

РЕШЕНИЕ

№ 1035

гр. София, 15.02.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 05.06.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова и при участието на прокурора Десислава Кайнакчиева, като разгледа дело номер **5721** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на "ГЛОБАЛ СЪПЛАЙ" ЕООД срещу РА № 22221420002457-091-001/24.01.2022г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 551/12.04.2022г. на директора на ДОДОП-С.. С РА са установени задължения от недекларирани В. и задържание за начисляване по протоколи по чл.117 от ЗДДС, органите по приходите са определили данък в общ размер 482 395,27 лв., от които за ДДС в размер на 391 992,00 лв. и за лихви в размер на 90 403,27 лв. за данъчни периоди от м. 05.2019 г. до м. 10.2019 г. и м. 12.2019 г.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта на допълнително установени задължения за ДДС и лихви общо в размер на 482 395,27 лв., от които за ДДС в размер на 391 992,00 лв. и за лихви в размер на 90 403,27 лв. за данъчни периоди от м. 05.2019 г. до м. 10.2019 г. и м. 12.2019 г.

Прави искане за отмяна на оспорения акт като незаконосъобразен. Счита, че е налице хипотеза на чл.73а от ЗДДС, при която правото на данъчен кредит е налице и когато получателят не е спазил изискванията на чл.72, ако доставката не е укрита и данни за нея са налични в счетоводството на получателя, като в подкрепа е приложил към възражението си по доклада инвойс фактури, валутен аналитичен регистър на сметка 504 и доказателства за плащане по посочените инвойс фактури, оборотна ведомост за периода 01.01.2019г.-31.12.2019г. Счита, че в случая проверяващите органи е следвало не само да доначислят данъка и да го включат в регистъра дневник продажби за

съответния период, но и да включат доначисления данък в регистъра дневник покупки, тъй като е налице В. с право на пълен данъчен кредит в регистъра покупки, тъй като е налице В. с право на пълен данъчен кредит. Счита, че приложимата в случая норма на чл.73а от ЗДДС преодоява последиците от пропуски на получателя по упражняване на правото му на данъчен кредит, когато данъкът е изискуем от него. В случая правото на приспадане се упражнява като се прилага чл.126, ал.3, т.2 от ЗДДС, т.е. промяната на резултата за данъчния период се извършва от органа по приходите, след писмено сезиране от данъчния субект, каквото в случая е направено както с подаденото въражение, така и с изрично Уведомление по чл.126, ал.3, т.2 от ЗДДС с вх.№ 1453-00-2493/15.09.2021г., копие от което прилага към жалбата (л.54 по делото). Позовава се на принципа на данъчен неутралитет, че режимът на самоначисляване, приложим при В. изисква от една страна получателят да начисли ДДС и в същото време да упражни правото на приспадане на ДДС като данъчен кредит, по този начин резултатът за данъчния период, когато се осъществява само В. следва да бъде нула. Когато доставката не е укрита, режимът на самоначисляване включва начисляването на ДДС и приспадането му като данъчен кредит. Установяването на задълженията по ДДС в хипотеза на самоначисляване (чл.82, ал.5, вр. чл.163а, ал.1 и Приложение № 2 ЗДДС), принципът на данъчен неутралитет налага да бъде признато правото на приспадане по доставките, ако са изпълнени изискванията по същество, дори ако задълженото лице е пропуснало и/или не е изпълнило някои формални изисквания. По аргумент на §18, ал.2 и 3 от ПЗР ЗИД ЗДДС е допустимо и по късното упражняване на правото на данъчен кредит, включително в рамките на висящо административно или съдебно производство, като цитира практика на ВАС на РБ. В разглеждания случай са извършвани само В., доставките не са укрити, т.к. данните за същите са налични в счетоводството на получателя. Самите органи по приходите са открили данни за доставките, същите не са укрити, налице са доказателства за получени плащания и др. счетоводни записи. Ако органите по приходите твърдят, че не са налице такива данни в счетоводството, то извършената ревизия е следвало да бъде проведена по особения ред (чл.122 от ДОПК). Прави искане за отмяна на РА и присъждане на разноски. В съдебно заседание, представляван от адвокат В. иска съдът да уважи жалбата по съображения в същата и да постанови решение, с което да отмени РА, потвърден с решението на ДОДОП като незаконосъобразен и неподкрепен с доказателства. Счита, че по делото се събрали достатъчно доказателства, които да подкрепят тезата, че са в хипотезата на 73а ЗДДС. Въпросната теза в жалбата се потвърждава и от приетото заключение. Претендирам разноски, представя фактура и доказателства за плащане на адвокатски хонорар.

Ответникът представя писмено становище за законосъобразност на РА, иска отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана.

Прокурорът от СГП счита, че жалбата е неоснователна и недоказана. Намира, че не са се събрали доказателства, които да оспорват и опровергават извода в РА, респективно в решението на ответника. Отговорите на експертизата следват предмета на спора.

Факти по делото:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221420002457-020-001/29.04.2020 г., връчена на 04.05.2020 г., издадена от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със заповед №РД-01128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ГЛОБАЛ СЪПЛАЙ“ ЕООД за определяне на задълженията по Закона

за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периодите от 01.05.2019 г. до 31.03.2020 г.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия Р-22221420002457-020-002/29.06.2020 г. срокът за приключване на ревизията е определен до 04.08.2020 г. С последваща ЗИЗВР №Р-22221420002457-020-003/29.07.2020 г. срокът за приключване на ревизията е определен до 04.09.2020 г. Със ЗИЗВР №Р-22221420002457-020-004/03.09.2020 г. срокът за приключване на ревизията е определен до 02.10.2020 г. Всички заповеди са издадени от органа възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221420002457-092-001/16.07.2021 г. Срещу констатациите и изводите на РД е подадено писмено възражение с вх. №53-00-2100/02.09.2021 г. с приложени доказателства. Същите са обсъдени от органите по приходите и възражението е преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221420002457-091-001/24.01.2022 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и М. К. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Актът е връчен на 24.01.2022 г. по електронен път.

Ревизията е направила следните констатации:

„ГЛОБАЛ СЪПЛАЙ“ ЕООД е регистрирано в Търговския регистър на 28.12.2018 г. и по ЗДДС по избор считано от 30.01.2019 г.

Съгласно представени писмени обяснения от представляващата И. Г., дейността на дружеството е търговия с алкохолни напитки в рамките на ЕС. Стоката се закупува от различни доставчици от ЕС и се складира в данъчни складове в Х., за което са представени фактури и транспортни документи от ЛАНДЕРСЛОТ и ТОП Л., и в Италия, за което представя фактури и транспортни документи от С. И С.. Стоките от склад в Х. се транспортират в склад в Италия. Стоките от склада в Х. пътуват с два вида транспортни документи: ЧМР и Д.. Клиентите заплащат стоката на „ГЛОБАЛ СЪПЛАЙ“ ЕООД и я изтеглят от съответния склад. След заплащането на стоката „ГЛОБАЛ СЪПЛАЙ“ ЕООД фактурира, но ЧМР-тата стигат до С.. След това С. издава друг специален документ на името на клиента.

Счетоводното обслужване на дружеството се извършва от „ЧМ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], по договор за услуги от 20.12.2018 г.

В хода на ревизията на „ГЛОБАЛ СЪПЛАЙ“ ЕООД са връчени три ИПДПОЗЛ, с които са изискани първични и вторични счетоводни и търговски документи, митнически декларации, транспортни документи, документи за удостоверяване на ВОД на стоки, банкови извлечения, оборотни ведомости и главна книга, справка за стокосен поток и други относими към ревизията документи. Исканите документи са представени частично.

Във връзка с изискани заверени копия от договори за складиране на стоките в данъчни складове, находящи се в Х. - дружествата ЛАНДЕРСЛОТ и ТОП Л. и в Италия - дружествата С. и С. са представени два договора без дати с ЛАНДЕРСЛОТ - Х. с наименование - Споразумение /разрешение да действа като пряк представител и със С. - Италия- с наименования Доставка на услуги по данъчни системи за висящи дългове. При ревизията не са представени документи, свързани с изпълнението по договорите, с цел установяване на приетите стоки на съхранение и тяхната

реализация.

В хода на ревизията е извършено посещение в офиса на дружеството, документирано с Протокол №173938/31.07.2020 г., при което на ревизиращите органи са предоставени допълнително копия от документи във връзка с ревизията.

С протокол за присъединяване на документи от друго производство №Р-22221420002457-ППД001/31.07.2020г. са присъединени документи, представени при предходна проверка на дружеството.

С протокол №739383/31.07.2020 г. е документиран преглед на документи в офиса на счетоводната къща, която обслужва дружеството.

В хода на ревизията е изпратена молба до ЦЗВ за предоставяне на информация за изпращани СКАК за „ГЛОБАЛ СЪПЛАЙ“ ЕООД и 7 чуждестранни дружества с регистрация по ДДС в Италия, Н., С., изброени в РД. Получен е отговор за изпращани SCAS единствено по отношение на TOP LOGSTICS.

За целите на ревизията са извършени справки в масивите на НАП.

Констатирано е, че декларираните доставки за ревизирувания период са за търговия с алкохолни напитки.

При ревизията е направен анализ на представените документи от дружеството, както и обявения в Търговски регистър Годишен отчет за 2019 г. Констатирано е, че в баланса на дружеството, както и в представената оборотна ведомост за 2019 г. няма заведена сметка 304 Стоки, от която да е видно получените стоки по фактури и тяхната реализация по представените фактури. В отчета за приходи и разходи за 2019 г. са отчетени приходи от услуги, а не приходи от продажба на стоки. Няма съпоставимост на представените първични счетоводни документи и осчетоводяването.

В оборотна ведомост за 2020 г. има заведена сметка 304 Стоки. Осчетоводяването е само по дебита на сметка 304 без аналитична информация за вида и количествата на закупените стоки. Няма осчетоводяване при изписване на продадените за периода стоки.

През ревизираните периоди дружеството не е декларирало извършване на облагаеми доставки със ставка 20% и място на изпълнение на територията на страната. Декларирани са осъществени ВОД на стоки, за които при извършена съпоставка за декларирани придобивания от чуждестранните контрагенти не са установени различия.

При проверка в ПП VIES са констатирани недеklarирани от „ГЛОБАЛ СЪПЛАЙ“ ЕООД придобивания в дневниците за покупки и продажби от чуждестранни дружества, регистрирани по ДДС в ЕС. Установените недеklarирани от ревизираното дружество получени доставки са описани в РД (стр. 23-25, л.37 -38 по делото). Ревизиращият екип е достигнал до извода, че за тези доставки ревизираното дружество е следвало да начисли ДДС на основание чл. 82, ал. 2, т. 3 от ЗДДС като издаде протоколи за В. и ги включи в отчетните си регистри по ЗДДС.

При така установеното и на основание чл. 82, ал. 2 от ЗДДС при ревизията е начислен ДДС за недеklarираните получени доставки по фактури от регистрирани по ДДС доставчици в ЕС общо в размер на 391 992,00 лв. за данъчни периоди от м. 05.2019 г. до м. 10.2019 г. и за м. 12.2019 г.

Органите по приходите са приели, че в случая не е приложима разпоредбата на чл. 73а, ал. 1 от ЗДДС, съгласно която право на приспадане на данъчен кредит е налице и когато получателят не е спазил изискванията на чл. 72, ако доставката не е укрита и данни за нея са налични в счетоводството на получателя. Посочено е, че в заведената

счетоводна отчетност на дружеството няма данни за получените недеklarирани доставки, поради което не следва да упражни право на данъчен кредит по тях.

С писменото възражение по РД дружеството е оспорило отказа да се признае право на приспадане на данъчен кредит по доставките, за които при ревизията е начислен ДДС. Дружеството е посочило, че разпоредбата на чл. 73а, ал. 1 от ЗДДС е приложима и като доказателство за това е приложило към възражението процесните фактури инвойси, свързани с недеklarираните получени доставки, аналитичен регистър на сметка 504 Разплащателна сметка във валута, оборотна ведомост за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. Посочило е подаденото възражение да се счита за писмено уведомление към органите по приходите по реда на чл. 126 ал. 3, т. 2 от ЗДДС.

Органите по приходите са обсъдили приложените с възражението доказателства и са констатирани, че са налице копия на фактури и осчетоводени разплащания по тях съгласно представена хронология на сметка 504 Разплащателна сметка във валута, без да са представени банкови извлечения. От представената оборотна ведомост за цялата 2019 г. е установено, че не са отчитани получени стоки, както и не са изписвани такива при тяхната продажба.

Органите по приходите са анализирали декларирани данни в подадения от дружеството ГФО за 2019 г. Установено е, че в отчета за приходите и разходите не са отчетени приходи от продажба на стоки, а единствените отчетени приходи са от продажба на услуги и от валутни операции. Не са отчетени разходи, представляващи отчетната стойност на продадените активи. Съгласно СС 2 Отчитане на стоково-материалните запаси, стоките са текущи материални активи, които са придобити основно чрез покупка и са предназначени за продажба, същите се завеждат счетоводно по по-ниската от историческата цена и нетната им реализируема стойност и се изписват при тяхната продажба по някой от следните методи: конкретно определена стойност; първа-входяща - първа изходяща; средно-претеглена стойност; последна входяща - първа изходяща.

При преглед на счетоводната документация е констатирано, че не са отразени спорните В., поради което с РА е прието, че няма основания за прилагане на чл. 73а от ЗДДС и по същите не следва да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит.

В резултат на допълнително начисления ДДС по недеklarираните В. на стоки с РА са установени допълнително задължения за ДДС за периодите от м. 05.2019 г. до м. 10.2019 г. и за м. 12.2019 г. общо в размер на 391 992,00 лв. Определени са лихви за забава в размер на 90 403,27 лв. или общо задълженията за довносяне на главница и лихва са в размер на 482 395,27 лв.

РА е обжалван по административен ред, като с Решение № 551/12.04.2022г. жалбата е отхвърлена. Ответникът приема, че съвкупната преценка на всички събрани при ревизията доказателства дава основание да бъде потвърден извода на органите по приходите, че процесните доставки не са намерили отражение в счетоводството на ревизираното дружество, съответно нормата на чл. 73а от ЗДДС е неприложима в случая. Позовава се на липсата на налични осчетоводявания на фактурите от доставчици в разпечатката от съответните счетоводни сметки и представените счетоводни регистри, а разплащанията във валута, за които са налични данни в приложения с възражението по РД валутен аналитичен регистър на сметка 501 липсва конкретна информация по кои фактури е извършено плащането. Отбелязва и че в ГФО

за 2019 г. в отчета за приходите и разходите не са отчетени приходи от продажба на стоки, а единствените отчетени приходи са от продажба на услуги и от валутни операции. Не са отчитани разходи, представляващи отчетната стойност на продадените активи.

В хода на съдебното производство е изслушано заключение по ССЧЕ, което не е оспорено от страните и съдът кредитира като обективно и компетентно. Вещото лице дава следното заключение по въпросите:

Съобразно с обстоятелствата в констативно - съобразителната част и след преценка и изчисления, експертизата дава заключение по поставените въпроси във връзка с получените доставки и начисленият данъчен кредит /покупки/, касаещи данъчни периоди м.05.2019г., м.06.2019г., м.07.2019г., м.08.2019г., м.09.2019г., м.10.2019г., м.12.2019г.:

По първия поставен въпрос да установи какви данни за доставките са налични в счетоводството на получателя, включително по кои фактури е налице плащане, вещото лице достига до следното:

В РА (РД) са включени доставки на „Глобал Съплай“ ЕООД от чуждестранни дружества, по информация от вътрешен и международен обмен ПП „VIES“ НАП и L2 ЕС, с данни за период, VIN, контрагент, стойност, без конкретни номера и дати по фактури (Invoice) и фактурни стойности.

В Таблица № 2 са недекларирани от „Глобал Съплай“ ЕООД В. в дневници за покупки /продажби/ от чуждестранни дружества от ЕС според констатации в РА (РД) по данни от ПП „VIES“ НАП и L2 ЕС, по делото.

От счетоводството на „Глобал Съплай“ ЕООД се представиха фактури (Invoice), които дружеството счита за относими към отделни стойности по РА (РД), счетоводни данни за плащания и счетоводни записвания.

В Таблица № 3 са Invoice, издадени от чуждестранни дружества ЕС, които „Глобал Съплай“ ЕООД посочва за относими към стойности по РА.

От съпоставката на данните за контрагент, VIN стойност, според РА (РД), извлечени в Таблица № 2 със сродни данни по представени фактури, извлечени в Таблица № 3, според вещото лице са видими следните обстоятелства: Със съвпадение на данни за контрагент, VIN и стойност (съвпадаща или сходна, близка по размер), са редовете с пор. №№ 2,3,4,5,7,9,10,11,13,15, в двете таблици. По отношение на фактурите с пор. №№ 2,4,6,7,11,13,15, посочени в Таблица № 3, е видимо отразяване в отчетните регистри и СД по ЗДДС, като някои от тях са намерили отражение като „доставки“ в дневника за покупки (кл. 12/22) и в дневника за продажби (кл. 31/41), а други като „тристранни операции“ в дневника за покупки (кл. 30) и СД по ЗДДС за съответните периоди. Представиха се и извлечения от хронологични регистри със счетоводни записвания по дебита на с/ка 304 „Стоки“, или по дебита на с/ка 601 „Разходи за материали“, или по дебита на с/ка 602 „Разходи за външни услуги“, срещу кредитиране на с/ка 401 „Доставчици“. Счетоводните записвания относно фактури от Таблица № 3, в които кореспондираща се явява с/ка 304 „Стоки“ (304/1) според хронологичните регистри, нямат съвместимост с Оборотната ведомост за 2019г. (1/172 по делото), която е синтетичен регистър. В нея би следвало да има, но няма обороти и салда по с/ка 304 „Стоки“. От счетоводството се представи друга Оборотна ведомост за 2019г., която освен, че се различава

по обороти и салда с тази по делото, в нея има с/ка 304 „Стоки“. При прегледа на представените Счетоводен баланс и Отчет за приходи и разходи на „Глобал Сърплай“ ЕООД за 2019г. се установи: В раздел В „Текущи (краткотрайни) активи“, група I „Материални запаси“, статия „Стоки“ с код на реда 03132 няма салдо - наличност на стоки, към края на 2019г. В Отчета за приходите и разходите на дружеството за 2019г., раздел А „Приходи“, група I „Приходи от оперативна дейност“, отчетените „Нетни приходи от продажби“ са от услуги, не от стоки. Предвид данните от ГФО (СБ, ОПР) не се следва кореспонденция по материална с/ка от група 30 (304). С/ка 304 „Стоки“ е въведена и е с движение по дебита и кредита на с/ката в Обратната ведомост за отчетен период 2020г. Установените обстоятелства по документи и счетоводни данни, по отношение на всяка от стойностите в корекция по РА (РД), представени в Таблица № 2, са подробно отразени в Таблица № 3 (за сравнение с Таблица № 2). По отношение на фактурите с пор. №№ 3,5,9,10 не се представи от счетоводството тяхно отразяване в счетоводни (хронологични) регистри и в отчетни регистри (дневници за покупки и продажби) и СД по ЗДДС. Що се касае до плащания по фактури, видно от банкови извлечения, преводи и счетоводни записвания са осъществени. Преводите са закръглени суми за авансови и частични плащания, които не са идентифицирани, с посочване на фактура или фактури, за които се отнасят. Някои от тях, видимо по размер, се отнасят до разплащане (частично или окончателно) по повече от една фактура. Преводите не могат да се разграничат по фактури и сметните взаимоотношения следва периодично да бъдат изравнявани (приключвани).

Вещото лице е и преизчислило резултатите по СД за процесните периоди, като е приложило чл. 73а от ЗДДС. В Таблица № 4 са представени деклариращи доставки в отчетни регистри и резултат за периода в СД по ЗДДС, за сравнение с варианти по т. 2 В Таблица № 5 са представени деклариращи доставки в отчетни регистри и резултат за периода в СД по ЗДДС, с корекциите по начисляване на ДДС с РА (РД), потвърден от ДОДОП, за сравнение с варианти по т. 2. Преизчислението е направено от вещото лице в два варианта: I вариант, който обхваща начисляване на ДДС по всички стойности, заложи като данъчни основи в корекциите по РА (РД) и тяхното отразяване (ДО и ДДС) в отчетните регистри (дневници за покупки и продажби) и СД по ЗДДС Таблица № 2, и II вариант с начисляване на ДДС по фактури (за които не се представи от счетоводството тяхно отразяване в счетоводни и отчетни регистри по ЗДДС) и тяхното отразяване (ДО и ДДС) в отчетните регистри (дневници за покупки и продажби) и СД по ЗДДС, Таблица № 3 (без стойности, срещу които не се представиха фактури и стойности по РА, срещу които се представиха фактури с отразяване в счетоводни и отчетни регистри по ЗДДС).

В Таблица № 6 е представен подробно и в пълнота I вариант на преизчисление на резултатите по СД за ДДС от ССЕ, по задачата по т. 2.

В Таблица № 7 е представен подробно и в пълнота II вариант на преизчисление на резултатите по СД за ДДС от ССЕ, по задачата по т. 2.

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат.

РА е обжалван по административен ред, поради което е спазена процесуалната предпоставка на чл.156, ал.1 и ал.2 от ДОПК за съдебното му обжалване.

Предвид връчване на решението на директора на дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП на 12.04.2022г. съгласно удостоверение за извършено връчване по електронен път, жалбата е подадена на 20.04.2022г., поради което е в срока по чл.156, ал. 1 ДОПК.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е частично основателна по следните съображения:

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

РА е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл. 119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложена след надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК. Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги В-Т. | Търсене в Публичния регистър. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис от органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

Ревизията е извършена след образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл.113 от ДОПК. Спазени са сроковете за извършването ѝ по чл. 114, ал. 1 и ал. 2 ДОПК, след удължаване на срока за това с приложена по преписката заповед за изменение на ЗВР. РД е издаден от ревизиращия екип в срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК

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

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

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

Видно от приложеното копие на РА, същият е подписан с електронни подписи. При справка се установява, че са подписани с квалифициран електронен подпис по смисъла на чл. 16 от ЗЕДЕУУ. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът решава делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт, да го измени в обжалваната част или да отхвърли жалбата. При разглеждането спора по

същество и когато съдът приеме, че актът е незаконосъобразен на основание, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и установяване на процесния данък, като в случая предмет на спора по материалната законосъобразност на акта са установените задължения на жалбоподателя по ЗДДС.

По отношение материалната законосъобразност на акта съдът намери следното:

Жалбоподателят **не оспорва доначисляването на ДДС по недеklarирани В.** и задължението за начисляване по протоколи по чл.117 от ЗДДС в общ размер на 482 379, 46 лв. за данъчни периоди м.05.2019г., м.06.2019г., м.07.2019г., м.08.2019г., м.09.2019г., м.10.2019г., м.12.2019г., но счита, че органите по приходите **е следвало да включат доначисления данък в регистъра дневник покупки**, тъй като е налице В. с право на пълен данъчен кредит. Предвид въведеното от жалбоподателя оспорване, **предмет на спора е дали органите по приходите е следвало да приложат чл.73а, ал.1 от ЗДДС** и да признаят **и данъчен кредит за получените доставки.**

Съгласно справка в програма VIES от ревизията са установени недеklarирани от жалбоподателя получени доставки по В. на стоки, участие в тристранни операции и получени услуги от доставчици, регистрирани за целите на ДДС в ЕС, описани на стр.21 -23 от РД, л.35-36 по делото. Ревизиращите органи, считат, че е налице случай по чл.82, ал.2 от ЗДДС регистрираното лице – получател по доставката е следвало да издаде задължително протоколи по чл.117, ал.1, т.1 от ЗДДС и е следвало да начисли ДДС за доставките на услуги от така изброените доставчици от държави членки като издаде протоколи за В. и ги включи в отчетните регистри. Затова начисляват допълнително ДДС върху стойността на недеklarирани доставки и включват данъка в увеличение на резултата за съответните спорни данъчни периоди м.05.2019г., м.06.2019г., м.07.2019г., м.08.2019г., м.09.2019г., м.10.2019г., м.12.2019г. Тези констатации не се оспорват и съдът ги намира за законосъобразни. На основание чл. 82, ал. 2 и чл. 84 от ЗДДС данъкът е изискуем от получателя. За целта лицето следва издаде протокол по чл. 117, ал. 1 от ЗДДС, който да отрази в дневника за продажби и в дневника за покупки за съответния данъчен период. С това си действие лицето се задължава за начисления по протокола данък и същевременно упражнява правото си на данъчен кредит, последното съгласно чл. 71, т. 5 от ЗДДС.

Дружеството не е издало протоколи по чл. 117, ал. 1 от ЗДДС, не е начислило ДДС върху стойността на получените доставки и не е включило протоколите в дневниците за продажби и покупки за съответните данъчни периоди, което обосновава приложение на чл.82, ал.1 от ЗДДС.

Спорът е законосъобразно ли, след като е приложен чл.82, ал.2 от ЗДДС не е приложен **и чл.73а, ал.1 от ЗДДС**, съгласно, който право на приспадане на данъчен кредит е налице и когато получателят не е спазил изискванията на чл.72, ако доставката не е укрита и данни за нея са налични в счетоводството на получателя.

Съгласно чл. 73а, ал.1 от ЗДДС при доставки, данъкът за които е изискуем от получателя, правото на приспадане на данъчен кредит е налице и когато

получателят не е спазил изискванията на чл. 72 и/или доставчикът на стоката не е издал документ, и/или получателят не разполага с документ по чл. 71, т. 2, 4, 5 и 10, ако доставката не е укрита и данни за нея са налични в счетоводството на получателя. Според ал. 2 от същата разпоредба, в случаите по ал. 1 правото на приспадане на данъчен кредит се упражнява през данъчния период, през който данъкът е станал изискуем, като се прилага съответно чл. 126, ал. 3, т. 2 от ЗДДС.

Ответникът счита, че в конкретния случай данни за получените доставки не са налични в счетоводството на лицето, поради което не следва да упражни право на данъчен кредит.

За една част от фактурите горните изводи не се подкрепят от събраните доказателства.

Според заключението на ССЧЕ, след съпоставка е налице **съвпадение на данни за контрагент, VIN и стойност (съвпадаща или сходна, близка по размер)** на редовете с пор. №№ 2,3,4,5,7,9,10,11,13,15, в двете таблици - №2 и № 3 (л.102 –л.106 по делото), като по отношение на фактурите с пор. №№ **2,4,6,7,11,13,15**, посочени в Таблица № 3, **е видимо отразяване в отчетните регистри и СД по ЗДДС**, като някои от тях са намерили отражение като „доставки“ в дневника за покупки (кл. 12/22) и в дневника за продажби (кл. 31/41), а други като „тристранни операции“ в дневника за покупки (кл. 30) и СД по ЗДДС за съответните периоди.

Вещото лице е констатирало горното съвпадение и отразяване в отчетните регистри на следните конкретни фактури – **т.2, т.4, т.6, т.7, т.11, т.13 и т.15 от Таблица № 3 от заключението (л.104-106)**: № 38721/31.05.19г. на легова равностойност 29066, 76 лв., № 037/2019/16.07.2019г., легова равностойност 207084, 85 лв., № 19-1163897/19.08.2019г. с легова равностойност 70383, 59 лв., № FV 19-090926/30.09.2019г. с легова равностойност 76102, 32 лв., № 19-1165075/14.10.2019г. с легова равностойност 81471, 27 лв., 73108 163591/12.09.2019г. с легова равностойност 202916, 19 лв. и № 19-1166402/05.12.2019г. с легова равностойност 82865, 78 лв. или общо 668 419, 49 лв. легова равностойност на фактурите, което право на приспадане предвид, че са налице данни за доставките в счетоводството на ревизираното лице и съответно не са укрити, е налице и макар и жалбоподателят като получател да не е спазил изискванията на чл.72. Установи се от заключението на вещото лице, че е налице съвпадение и данни за доставките, видимо отразяване в отчетните регистри и СД по ЗДДС, поради което е налице хипотезата на чл. 73а, ал.1 от ЗДДС. Що се отнася до разплащането, вещото лице е констатирало, че плащания по фактури, видно от банкови извлечения, преводи и счетоводни записвания са осъществени, макар и преводите да са закръглени суми за авансови и частични плащания, които не са идентифицирани, с посочване на фактура или фактури, за които се отнасят. Но изводът е, че плащания са осъществени.

В обобщение съдът намира, че доколкото въпросните доставки, обективирани в покупки по фактури, описани в заключението по ССЧЕ (л.104-106): инвойс фактури № 38721/31.05.19г., № 037/2019/16.07.2019г., № 19-1163897/19.08.2019г., № FV 19-090926/30.09.2019г., №19-1165075/14.10.2019г., № 73108

163591/12.09.2019г. и № 19-1166402/05.12.2019г. на обща легова стойност 668 419, 89 лв. фигурират в счетоводството на жалбоподателя, поради което същите не са укрити и е налице и правото на приспадане на данъчен кредит в същия размер /на начислен данък/, като данъкът се включва освен в дневника за продажби и в дневника за покупки, на основание чл. 73 а от ЗДДС.

Жалбоподателят е уведомил ответника с писмо след издане на РД и следва да се приложи чл.126, ал.3, т.2 от ЗДДС.

Следователно в случая следва да се приложи режимът на самоначисляването, който включва начисляване на ДДС и приспадането му. С оглед на изложеното, РА в тази част – за непризнаване на право на приспадане на данъчен кредит по инвойс фактури № 38721/31.05.19г., № 037/2019/16.07.2019г., № 19-1163897/19.08.2019г., № FV 19-090926/30.09.2019г., № 19-1165075/14.10.2019г., № 73108 163591/12.09.2019г. и № 19-1166402/05.12.2019г. в данъчни периоди м.05, 07, 08, 09, 10 и 12 2019г. и съответните лихви., следва да се отмени като незаконосъобразен. Данък във връзка с тях следва да се включи и в дневниците за покупки, на основание чл.73а, ал.1 от ЗДДС и съответно да се коригира резултатът за съответните периоди и начислените лихви.

За останалите инвойс фактури не е налице горното съвпадение и отразяване в счетоводството, което се потвърждава и от заключението на вещото лице – не са представени както част от самите фактури, така и доказателства за отразяването им в счетоводни и отчетни регистри (таблица № 3, т.1,3,5,8,9,10,12,14 от заключението), поради което изводът на ревизиращите органи за укриване на доставките е обоснован и не се опровергава от доказателствата по делото. Щом не се установяват данни за отразяване на доставките в счетоводството на доставчика, не следва да се приложи режимът на самоначисляването по чл.73 а от ЗДДС.

Жалбата следва да се отхвърли като неоснователна в тази част.

По разноските:

На основание изложеното и доколкото жалбата е частично основателна, право на разноси имат и двете страни в производство, които своевременно са заявили искане за присъждане на разноси по делото. Жалбоподателят е представил доказателства за разноси в общ размер на 8650 лв. – държавна такса, адвокатско възнаграждение и депозит за вещо лице и на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК ответникът следва да бъде осъден да заплати сторените от жалбоподателя разноси в размер на 2949 лв., съразмерно на уважената част от жалбата. Жалбоподателят следва да заплати на ответника, на основание чл.161, ал.1 ДОПК и предвид чл.8, ал.1 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения, юрисконсултско възнаграждение в размер на 14 982 лв. , съобразно отхвърлената част от жалбата.

Воден от горното и на основание чл. 160 ал.1 от ДОПК, Административен съд София-град, I отделение, 6 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ РА № 22221420002457-091-001/24.01.2022г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 551/12.04.2022г. на

директора на Дирекция „ОДОП”, в частта, в която не е признат и като данъчен кредит, съгласно чл.73а, ал.1 от ЗДДС, данък по инвойс фактури от чуждестранни дружества: № 38721/31.05.19г. от „Sabiedriba ar ierobezotu atbildibu „E. S.“, № 037/2019/16.07.2019г. от Т. S. С., № 19-1163897/19.08.2019г. от Distri O., a member of the ADS G., № FV 19-090926/30.09.2019г. от „ALCODIS BEBIDAS Y LICORES S.L.“, №19-1165075/14.10.2019г. от Distri O., a member of the ADS G., № 73108 163591/12.09.2019г. от Getrankepool Handels - G.- и № 19-1166402/05.12.2019г. от Distri O., a member of the ADS G. и съответните лихви.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ГЛОБАЛ СЪПЛАЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу РА № 22221420002457-091-001/24.01.2022г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 551/12.04.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП”, в останалата част.

ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП”-С. при ЦУ на НАП да заплати на „ГЛОБАЛ СЪПЛАЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] сумата от 2949 лв., разноси по делото, съразмерно на уважената част на жалбата

ОСЪЖДА „ГЛОБАЛ СЪПЛАЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „ОДОП”-С. при ЦУ на НАП сумата 14982 лв. юрисконсултско възнаграждение. Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: