЛ К. ЕООД с фактура № [ЕГН]/21.03.2019г на автомобил „МВ GLC 250- шаши № WDC2539091F047415 на стойност 50015 лв. е съставена счетоводна операция: Dt с/ка 304 „Стоки“ / Kt с/ка 401 „Доставчици“. Приложен е приемо-предавателен протокол. **Вещото лице е проверило плащанията** към доставчика от страна на „В.“ ООД на данъчната основа и на начисления ДДС във връзка с доставката на гореописаните автомобили, как е извършено то и отразено ли е в счетоводството на дружеството. **Установило е, че** са извършени плащания, посочени в Таблица № 3 кол. 11, 12 и 13 на предходния раздел. Сравнението на платените суми с размера на данъчната основа показва, че по фактурите с доставчик К. 2009 Л. плащането е частично. Отразени са счетоводни операции за всяко плащане по дебита на с/ка 404“ВОП“ и по кредита на с/ка 503“Разплащателна сметка“ с платената сума по съответната фактура. Плащанията от „В.“ ООД по горепосочените фактури е извършено по банкова сметка [банкова сметка] BIC IABG7488 в лева. По горепосочените фактури не се дължи плащане на ДДС при получаване на доставките. Сумата по фактура № [ЕГН]/21.03.2019г. е платена изцяло. По фактурата не е начислен ДДС. За извършеното плащане е отразена счетоводна операция по дебита на с/ка 401“Доставчици“ и по кредита на с/ка 503“Разплащателна сметка“ с платената сума. Доставените автомобили, описани в Таблица № 3, са продадени от „ВАЛДКОРН“ ООД. За последващата продажба са издадени фактурите описани в Таблица № 4 на предходния раздел по номер, дата клиент, предмет на сделката и стойност. Посочено е „основание за нулева ставка или неначислен ДДС: чл.143 от ЗДДС. Режим на облагане на маржа –стоки втора употреба“

Дължимият ДДС по всяка фактура е изчислен в Протокол по чл.143 на ЗДДС. Същите са посочени в Таблица № 4, от кол. 9 до кол. 14 на предходния раздел. Сумата на данъка по всяка продажба е отразена в кол.14. Вещото лице е описало счетоводните операции за всяка от продажбите. Плащанията по фактурите са отразени по дата и сума в Таблица № 4, от кол.15 и кол. 16 на предходния раздел. Сумите са постъпили по сметка [банкова сметка] в Д банк на „ВАЛДКОРН“ ООД. За всяко плащане е отчетена счетоводна операция по дебита на с/ка 503“Разплащателна сметка“ и по кредита на с/ка 411“Клиента“ с платената сума. Към фактурите за продажба са приложени договори за покупко-продажба, Протокол по чл.143 по ЗДДС, приемателно –предавателни протоколи, подробно описани в Приложение № 1 на настоящото заключение.

На въпрос дали за ревизираният период в счетоводството на жалбоподателя са осчетоводени покупки на автомобили от доставчика К. 2009 Л. VIN GB252408326, какви документи са издадени във връзка с покупката на автомобилите, извършено ли е плащане към доставчика и как е отразено в счетоводството на „ВАЛДКОРН“ ООД **вещото лице дава отговор, че за ревизираният период в счетоводството на жалбоподателя са**

осчетоводени покупки на автомобили от доставчика К. 2009 Л. VIN GB252408326, описани в Приложение № 1 от кол.2 до кол.11 на настоящото заключение по номер, дата и стойност на фактурите, модел и номер на шасито на автомобилите. Към фактурите са приложени протоколи по чл.117 на ЗДДС и СМР. Извършеното плащане към доставчика по фактурите е посочено по дата и сума в Приложение № 1, кол. 10 и кол.11. За извършеното плащане по фактури е отразена счетоводна операция по дебита на сметка 404 „ВОП“ и по кредита на с/ка 503“Разплащателна сметка. Плащанията са извършени от с/ка [банкова сметка] на „ВАЛДКОРН“ ООД в Д Б.

На въпрос за последващи продажби на закупените автомобили от К. 2009 Л. VIN GB252408326 вещото лице посочва, че доставените автомобили от К. 2009 Л. са продадени от „ВАЛДКОРН“ ООД. Не е продаден автомобил MB S 560 L - WDD2221861A355756, за който от К. 2009 Л. е издадена фактура № R672/14.03.2019г. на стойност 65750 евро, поради това, че както е посочено в отговора по втори въпрос, че осчетоводяването на автомобила е извършено погрешка. Срещу отразената доставка на всеки автомобил в Приложение № 1, от кол. 2 до кол.11 е отразена продажбата на съответния автомобил по клиенти, фактури и стойност и приложени документи от кол.12 до кол. 24. В Приложение № 1 на настоящото заключение от кол. 12 до кол. 24 са описани документите издадени за продадените автомобили, а именно: контраент, договор за покупко – продажба, фактура, стойност, приемо-предавателен протокол, протокол по чл.143, дата и сума на плащането. Размерът на начисления ДДС по фактури е посочен в Приложение № 1, кол. 22. Плащането по всяка фактура е посочено по фактури, дата и сума в Приложение № 1, кол.23 и кол.24. На въпрос дали извършените осчетоводявания дават основание да се счита, че жалбоподателят притежава редовна счетоводна отчетност за процесните периоди вещото лице отговаря, че извършените счетоводните операции са при спазване на принципа за текущо начисляване и документална обосновааност. Организираната аналитична отчетност по счетоводните сметки отразява доставката на автомобилите по фактури, модел и шаси на автомобила, отразени са съставените данъчни документи за доставката и продажбата им. Предвид гореизложеното, счетоводното отчитане съответства на изискванията на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти.

По делото е представен РА № Р-22221419004431-091-001/02.06.2020г. и РД към него (л.293 и следващите по делото), издаден на „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД по ЗДДС за периоди от 01.04.2019г. до 31.05.2019г. и от 01.12.2018г. до 31.03.2019г., чийто клиент е жалбоподателят и касае и ВОП на четирите от автомобилите по горе – л.326 по делото. Автомобилите М. Б. 200Е“ В Е 200-шаси № WDD2130421A437792; А. А5-шаси № WAUZZZF5XJA059490; М. СХ -5-шаси № JMZKFGW2A00671490 и MB GLC 250- шаси № WDC2539091F047415. Ревизията е установила, че тези автомобили са доставени от немски дружества, съгласно протоколи по чл.117, ал.1, т.1 от ЗДДС и е следвало да бъдат отразени в дневниците за продажби и СД по ЗДДС, но не са осчетоводени като стоки, нито се водят счетоводно ДМА. При ревизията е доказано закупуването на превозните средства от посочените

лица при режим на доставка от тяхна страна ВОД. Доказано е и, че тези превозни средства след пристигането им на територията на страната са регистрирани на името на трети лица, съгласно справка от базата данни на НАП – КАТ. От ревизираното дружество не са издадени фактури за извършените продажби и след събиране на данни от проверки на клиенти, сред които и жалбоподателят „ВАЛДКОРН“ ООД на основание чл.86 от ЗДДС е начислен ДДС.

При така установеното от фактическа страна съдът формира следните **правни изводи**:

Жалбата е допустима - подадена е в срок, от легитимирано лице, след изчерпване на административния ред за обжалване, за РА, потвърден при обжалването му от ответника.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА. Относно нищожността съдът следи служебно. Тази преценка включва дали РА е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му и в случая е както следва:

Съдът намира, че не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да повлияят на законосъобразността на процесния акт. Спазени са процесуалните правила за започване, извършване и приключване на ревизионното производство, ревизираното лице е надлежно уведомявано за съответните процесуални действия и издавани актове в хода на ревизията, събирани са относимите доказателства, чрез допустимите способи и доказателствени средства. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи и в рамките на предоставените им от закона правомощия по чл. 119 - 120 от ДОПК, като са представени доказателства относно електронните подписи на органите по приходите. Спазена е предвидената форма, изложени са правни и фактически съображения за установените задължения на дружеството.

Основният спор е по приложението на материалния закон и по конкретно дали жалбоподателят правилно е приложил специфичния ред за облагане по чл.143 от ЗДДС по отношение на изброените в РА продажби на автомобили, закупени от „К. 2009“ Л. .

Според тезата на „ВАЛДКОРН“ ООД дружеството е изпълнило всички условия на чл.143 от ЗДДС, регламентиращ специфичния ред на облагане на маржа, избран от ревизираното лице, притежава редовно заведена счетоводна отчетност, като и вещото лице е установило, че счетоводното отразяване на закупените и продадени от „ВАЛДКОРН“ ООД автомобили втора употреба е извършено, съгласно изискванията на ЗСч. Мотивите за непризнаване на покупките на автомобили втора употреба от „К. 2009“ Л. не били елемент от фактическия състав на правото на приспадане на данъчен кредит, респективно на правото на избор на дружеството да приложи специфичния ред на облагане на маржа в съответствие с изискванията на чл.143 от ЗДДС. Срещу това становище ответникът счита, че щом „К. 2009“ Л. не е действителният доставчик на автомобилите, то са недоказани основанията за прилагане на специалния ред на облагане и съответно облагането е по общия

ред като на основание чл.86 от ЗДДС следва начисляване на ДДС. Не се спори, че „ВАЛДКОРН“ ООД е дилър на стоки втора употреба за целите на ЗДДС съгласно определение в § 1, т.23 от ДР на ЗДДС, тъй като закупува, придобива или внася употребявани автомобили с цел да ги продаде. Съгласно чл.151 от ЗДДС дилърът има право на избор на реда за облагане – редът на облагане на маржа или общия ред, като в случая за ревизирания период „ВАЛДКОРН“ ООД е извършило продажби на автомобили втора употреба с приложен режим на облагане на маржа, описан в таблицата на РД л.27-29 по делото. Продажбите на употребявани автомобили са към различни клиенти – дружества и физически лица, а автомобилите се сочат закупени от „Метал кънстракшън“ ЕООД, „К. 2009“ Л., физическо лице и др. Ревизията не признава прилагането на реда за облагане на маржа относно продажбите на четирите автомобила, предмет и на ревизията на „ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019“ ЕООД и автомобилите, получени от „К. 2009“ Л..

Съдът намира за правилен подходът на ревизиращите органи. Съображенията.

Съгласно **чл. 143, ал. 1** т. 4 от ЗДДС данъчно задължено лице-дилър на стоки втора употреба може да използва специалния ред за облагане на маржа на цената по отношение на доставка, доставени му от друг такъв дилър от държава членка, който прилага специалния ред за облагане на маржа на цената. **В случая е от значение как и от кого е станало доставянето на автомобилите, за да се прилага този специален ред на облагане.** Именно във връзка с доставянето на процесните автомобили не се установява условие за облагане на маржа при продажбите впоследствие.

1. По отношение на четири автомобила М. Б. 200Е“ В Е 200- шаси № WDD2130421A437792; А. А5-шаси № WAUZZZF5XJA059490; М. СХ -5-шаси № JMZKFGW2A00671490 и МВ GLC 250- шаси № WDC2539091F047415, които жалбоподателят е продал с облагане на маржа на „АП ЛИЗИНГ“ ЕООД, "АЦБ" ЕООД и "Кристи 12" ЕООД, а твърди, че е закупил от „К. 2009“ Л. /по фактури №Т422/14.01.2019 г., №R671/01.03.2019 г. и № R672 от 14.03.2019 г./ и "МЕТАЛ КЪНСТРАКШЪН" ЕООД /по фактура №22/21.03.2019 г./ е констатирано, че са доставени от немски дружества „АСН1М W. J.“, „G. & K. AUTOMOBILE“ G., „А. Е. D. А.-М.“ G. и „А. S.“ G. на „ПРО ТЕК МЕТАЛ“ 2019 ЕООД. След като е установено, че посочените автомобили са пристигнали на територията на страната като ВОП на стоки, съгласно чл. 13, ал. 1 от ЗДДС същите следва да бъдат продадени от „ВАЛДКОРН“ ООД по общия ред на облагане, съгласно чл. 151, ал.3 от ЗЛПС- като данъчната основа се определи по реда на чл. 26 от ЗДДС и се начисли данък по реда на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, при ставка на данъка 20%, съгласно чл.бб,ал. 1 от ЗДДС и предвид разпоредбата на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС.

Съгласно чл. 151, ал. 5 от ЗДДС, документирането на продажбите на посочените автомобили, от страна на ревизираното дружество, следва да се извърши по общия ред на ЗДДС.

2. По отношение на всички автомобили, за които се твърди, че са придобити от К. 2009 Л. – В. – стр.3-5 от РА (л.40-41 по делото).

Установено е от ревизията и не се оспорва от жалбоподателя, че считано от **21.07.2018 г.** К. 2009 Л. - В. е deregистрирано за целите за ДДС, от страна на

британските данъчни власти, не е подавало финансови отчети, т.е. не е декларирало, че извършва дейност и след тази дата като deregистрирано по ДДС лице не подава данни във система V.. Това дружество е **и принудително заличено като търговски субект на 07.05.2019 г.**

Не се опроверга по делото констатацията на ревизията, базирана на данни от ревизии на клиенти на жалбоподателя и справки от международния обмен на информация, че автомобилите, които са декларирани като получени от „К. 2009“ Л. са били с първоначална регистрация в Г. и са употребявани от регистрирани по ЗДДС лица в Г., използвани са за облагаеми доставки и съответно следва да се облагат по общия ред.

Не без значение е и установеното от представените банкови извлечения, че разплащането за покупка на автомобили към „К. 2009“ Л. е извършено по сметка в българска банка, която е открита от българско юридическо лице - К. 2009 Д. с ЕИК[ЕИК], а не по сметка на британското дружество, от което се твърди, че са закупени автомобилите. Както се посочи по горе, британското дружество не е подавало финансови отчети, декларации и няма регистриран касов апарат, т.е. не декларира извършвана дейност. В подкрепа на това е получена и информация от други контролни органи - Министерство на вътрешните работи. Главна дирекция „Борба с организираната престъпност“. Съгласно писмо от директора на ГДБОП, на л.240 по делото, е посочена deregистрацията по ДДС на 21.07.2018г. и заличаването на дружеството като търговски субект на 07.05.2019г., поради което нямало как след тази дата да е участник в търговската дейност и всички документи след тази дата, издадени от името на дружеството представляват документи с неистинско и невярно съдържание, които не могат да документират реално осъществени сделки. В същото писмо е посочено, че почти всички автомобили, декларирани като покупки на „ВАЛДКОРН“ ООД от доставчик „К. 2009“ Л. за периода м.01.2018г. –м.03.2020г. са били регистрирани в Г. на имената на германски търговски дружества (дейността, на които е търговия с употребявани автомобили) или на физически лица, съответно тези автомобили никога не са се намирали на територията на В..

При това положение твърденията, че стоките са доставени на жалбоподателя от „К. 2009“ Л. -В. не се обосновават с доказателства, които да установяват с достоверност и да показват вярно действителната фактическа обстановка по придобиване на автомобилите от дилъра, за да риложи после облагането на маржа. Това означава, че фактите във връзка с доставянето на автомобилите втора употреба на жалбоподателя не са доказани, както се твърдят и съответно облагането на маржа, по специалния ред на чл.143 от ЗДДС, е без основание. Доколкото в случая е установено, че британското дружество „К. 2009“ Л. не е действителният доставчик на автомобилите, то законосъобразно органите по приходите са приели за недоказани основанията за прилагане на специалния ред на облагане и съответно на основания чл. 86 от ЗДДС са определили допълнителни задължения.

Предвид горното правилни са изводите в РА, че не се доказва изпълнението на законовите изисквания за прилагане на режим на облагане на маржа на цената при продажбата на автомобилите и правилно за продажбите от „ВАЛДКОРН“ ООД на закупените от К. 2009“ Л. автомобили е приложи общият

ред на облагане.

Видно от установеното в хода на ревизията и описа на фактурите с издател „К. 2009“ Л., във връзка с които са извършени процесните корекции, предмет на настоящия спор, по-голямата част от документите са издадени след 07.05.2019 г. /26 от 36 фактури/. Предвид, че дружеството е заличено, то не съществува като търговски субект и съответно няма как правно значимо да извършва доставки. Относно три от фактурите, издадени преди тази дата - описаните по-горе №Т422/14.01.2019 г., №R671/01.03.2019 г. и № R672/14.03.2019 г. е установено, че „К. 2009“ Л. не е действителният доставчик и в заключението на вещото лице се сочи, че от счетоводството на В. ООД е дадено обяснение, че е допусната техническа грешка по фактура № R672/14.03.2019 г., и се посочва, че автомобила не е доставен от „К. 2009“ Л., но и до момента не е издадено кредитно известие. Така посоченото от вещото лице потвърждава и констатациите на органите по приходите, че „К. 2009“ Л. не е действителният доставчик.

Съдът не се съгласява с аргумента на жалбоподателя, че обстоятелството, че доставчикът „К. 2009“ Л. не е действителният доставчик на автомобилите не е условие на специалния ред по чл.143 от ЗДДС, тъй като само доставяне на стоките по определен начин и лице е условие за прилагане по нататък на това облагане на маржа.

Що се отнася до редовното водене на счетоводство, осчетоводяването на доставките от "ПРО ТЕК МЕТАЛ 2019" ЕООД, заприходяването на автомобилите като стоки и отчетените приходи от продажби, тези обстоятелства не променят решаващият извод, че не е доказано доставянето на автомобилите от доставчика, посочен от жалбоподателя, „К. 2009“ Л. и по този поток, за начисляването на ДДС за продажбите им не по маржа, а по общия ред, е корекцията с РА.

По така изложените съображения съдът намери, че РА е законосъобразен, а жалбата срещу него като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото, основателна е претенцията на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, предвид чл.161, ал.1 ДОПК, в размерите по чл.8, ал.1, т.5 (изм.) от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения, редакция към приключване на устните състезания (ДВ бр. бр.68 от 31 юли 2020г.) - 8650 лв.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ВАЛДКОРН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] срещу РА № Р-22221420002373-091-002/27.01.2021г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 705/29.04.2021г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С..

ОСЪЖДА „В.“, ЕООД с ЕИК[ЕИК], да заплати на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП сумата от 8 650 лв. юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република Б. в 14-дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: