

# РЕШЕНИЕ

№ 7134

гр. София, 30.11.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 11 състав,**  
в публично заседание на 08.11.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Петя Стоилова**

при участието на секретаря Цветанка Митакева и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **12170** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] срещу РА №Р-22221719007945-091-001/10.082020г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1634/27.10.2020г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

Според жалбоподателя ревизионният акт е незаконосъобразен, издаден при нарушение на материалноправните разпоредби на закона и в нарушение на процесуалните правила. Дружеството е извършило реално сделки с недвижим имот, собственост на същото. Неясно защо, въпреки издадените фактури и реалното предаване на стоките, органът по приходите констатира, че декларираните в дневниците за продажби фактури са издадени без основание и ДДС е начислен неправомерно. Сделката с недвижимия имот е вписана в А. по партидата на купувача, а движимите вещи са предадени и са изпълнени изискванията на чл.6 от ЗДДС за реална сделка. В хода на ревизионното производство [фирма] е представило всички документи, с които разполага по отношение на процесните доставки – копия от фактури, договори за доставка и приемо – предавателни протоколи, а твърденията, че няма стока и реална доставка са напълно неоснователни. В жалбата се описват подробно документите представени за всеки един от доставчиците. Цитирани са решения на Съда на ЕС, като се твърди, че органите по приходите са нарушили принципите, заложили в правото на ЕС и практиката на съда.

Относно извършените ВОД на стоки с предмет на доставките фасадни и интериорни бои и смеси са неправилни обобщенията на органите по приходите, относно действителното предназначение на стоките и действителността на извършените услуги. Жалбоподателят се позовава на Решение №3937/05.04.2016г. на ВАС в подкрепа на своите възражения. Моли да му бъдат присъдени и направените по делото разноски

В съдебното заседание жалбоподателят се представлява от адв. В., която поддържа жалбата. Представя писмени бележки и списък с разноските – общо 7050лв.

Ответникът – Директорът на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП, чрез юрк. В. оспорва жалбата като неоснователна и недоказана по съображенията подробно развити в решението на директора на дирекция ОДОП. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед от 06.12.2019г., издадена от Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията за ДДС за периодите от 01.08.2019г. до 30.11.2019г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД)

№Р-22221719007945-092-001/08.07.2020г. В срока на чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22221719007945-091-001/10.08.2020г., издаден от Р. Б. – орган, възложил ревизията и Е. М. И.- Г., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – ръководител на ревизията. С РА са определени задължения по ЗДДС в общ размер на 404 419,27 лв., в т. ч. 376 765,20 лв. за ДДС при деклариран от дружеството, но невнесен данък за същите периоди в размер на 5 004,68 лв., които произтичат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 71, т. 1, във вр. с чл. 6 от ЗДДС по фактури, издадени от издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и 27 654,07 лв. начислени лихви за просрочие и не са признати всички декларирани продажби, в това число продажби на ДМА и вътреобщностни доставки (ВОД) към О. В. L., VIN GB270737691 и G. V. B., VIN SE780365783701.

Извършваната дейност от [фирма] през ревизирания период е отдаване под наем на активи. Жалбоподателят не е деклариран каква е основната дейност на дружеството и не представил информация за вида и местоположение на обектите, от които осъществява дейността си. Деклариран са продажби на ДМА, в това число поземлен имот, бензиностанция, газостанция и поточна линия за бутилиане, както и ВОД на бои и гипсови плоскости.

С цел събиране на доказателства и установяване на факти от значение за определяне на резултатите за ревизираните периоди са предприети процесуални действия и са събрани доказателства, описани в РД, неразделна част от РА.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на 23.12.2019 г. на ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и обяснения (ИПДПОЗЛ) №Р-22221719007945-040-001/19.12.2019 г. В отговор, по електронен път са представени част от изисканите доказателства, описани подробно в РД.

С Протокол №1627500/22.05.2020г. са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена предходна ревизия на жалбоподателя за определяне на задълженията по

ЗДДС за периодите от 01.03.2019г. до 31.07.2019г., приключила с РА №Р-22221719005070-091-001/20.05.2020г., а именно: получени отговори в резултат на отправени запитвания за обмен на информация по реда на чл. 7 от Регламент 904/2010, относно дружествата, посочени за получатели, съответно с референтен номер VAT\_BG\_031640\_SE\_2222\_20191210\_AF\_RI за G., V. B., VIN SE780365783701 и с референтен номер VAT\_BG\_031641\_SE\_2222\_20191210\_AF\_RI за O. B. L., VIN GB270737691.

С Протокол №15875031/17.02.2020г. е документирана проверка в приемната на ТД на НАП С., на [улица] на счетоводната и търговска документация. Изискани са допълнително хронологии на счетоводни сметки, копия на фактури, договори и справка за стокския поток, които до края на ревизията жалбоподателят не е представил.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на основните доставчици на ревизираното лице, както следва: [фирма], [фирма] и [фирма] – в качеството му на превозвач на стоките, предмет на ВОД. Резултатите от проверките са отразени в ПИНП, подробно описани в РД. Извършени са и проверки в информационната система на НАП, резултатите от които са взети предвид при формиране на констатациите и изводите на органите по приходите. Установено е следното:

I. В частта на отказано право на данъчен кредит

1. Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит за м. 08.2019г. и м. 09.2019 г. общо в размер на 11 842,86 лв. по 31 фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставка „стоки“. Видно от ПИНП от 15.05.2020г. от извършена насрещна проверка на [фирма], в отговор на връчено ИПДПОЗЛ от доставчика не са представени доказателства. От ревизираното лице също са изискани договори, фактури, приемо-предавателни протоколи, документи за разплащане, транспортиране и съхранение на стоките, но такива не са представени.

При извършената проверка в информационната система на НАП е установено, че [фирма] е с повторна регистрирано по ЗДДС от 16.05.2019 г. след като първоначалната регистрация по закона от 03.08.2018 г. е била прекратена на основание чл. 176 от ЗДДС на 23.01.2019 г.

Констатирано е още, че процесните фактури са отразени в дневниците за продажби към подадените справки-декларации за съответните периоди. Дружеството няма наети по трудов договор лица, собствени превозни средства и не е декларирало разходи за наети обекти.

2. Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит за м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 10.2019 г. и м. 11.2019 г. общо в размер на 318 101,20 лв. по 15 фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставка – плат, шпакловъчна смес за фасади, фасадна боя, варова мазилка, латекс, интериорна боя.

В отговор на връчено ИПДПОЗЛ [фирма] е представило копия на 3 договора за доставка, сключени с ревизираното дружество от 27.09.2019г., от 29.09.2019г. и от 30.09.2019г., копия на издадените към [фирма] фактури, приемо-предавателни протоколи към тях, оборотна ведомост за ревизираните периоди, фактури от предходен доставчик, копие от банково извлечение, декларация за дейността на дружеството.

Съгласно писмени обяснения на доставчика, основната му дейност е покупко-продажба на различни строителни материали. Стоките са закупени от

[фирма] и препродадени на [фирма], т.е. приемо-предаването им би следвало да се е осъществило директно от склада на предходния доставчик. Пояснено е, че са налице само две плащания на обща стойност 71 000,00 лв. по банков път, по сметка на друго дружество, с което доставчикът има договор за финансово обслужване.

Съгласно РД от ревизираното лице са представени аналогични доказателства /копия на спорните фактури, приемо-предавателни протоколи и договори.

При извършената проверка в информационната система на НАП е установено, че [фирма] е било регистрирано по ЗДДС за периода от 26.06.2019 г. до 03.12.2019 г., когато регистрацията му по закона е прекратена на основание чл. 176 от ЗДДС.

Констатирано е още, че процесните фактури са отразени в дневниците за продажби към подадените справки-декларации за съответните периоди. Дружеството няма наети по трудов договор лица, собствени превозни средства и не е декларирано разходи за наети обекти.

Предвид изложеното е формиран извод, че декларираните доставки от [фирма] и [фирма] не са реално извършени и липсва възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, водещо до изискуемост на данъка, респективно до възникване право на приспадане на данъчен кредит по реда на чл. 68, ал. 1, т. 1 от същия закон. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 6 и чл. 25, ал. 2 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по процесите фактури за доставка на материали в размер на 11 842,86 лв. по всички фактури, издадени от [фирма] и в размер на 318 101,20 лв. по всички фактури, издадени от [фирма].

3. Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит за м. 11.2019 г. общо в размер на 2 836,46 лв. по 3 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставката – стоки.

От извършена проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че посоченият доставчик е издател на фактури със същите номера, но в дневниците за продажби са отразени с други дати, различни суми и като получател е посочено друго дружество. От страна на [фирма] не са представени фактурите, както и други доказателства за реално извършени доставки по тях, поради което на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС ревизиращите са отказали правото на данъчен кредит по тях.

4. Органите по приходите са отказали правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 38 980,00 лв. по фактура №[ЕГН]/29.11.2019 г., с предмет на доставката – стоки, издадена от [фирма].

При извършена проверка в информационната система на НАП е констатирано, че соченото за доставчик дружество е с прекратена регистрация по ЗДДС на 06.03.2020г., а фактурата е отразена в дневника за продажби на доставчика. По мотиви, че от ревизираното дружество не са представени, както процесната фактура, така и каквито и да е доказателства за реалното извършване на доставката на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС с РА е отказано правото на данъчен кредит по посочената фактура.

II. По отношение на декларираните доставки.

1. Предвид описаните обстоятелства и направените заключения, че стоките, предмет на доставка по издадените фактури от [фирма] и [фирма] не документират реално извършени доставки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, органите по приходите са приели, че със същите стоки ревизираното лице не е извършило декларираните от него ВОД.

Органите по приходите са се позовали и на приобщените доказателства от

предходното ревизионно производство, а именно получените отговори на отправени запитвания към приходните администрации на Великобритания и Ш.. Същите са свързани с декларирания от [фирма] ВОД на процесните стоки, съответно към О. В. L. на обща стойност 1 934 081,16 лв. по 11 инвойса и към G. V. B. на обща стойност 739 118,91 лв. по инвойс №33/01.08.2019г. и №34/01.08.2019г. По отношение на първия посочен получател е установено, че е с прекратена регистрация по ДДС във Великобритания, считано от 30.11.2019г. Съгласно получения при извършения обмен на информация отговор, не е било възможно извършване на проверка по молбата, тъй като дейността е прекратена на 30.11.2019г. Не е било възможно да се установи контакт с директора г-н Н.. Според отговора на шведската приходна администрация, търговецът G. V. B. не е декларирал никакви В. през 2019 г. Не е установен контакт с него, поради което не може да се установи дали сделките са осчетоводени. Търговецът не се открива на декларирания адрес и се предполага, че е напуснал Ш.. Не е бил под наблюдение за данъчна измама, но разликата между ВОД, декларирани от други търговци (около 600 000,00 евро през 2019 г.) и вътреобщностните придобивания, декларирани от него – 0,00 евро, индикират, че вероятно е „липсващ търговец“.

От страна на ревизираното лице са представени копия на издадените към чуждестранните лица фактури и международни товарителници /ЧМР/, съставени от [фирма], според които стоките на определени дати са транспортирани от България до Гърция.

В тази връзка, при извършена насрещна проверка на [фирма], са изискани и представени съставените от дружеството, в качеството му на превозвач, ЧМР, както и документи, удостоверяващи наличието на необходимите ресурси и персонал за извършване на транспортни услуги. Приложени са фактури за извършени транспортни услуги към О. В. L. и G. V. B., по които няма доказателства за извършени плащания, както и оборотна ведомости, копия на пътни листа, копия на заявки и писмени обяснения.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че към датите на издаване на фактурите дружеството има назначено едно лице на трудов договор.

В обобщение на изложеното е прието, че след като няма реално фактическо придобиване на процесните стоки (плат, шпакловъчна смес за фасади, фасадна боя, варова мазилка, латекс, интериорна боя) по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма], същите тези стоки не е възможно да бъдат предмет на декларирания от [фирма] последващи ВОД по чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, т. е. предмет на последващи облагаеми доставки, за да е налице право на приспадане на данъчен кредит във връзка с придобиването им съгласно изискванията на чл. 69, ал. 1 от ЗДДС.

2. Установено е, че ревизираното дружество е декларирало извършени продажби, облагаеми със ставка 20%.

В хода на ревизията жалбоподателят е представил копие на Нотариален Акт за покупко-продажба на недвижим имот №83, Т. II, рег. №7239, дело №203 от 04.11.2019 г., с който [фирма] продава описани в него недвижими имоти на [фирма]. Приложени са издадените в тази връзка фактури. След анализ на представените документи, органите по приходите са преценили, че същите не са достатъчни за да се приеме по безспорен начин извършването на декларирания доставки, отразени в дневниците за продажби. Независимо от заключенията, ревизиращият екип е приел, че начисленият във фактурите ДДС е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

С Решението №1634 от 27.10.20г. си Директорът на Дирекция ОДОП е приел, че с РА

необосновано е прието, че тези фактури са издадени без основание, а начисленият по тях данък е дължим на основание чл.85 от ДОПК. Но тъй като това негово становище не води до промяна на резултата за периода не е формирал отменителен диспозитив в този смисъл.

В хода на съдебното производство е прието заключението на назначената по искане на жалбоподателя съдебно – счетоводна експертиза. Същото е професионално и изчерпателно изготвено и съдът няма основания да не го цени в експертната му част.

1.1. Според вещото лице, през процесния период от 01.08.2019г. до 30.11.2019г. жалбоподателят, е включил в дневниците си за покупки, респективно в справките-декларации за ДДС описаните в Таблица 1 от заключението фактури, издадени от [фирма]. Към всяка от тях е приложен Приемо-предавателен протокол между страните по сключените договори с [фирма] - доставчик, за доставка на стоки, които подробно са описани по вид и количество в Таблица №2 – латекс, варова мазилка, интериорна боя, фасадна боя, шпакловъчна смес.

Жалбоподателят е сключил следните договори с [фирма] - доставчик: Договор от 27.09.2019г. за възмездна доставка на заявени количества варова мазилка /чувал 25кг/; срок на договора 6 /шест/ месеца; Договор от 29.09.2019г. за възмездна доставка на заявени количества латекс дишаш /кофа 12кг/; срок на договора 6 /шест/ месеца; Договор от 30.09.2019г. за възмездна доставка на заявени количества варова мазилка /чувал 25 кг/; срок на договора 6 месеца; Договор от 25.11.2019г. за възмездна доставка на заявени количества шпакловъчна смес за фасади – чувал 25кг. Доставката се извършва след отправена заявка от Купувача към Доставчика, която може да бъде устна или изпратена по имейл“. За място на предаване на стоката е посочен следния адрес: [населено място], кв. Б., [улица], Складова база Ф.. Приемо-предавателните протоколи, приложени към фактурите съдържат всички необходими реквизити: дата; предаваща и приемаща страни; подробно описание на стоката, предмет на приемане-предаване; мярка и количество; мястото на предаване на стоката; име, подпис и печат на предал; име, подпис и печат на приел стоката.

Стоките, посочени в Таблица №2, които [фирма] доставя на Жалбоподателя са закупени от [фирма] и [фирма], подробно описани в Таблица №3 доставчиците на процесния доставчик [фирма], а именно [фирма] и [фирма], издават съответните фактури. Към фактурите са приложени приемо–предавателни протоколи между страните на покупко-продажбата.

1.2. Доставките от [фирма] са на хранителни стоки, подробно описани във фактурите и са посочени във Таблица 4 от вещото лице. Към всяка от фактурите е приложен Приемо-предавателен протокол /ППП/ между страните, който съдържа всички необходими реквизити: дата; получател, ЕИК и пълен адрес; доставчик, ЕИК и пълен адрес; подробно описание на стоката, предмет на приемане-предаване; мярка и количество; име, подпис и печат на предал; име, подпис и печат на приел стоката и др. Стоките, които [фирма] доставя на жалбоподателя са хранителни стоки, както следва: бисквити златна есен, обикновени бисквити, оризови бисквити, бадеми, фъстъци, детска закуска, сирене, кашкавал от краве мляко, масло, извара, сос табаско, захар,

майонеза, млечен сос, лешници, спагети, макарони, брашно, сол, фиде, оцет, соев сос, кетчуп, и други. Заявките за доставка на стоките са правени по телефона.

1.3. По отношение на доставки от [фирма] в Таблица №6 вещото лице е описало фактурите, към всяка е приложен Приемо-предавателен протокол /ППП/ между страните, който съдържа всички необходими реквизити: дата; получател, ЕИК и пълен адрес; доставчик, ЕИК и пълен адрес; подробно описание на стоката, предмет на приемане-предаване; мярка и количество; име, подпис и печат на предал; име, подпис и печат на приел стоката и др. Стоките, които [фирма] доставя на жалбоподателя по процесните три броя фактури и протоколи са хранителни стоки, както следва: бисквити лято шоколадови 300гр., нутела Би Р. 12бр., микс от лакомства 25 бр., шоколад М. млечен Дядо К., бисквити Наслада 380гр. метална кутия, бисквити медени 450гр., белгийски шоколадови бонбони 135гр., Л. шоколадови топки 110гр., бисквити А. 350гр., бисквити Морско дъно метална кутия 540гр., бисквити Мираж 180гр., минерална вода 5л., минерална вода 0,5л., фъстъци, лешници, захар, Ф. Р. подаръчна кутия 225гр., спагети, макарони, брашно, сол, фиде, оцет, соев сос, майонеза, млечен сос, извара и други. Заявките за доставка на стоките са правени по телефона.

1.4. По отношение на доставка от [фирма] на поточна линия за бутилиране и рециклиране към фактурата е приложен Приемо-предавателен протокол от 29.11.2019г. Приемо-предавателния протокол съдържа необходимите реквизити: дата; получател, ЕИК и пълен адрес; доставчик, ЕИК и пълен адрес; подробно описание на стоката, предмет на приемане-предаване; мярка и количество; име, подпис и печат на предал; име, подпис и печат на приел стоката и др.

Получаването на доставките от доставчиците на жалбоподателя: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] за данъчния период, предмет на ревизионния акт са осчетоводени от жалбоподателят по начин, посочен в приложената към експертизата „Справка за осчетоводяване на доставките от доставчици на жалбоподателя и последващи доставки в извършваната от жалбоподателят търговска дейност“. Получените при доставките стоки са използвани от Жалбоподателя за последващи доставки, описани в Справката (лист 279 от делото)

За получените доставки през данъчния период, предмет на ревизионния акт, жалбоподателят не е извършил плащания на доставчиците [фирма] и [фирма].

За получените доставки жалбоподателят дължи на [фирма] сума в размер на 1908607,20лв. /един милион деветстотин и осем хиляди шестстотин и седем лева и 20ст./ От дължимата сума той е изплатил 823680,00лв. /осемстотин двадесет и три хиляди шестстотин и осемдесет лева/. На доставчика [фирма] дължи 17018.74лв. /седемнадесет хиляди и осемнадесет лева и 74 ст./, от които е изплатил 5860,00лв. /пет хиляди осемстотин и шестдесет лева/. Разплащанията са извършени по банков път и се осчетоводяват по сметка 460 „Вътрешни разчети“, аналитични счетоводни сметки „Разчети с Банка Д. П.“ и „Разчети с финанс мениджмънт Д.“.

Получените при доставките стоки са използвани от жалбоподателят за

последващи доставки, както е показано в Приложение №1 и са отчетени приходи от продажбите на същите, видно от хронологичните ведомости на с/ка 411 „Клиенти“, с/ка 702 „Приходи от продажба на стоки“ и с/ка 304 „Стоки“ и са показани в Справка - Приложение №2.

За данъчните периоди месеци Август 2019г., Септември 2019г., Октомври 2019г. и Ноември 2019г., жалбоподателят подава Справки-декларации и всички съпътстващи документи /отчетни регистри (дневник за продажбите и дневник за покупките) и VIES-декларация/.

Има извършени плащания, получени суми от клиенти, по процесните фактури, показани подробно в Справка - Приложение №2.

Извършените разплащания, тяхната стойност и към кои доставчици са извършени са показани в Таблица №9

Превоза на стоките, предмет на ВОД, се извършва от трето лице [фирма] и е за сметка на получателите на стоките.

В процесния период жалбоподателят декларира, че е реализирал ВОД /вътреобщностни доставки/ на стоки с получатели /клиенти/ О. В. Л. с VIN GB270737691 и G., V. В. с VIN SE780365783701. Транспортът се извършва от трето лице и е за сметка на купувачите; за място на товарене на стоките е посочен [населено място], [улица], Складова база Ф..

Във връзка с ВОД жалбоподателят издава фактури /invoices/, които съдържат: наименование на документа; пореден номер; дата на издаване; име, адрес и идентификационен номер по ДДС на доставчика; име, адрес и идентификационен номер по ДДС на получателя по доставката; вид на стоката; количество; единична цена и данъчна основа на доставката; сумата за плащане. Същите са описани подробно от вещото лице в Таблица 10.

Към издадените международни фактури са приложени Международни товарителници /ЧМР/, в които са записани, като изпращач на стоката [фирма]; превозвач на стоката [фирма] /трето лице /; товарен пункт [населено място], кв.Б., [улица], Складова база Ф.. Международните товарителници съдържат име, подпис и печат на изпращача; име, подпис и печат на получателя; име, подпис и печат на превозвача.

През периода от 01.08.2019г. до 30.11.2019г. [фирма] е нает от фирмите О. В. ltd I G., V. В. за да извърши превоз на строителни материали от [населено място] до Гърция и Румъния. Изпращач на стоките е ЖАЛБОПОДАТЕЛЯТ, а получатели са О. В. ltd и G., V. В.. Транспортът е за сметка на клиентите. [фирма] ползва паркинг за камиони, който е нает от [фирма], където се помещават МПС. П. се намира в [населено място], [община]. За извършения международен транспорт „ [улица]“ П. Е. издава на О. В. ltd и G., V. В. фактури за превоз на стоки, описани от вещото лице в Таблица 11.

Към фактурите за извършения международен транспорт „ [улица]“ П. Е., трето лице, прилага заявки-договор, пътни листове и международни товарителници, от които е видно мястото /адрес/ и датата на товарене; мястото и датата на разтоварване; вид и количество на стоката; регистрационен номер на МПС, с които е извършен транспорта.

Издадените фактури са отразени в счетоводството на третото лице като приходите от извършения международен транспорт са осчетоводени в



счетоводна сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“. Вземанията от клиентите са получени в брой, за което са издадени касови бонове и написани приходни касови ордери /ПКО/. Плащането е осчетоводено, което се вижда от хронологичната ведомост на счетоводна сметка 411 „Клиенти“ и сметка 501 „Каса“.

Осчетоводяването на фактурите и получените от третото лице средства е показано в Таблица 12.

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

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е допустима.

Разгледана по същество се явява НЕОСНОВАТЕЛНА.

Настоящата съдебна инстанция намира, че Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в рамките на неговите правомощия, като при издаването му не са допуснати нарушения на административно-производствените правила, които да са съществени до степен да ограничат правото на защита на ревизираното лице. Спазени са разпоредбите на ДОПК, регламентиращи извършването на ревизия и събирането на доказателства.

I. В частта на отказано право на данъчен кредит

Изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл.68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като първото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС.

Наличието на кумулативните условия за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите на чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му са факти от обективната действителност, наличието или липсата на които е свързано с възникване на благоприятни последици за ревизираното лице – възникване на право на приспадане на данъчен кредит по определена фактура и приложимост на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване съобразно разпоредбата на чл.154, ал.1 от ГПК, приложима съгласно § 2 от ДР на ДОПК. Според така цитираната норма всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения, което означава, че в тежест на ревизирания субект е да докаже наличието на условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, съответно отсъствието на някоя от хипотезите по чл.70 от ЗДДС, като основният относим факт към приложимостта на посочените разпоредби на ЗДДС е установяване на реално осъществени доставки на стоки и/или услуги. В този смисъл е трайната практика на Съда на Европейския съюз предвид решението по дело C-152/02, в което С. приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит на получателя, следва да е доказано осъществяване на фактурираната доставка и наличие на фактура за нея.

Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения Съдът

на Европейския съюз (СЕС) приема, че правото на приспадане следва да се признае не само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т.53 от Решение на С. (сега СЕС) по дело C-454/98г., това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е и приетото от СЕС в решение от 06.12.2012г. по дело C-285/11г. В т.31 от същото съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на последващи облагаеми сделки. В т.32 е посочено:”Следва да се напомни, че в рамките на производството, образувано на основание чл.267 ДФЕС, Съдът няма компетентност да проверява, нито пък да преценява фактическите обстоятелства, свързани с делото по главното производство. Следователно запитващата юрисдикция е задължена, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото”; „ Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на услуги са реално осъществени и в последствие тези услуги са били използвани от дружеството за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано /т.33/. Следователно, за да се признае правото на приспадане на ДДС е необходимо услугите да са реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки.

Удостоверяването на доставката и нейното реално осъществяване, в случаите, когато се касае за минал период спрямо този на ревизията, следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя, както и при наличието на съответни доказателства при доставчика.

1. Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит за м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 10.2019 г. и м. 11.2019 г. общо в размер на 318 101,20 лв. по 15 фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставка – плат, шпакловъчна смес за фасади, фасадна боя, варова мазилка, латекс, интериорна боя.

[фирма] е представило копия на 3 договора за доставка и копия на издадените към [фирма] фактури, приемо-предавателни протоколи към тях, обратна ведомост за ревизираните периоди, фактури от предходен доставчик, копие от банково извлечение за заплащане на минимална част от дължимата сума - налице само две плащания на обща стойност 71 000,00 лв. и то по сметка на друго дружество, с което доставчикът има договор за финансово обслужване. Следователно, плащане не е доказано.

Според декларацията на управителя на доставчика, находяща се на лист 553 от административната преписка, [фирма] има сключен договор със своя доставчик ИБЦ Ремонт Строй Е., от който купува и продава закупените стоки на своя клиент [фирма]. Самият управител Ц. Г. заявява „тъй като само префактурираме, а стоката се намира в склада на нашия доставчик не се налага да ползваме транспорт и клиента има грижа да си я натовари, от склада, посочен в ППП и договора за доставка“. Това изявление, според

настоящия съдебен състав е достатъчно, за да се установи по делото, че реална доставка на стоките, описани общо като "варова мазилка", „латекс дишащ“, „шпакловъчна смес“ и др. п. по смисъла на чл.6 от ЗДДС не е била извършена, независимо, че са създадени като документи надлежни приемо – предавателни протоколи към всяка фактура. Стоките не са индивидуализирани в достатъчна степен в съставените документи, тъй като липсва посочване на марка, вид, качество, като белези, които да ги отличават от стоки от същия род. След като стоките, за които се претендира, че са предмет на доставка са родово определени вещи и в нито един момент те не са били индивидуализирани и определени между страните [фирма] – доставчик и [фирма] – получател, то няма прехвърляне на собственост. Няма реално извършена доставка по смисъла на ЗДДС, според който доставка на стока е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик. [фирма] не е получил владението и собствеността върху стоките, представляващи родово определени вещи, те само са му били фактурирани, според декларацията от управителя на доставчика, следователно ревизираното лице не е могло и да ги прехвърли в последваща доставка, независимо, че счетоводно са извършени съответните операции и са съставени документи, които вещото лице подробно е описало. Правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] е отказано законосъобразно.

2. Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит за м. 08.2019г. и м. 09.2019 г. общо в размер на 11 842,86 лв. по 31 фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставка „стоки“, за които доставчикът не е представил доказателства. От ревизираното лице също са изискани договори, фактури, приемо-предавателни протоколи, документи за разплащане, транспортиране и съхранение на стоките, но такива не са представени по време на ревизията. В съдебно заседание са приложени по делото стокови потоци за м. 08-11.2019г., потвърдителни писма за получена стока за същия период и хронология на сметки 304, 702 и 411 за периода от 01.08.2019г. до 30.11.2019г. [фирма] няма наети по трудов договор лица, собствени превозни средства и не е декларирало разходи за наети обекти. Стоките, описани във фактурите и ППП са родово определени вещи – големи количества хранителни продукти ( сирене, кашкавал, ядки, сладки и бисквити и др.), за които няма данни да са минали през патримониума на посочения във фактурите доставчик. Той не разполага със склад за съхранение, персонал, транспортни средства, следователно обективно не е могъл да прехвърли собствеността на посочения във фактурите за получател [фирма] върху родово определена стока, която не се доказва да е била в негово владение. Извършените счетоводни операции, описани в заключението на вещото лице са неотнормирани към възникването на право на данъчен кредит, за което на първо място е необходимо да е налице реална оставка на стоки по смисъла на чл.6 от ЗДДС. Съставените частни документи – ППП и потвърдителни писма съдът не кредитира, като отразяващи действително извършено предаване на стока между посочените в тях лица. Възниква съмнение, тъй като не са представени по време на ревизията нито от ревизираното лице,

нито от доставчика, че са съставени единствено за целите на процеса, с оглед да подкрепят тезата на жалбоподателя.

3. Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит за м. 11.2019 г. общо в размер на 2 836,46 лв. по 3 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставката – стоки.

Посоченият доставчик е издал фактури със същите номера, но в дневниците за продажби са отразени с други дати, различни суми и като получател е посочено друго дружество. [фирма] при ревизията не е представило нито фактурите, нито други доказателства за реално извършени доставки по тях, поради което, правилно и законосъобразно, на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС правото на данъчен кредит по тях е било отказано. По делото са представени допълнително от жалбоподателя и са описани от вещото лице фактурите, с приложени ППП, но съдът не ги кредитира като отразяващи реално осъществени доставките, по които се претендира право на данъчен кредит, тъй като в информационната система на органите по приходите е налична информация, че на процесните фактури, издадени от [фирма] съответстват други получатели – [фирма] и [фирма]. Проверката в дневниците за покупки на тези дружества е установила, че същите са отразили именно издадените от соченото за доставчик дружество в данъчния период, през който са издадени м. 11.2019 г. Жалбата и в тази част е неоснователна.

4. Органите по приходите са отказали правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 38 980,00 лв. по фактура №[ЕГН]/29.11.2019 г., с предмет на доставката – стоки, издадена от [фирма], която не е представена от ревизираното лице, нито са представени при ревизията други доказателства за реалното извършване на доставката.

Едва в съдебното производство са представени и описани от вещото лице фактурата и ППП, който не съдържа никаква, различна информация за предмета на доставката. Твърди се, че поточната линия за бутилиране е продадена от ревизираното лице и са издадени две фактури към получателя [фирма], без да са приложени други доказателства. Не е изяснено мястото на предаване на актива – в ППП не е посочено, не е ясно къде е съхраняван, транспортиран ли е от кой, извършено ли е плащане, заведен ли е като ДМА по счетоводни сметки 204 „Машини, съоръжения и оборудване“ и 206 „Стопански инвентар“. Актив, като описаната във фактурата „поточна линия за бутилиране и рециклиране“ не би следвало да остане без счетоводна следа, ако действително се е намирал макар и временно в патримониума на ревизираното лице. Ето защо, правилно на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС с РА е отказано правото на данъчен кредит по издадената от [фирма] фактура.

II. По отношение на декларираните доставки.

За стоките по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма], декларираните от [фирма] последващи ВОД по чл. 7, ал. 1 от ЗДДС не са признати, съответно към О. В. Л. на обща стойност 1 934 081,16 лв. по 11 инвойса и към G. V. B. на обща стойност 739 118,91 лв. по инвойс №33/01.08.2019г. и №34/01.08.2019г. От страна на ревизираното лице са представени копия на издадените към

чуждестранните лица фактури и международни товарителници /ЧМР/, съставени от [фирма], според които стоките на определени дати са транспортирани от България до Гърция.

Жалбоподателят разполага с документи, съгласно чл.45 от ППЗДДС, които доказват извършването на ВОД: фактури за доставката, които съдържат идентификационния номер по ДДС на получателя, издаден от друга държава членка, под който номер му е извършена доставката; документи за изпращането и транспортирането на стоките от територията на България до територията на друга държава членка, до посочените места на разтоварване; писмени потвърждения от получателя, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка. Транспортът, според обясненията на ревизираното лице е за сметка на купувача; мястото на товарене на стоките е [населено място], [улица], Складова база Ф.. Към издадените международни фактури (инвойси) са приложени международни товарителници /ЧМР/, в които за превозвач на стоката е посочен [фирма]. Към фактурите за извършения международен транспорт от „ [улица]“ П. Е. има приложени заявки-договор и пътни листове.

Въпреки описаните документи по чл. 45 от ППЗДДС, настоящият състав споделя тезата на органите по приходите, че последващи доставки, включително ВОД, не е възможно да бъдат извършени, ако доставчикът не разполага със съответните стоки, за да може да прехвърли фактическата разпоредителна власт върху тях към друго лице, включително и чрез превозването им от територията на страната до територията на друга държава членка. Следователно, притежаваните и представени от жалбоподателя документи за извършени ВОД към О. В. L. и G. V. В. не биха могли в действителност да отразяват ВОД на стоки, придобити по издадените от [фирма] и [фирма] родово определени вещи. Документите за изпращането и транспортирането на стоките от територията на България до територията на друга държава членка до посочените места на разтоварване; пътни листи на [фирма], ЧМР и писмени потвърждения не означава, че са неистински, но те не биха могли да удостоверят ВОД именно на родово определените стоки, за които са издадени процесните инвойси, след като беше установено по делото, че няма доказателства тези стоки да са постъпвали в патримониума на издателя [фирма].

Освен горното, от отговорите на британската и шведската приходни администрации, при извършените обмени на информация става ясно, че за посочените получатели по деклариранияте от жалбоподателя ВОД, не е установен предмет и характер на извършвана дейност, не е открит представляващ, който да отговаря за дейността, не са открити доказателства за материална и техническа обезпеченост, включително наличие на складови и търговски площи. Не е установено и доказано осчетоводяване и деклариране на процесните доставки, нито плащане по тях. т. е. няма никаква информация и доказателства, че стоките са били получени и налични при получателите по деклариранияте ВОД.

Тъй като не може да се счита за доказано прехвърлянето на правото на разпореждане със стоката към посочените в инвойсите като получатели данъчно задължени лица, то няма основание за квалифициране на

операцията като ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС.

Поради горното, жалбата е неоснователна и недоказана и като такава следва да се отхвърли, като на ответника при този изход на делото и на основание чл.161 от ДОПК, вр. с чл.8 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, се дължи поисканото юрисконсултско възнаграждение в размер на 6524 /шест хиляди петстотин двадесет и четири/ лева.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК АССГ, Трето отделение, 11 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу РА №Р-22221719007945-091-001/10.082020г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1634/27.10.2020г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, с който не са признати ВОД и право на данъчен кредит в размер на 371 760,52лв. и са начислени лихви за просрочие в размер на 27 654,07лв.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 6524 /шест хиляди петстотин двадесет и четири/ лева.

Решението може да се обжалва пред Върховен административен съд в 14-дневен срок.

СЪДИЯ: