

РЕШЕНИЕ

№ 8097

гр. София, 10.06.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 79 състав,
в публично заседание на 03.06.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Николай Димитров

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **8183** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Производството е образувано по жалба на „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], № 15, [жилищен адрес] представлявано от С. Д., чрез адв. З. Н. срещу Ревизионен акт №Р-22221122002558-091-001/20.03.2023г., издаден от П. Т. П.-възложил ревизията и П. Т. П.-ръководител на ревизията, потвърден в срока по чл.156, ал.6 от ДОПК с Решение № 1069/02.08.2023г. на Директора на ОДОП-С..

В жалбата се излагат доводи неправилно установени фактически положения от данъчните органи относно процесните ВОД, довели и до нарушения на материалния закон. Наведени са доводи и за нарушения на материалния закон свързани с непризнатото право на данъчен кредит по доставките получени от „Димитров транспорт“ ЕООД, „Панайотис дженерал трейд“ ЕООД, „Бест сейлър 2022“ ЕООД и „Сълюшънс“ ЕООД. В заключение е направено искане за отмяна на РА, като издаден при съществени нарушения на правилата за събиране на доказателства в ревизионното производство и при не спазване на изискванията на данъчното законодателство. В съдебно заседание жалбоподателя се представлява от адв. Н., който поддържа жалбата и прави искане да бъде отменен РА по доводите изложени в жалбата. Претендира разноски.

Ответникът Директор на ДОДОП - [населено място] при ЦУ на НАП оспорва жалбата, предлага да бъде отхвърлена същата като неоснователна и недоказана, по аргументите

изложени в решението на Директора на ОДОП-С. и в писмена молба от 26.04.2024г. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП в съдебно заседание не се представлява.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна: Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221122002558-020-001/23.05.2022г. е възложено извършването на ревизия на „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД за установяване на задълженията за ДДС за периода от м. 02.2022г. до м. 04.2022г. Заповедта е връчена на 31.05.2022г., по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК срокът за приключване на ревизията е продължен до 31.10.2022 г., със Заповеди №Р-22221122002558-020-002/25.07.2022г., №Р-22221122002558-020-003/17.08.2022г. и №Р-22221122002558-020004/23.09.2022г. Със Заповед №Р-22221122002558-023-001/14.10.2022г. е спряно производството по извършване на ревизията. Със Заповед №Р-22221122002558-143-001/16.01.2023г. производството е възобновено, считано от 16.01.2023г., като е определен срок за приключване на ревизията след възобновяването-до 02.02.2023г. ЗВР №Р-22221122002558-020-001/23.05.2022г. е издадена от Т. Б. Г., в качеството му на заместник на П. Т. П.. Останалите заповеди са издадени от П. Т. П., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221122002558-092-001/09.02.2023г., връчен на 01.03.2023г. Срещу констатациите на РД не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221122002558-091-001/20.03.2023г., издаден от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и П. Т. П., на длъжност главен инспектор при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 05.04.2023г.

С РА са били установени задължения за внасяне в размер на 28 368,12 лв., в това число ДДС в размер на 26 044,18 лв. и лихви за забава в размер на 2 323,94 лв., при деклариран от ревизираното лице ДДС за възстановяване общо в размер на 29 784,04 лв. Допълнително установените задължения са резултат от начислен ДДС в размер на 27 320,46 лв. за недоказани вътреобщностни доставки /ВОД/ към гръцкото дружество „АУТОPARTS VOLOS“, начислен ДДС по недоказана ВОД към „MAR I. S“ в размер на 117,35 лв. и непризнат данъчен кредит в размер на 10 771,76 лв. по фактури, издадени от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД, „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД, „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД и „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД.

Основната дейност на дружеството е търговия на едро с резервни части за автомобили.

В хода на ревизията, данъчните органи на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, са връчили Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №22221122002558-040-001/27.05.2022г. От жалбоподателя са били представени част от изисканите документи.

По ревизионното производство, на основание чл. 45 от ДОПК са били извършени насрещни проверки на други задължени лица: „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД, „ПАК ТРЕЙД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД, „КТМ ТРАНСПОРТ“ ЕООД /предишно име „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД/, „БИО ПРОДЪКТС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК],

„БЛЯК СУАН ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

С Протокол №Р-22221122002558-П.-001/17.01.2023г. данъчните органи са присъединени към доказателствения материал по преписката и доказателства от предходно ревизионно производство, а именно: РА №Р-22221122000716-091-001/13.01.2023г. и РД №Р-22221122000716-092-001/08.12.2022г. - за извършена ревизия на „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД за периодите от м. 11.2021г. до м. 01.2022г. Присъединена е и молба за информация от дирекция „Централно звено за връзка“, ЦУ на НАП с реф. № VAT_BG_037016_EL_rtrrr_20220628_AF_RI за AUTOPARTS VOLOS и получения на 20.09.2022г. отговор от гръцките данъчни власти.

В хода на ревизионното производство е било установено, че „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД декларира ВОД към гръцкото дружество AUTOPARTS VOLOS, като през м. 02.2022г. е издало 14 фактури, през м. 03.2022г. е издало 13 фактури и през м. 04.2022г. е издало 18 фактури. В тези фактури са вписани като предмет на доставките: авточасти, полипропилен, ципер и алуминиево фолио.

От „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД са представени копия от: инвойс фактури, фактури за транспорт България - Гърция и международни товарителници /ЧМР/. Дружеството не е представило, въпреки изричните указания на данъчните органи: договори/заявки, оферти, стокови разписки, приемно-предавателни протоколи, документи за извършени разплащания, данни и доказателства за търговска кореспонденция с чуждестранния клиент и обяснения как страните са гарантирали интересите си при проверка на качество и количество, лошо изпълнение или неизпълнение по доставките.

Данъчните органи са констатирани, че представените международни товарителници са без номер, като в тях е вписан номер на инвойс. Стоката в тях е била описана като авточасти и консумативи, ципер и алуминиево фолио. В ЧМР за превозвач е поставен печат на „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Вписани са регистрационни номера на три превозни средства: С., С. и С.. Направен е бил извод, че в представените ЧМР липсват необходими реквизити: записан точен адрес на разтоварния пункт, дата и време на пристигане и място на получаване на стоките, не е вписан и пореден номер на документа.

Органите по приходите са установили също така, че липсват плащания по всички ВОД, декларирани към AUTOPARTS VOLOS, като са посочили, че „не е видна банковата сметка на платеца“. Направена е констатация за липса на пряка връзка между доставената стока/услуга и получената насрещна престация. Посочено е било, че не са представени и изисканите договор за доставка, оферти, заявки и др.

При извършена насрещната проверка на превозвача „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД /понастоящем „КТМ ТРАНСПОРТ“ ЕООД/, са били представени копия от: договор за превоз от 18.10.2020г., подписан между „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД и „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД; свидетелства за регистрация на вписаните в ЧМР МПС: Пежо 308SW с [рег.номер на МПС], Пежо Експерт с [рег.номер на МПС] и Пежо Боксер с [рег.номер на МПС]; договори за наем на автомобилите от ЧМР, подписани между „МОДА РАПТИ“ ЕООД и „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД /наемодатели/ и „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД /наемател/; фактури за наем от „МОДА РАПТИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /за МПС С. и [рег.номер на МПС] / и от „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД /за МПС С./, както и доказателства за плащане по фактурите за наем на МПС и за транспорт. Представени са също лиценз за

международен автомобилен превоз на товари №21930/09.03.2020г., валиден до 02.03.2030г.; свидетелства за управление на МПС и контролни талони на Г. И. Д. и Ц. Е. Ц.; справка за актуално състояние на трудови договори към 21.04.2022г. Също така са били представени фактури за закупено гориво в България, платени пътни такси в Гърция, фактури за хотелски услуги в Гърция, както и две удостоверения на СДВР от 27.05.2022г. за преминавания на Г. И. Д. и Ц. Е. Ц. през ГКПП на България.

Данъчните органи са извършили проверка в информационен продукт „Агенция „Митници“ (MIS3A) - пътни такси и разрешителни“, за извършен превоз на авточасти за автомобили и др. стоки от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД, с МПС: С.; С. и С.. От проверката е установено, че автомобили с регистрационни номера: С.; С. и С. не са преминавали извън границата на България на декларираните дати в представените ЧМР.

Също така, органите по приходите са изискали от Агенция „Пътна Инфраструктура“ /А./ данни за записи от регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в Република България“, получени от Автоматични устройства за записване на пътния трафик и от Автоматични преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното Т. управление, стопанисвани от А. за превозни средства с регистрационни номера: С.; С. и С.. В табличен вид е била получена информация от А. за регистрираните преминавания на МПС С., С. и С..

След анализ на получените данни, данъчните органи са установили несъответствия в данните за движение на автомобилите на територията на страната, получени от Агенция „Пътна инфраструктура“ с данните за преминаване на същите през ГКПП и с данните, вписани в ЧМР. Посочили са конкретни примери за тези несъответствия, а именно: в ЧМР с вписан инвойс №[ЕГН]/01.02.2022г. с посочен регистрационен номер С. и водач Г. Д., е отразена дата на тръгване 01.02.2022г. и дата на пристигане - 02.02.2022г. За автомобила е регистрирано излизане през ГКПП на 02.02.2022г. в 06,03ч. и влизане на 02.02.2022г. в 15,39ч. По данни от камерите на А. автомобилът е бил засечен на 02.02.2022г. в 03.24 РМ в посока Мурсалево – Усойка, като е прието, че във времето, в което е следвало да е в Гърция автомобилът е бил заснет от камерите на територията на България; в ЧМР с вписан инвойс №[ЕГН]/25.04.2022г. е посочен регистрационен номер С. и шофьор Ц. Ц. е отразена дата на тръгване 25.04.2022г. и дата на пристигане - 25.04.2022г. За автомобила е регистрирано излизане през ГКПП на 25.04.2022г. в 17,57ч. и влизане на 25.04.2022г. в 21,10ч. По данни от камерите на А. автомобилът е бил засечен на 25.04.2022г. в 08.07ч. РМ да се движи в посока Б.- Старо С., като е прието, че във времето, в което е следвало да е в Гърция автомобилът е бил заснет от камерите на територията на България. Описани са и други 42 такива констатирани от данъчните органи несъответствия. Прието е, че според получените данни от Агенция „ПЪТНА ИНФРАСТРУКТУРА“ за записи от камери за следене на пътния трафик, товарните автомобили изобщо не са заснемани от камерите на А. на съответната дата, или са заснети да пътуват по АМ С., но в посока С. по времето, когато е следвало да бъдат извън страната или да пътуват към Гърция.

Относно дружеството получател на доставките AUTOPARTS VOLOS е било установено, че е било с валиден VIN номер към датите на деклариране на доставките, като впоследствие е deregистрирано. Вписана е дата на регистрация 09.04.2021г. и дата на deregистрация - 31.08.2022г.

Данъчните органи са извършили и съпоставка на декларираните ВОД от „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД с декларираните насрещни В. от AUTOPARTS VOLOS за периодите от

м. 01.2022г. до м. 06.2022г., като са установили, че декларирания ВОД от българския търговец е на стойност 148 948 лв., а гръцкият търговец е декларирал В. на стойност 96 265,00 лв., като е налице разлика от 52 683,00 лв., съответстваща на недеклариран насрещен В..

От присъединения към доказателствения материал по преписката отговор SCAC, отнасящ се до AUTOPARTS VOLOS, е била предоставена следната информация от страна на данъчната администрация на Гърция: „ДДС номерът на гръцкото дружество ще бъде deregистриран от ВИЕС след извършена ревизия от гръцките данъчни власти. На 15/07/2022 гръцките данъчни власти изпратиха електронно уведомление до базите данни на гръцкото дружество, за да представи счетоводни и данъчни данни. На 08/08/2022 гръцките власти извършиха проверка на място на декларирания от гръцкото дружество KASSAVETI 48-50 38221 - VOLOS адрес. Декларираният адрес не кореспондира с реалния адрес. На адрес KASSAVETI 48 има жилищен блок. Ревизорите не откриха никой и никой не знае за това дружество на декларирания адрес. На входа няма табела с името на гръцкото дружество нито информация за управителя Mr Tzoanos Stefanos. Договорът за наем на недвижим имот не е регистриран в базата данни. На 08.09.2022 г. ревизорите отново изпратиха електронно уведомление за намерението за deregистрация на ДДС номер в случай на липса на отговор. Тъй като гръцкият търговец отново не отговори, данъчните ще пристъпят към deregистрация на ДДС номера на гръцката фирма от VIES“.

Органите по приходите са установили и свързаност между ревизираното лице „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД и гръцкото дружество AUTOPARTS VOLOS, тъй като представляващ и едноличен собственик на „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД е П. Д., род. 10.03.1999г., Гърция, който е син на С. Д., род. 15.06.1966г., Гърция, който от своя страна е представляващ и едноличен собственик на AUTOPARTS VOLOS.

Относно извършилото транспорт дружество, също е било установена свързаност, тъй като Г. Д.- собственик на капитала и управител на транспортното дружество „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД е бил пълномощник на „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД и е бил назначен на трудов договор в същото на длъжност „склададжия“ от 01.11.2020г. до 01.04.2021г. и след това - от 20.07.2021г., включително и по времето когато е бил извършван твърдения транспорт до Гърция.

На следващо място данъчните органи са посочили, че не са били налични документи, съставяни при обичайната търговска дейност. Подчертано е, че липсват договори и други уговорки за срокове, плащания, начин на правене на поръчки за доставки, не е налична и писмена кореспонденция с клиента, не е било изяснено как са подавани заявки от гръцкия търговец, как са договаряни вида и количеството на стоките, цени, начин на доставка и др.

Органите по приходите са приели, че получателят по доставките- AUTOPARTS VOLOS е „липсващ търговец“, не осъществява реална стопанска дейност, доколкото не са налице данни за складови помещения, персонал, последващи доставки. Изложили са доводи, че представените международни товарителници са неистински. Констатирани са, че стопанските операции са били единствено документално отразени- с цел да докажат ВОД на стоки за Гърция, но без същите да са реално извършени. Предвид установената свързаност между контрагентите, формирано е заключение за знание на ревизираното дружество - чрез своя представляващ за това, че декларираният ВОД не са реално извършени и са декларирани единствено с цел избягване начисляването и внасянето на дължим данък.

От правна страна е прието, че декларираните данни в дневниците за продажби не удостоверяват ВОД на стоки по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, поради което доставките са с място на територията на Р. България, съответно - същите са облагаеми със ставка 20 %, съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС. С РА на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 66, ал. 1 от ЗДДС е начислен ДДС общо в размер на 27 320,46 лв.

2. През ревизирия период дружеството е декларирало услуги по чл. 21, ал. 2 от ЗДДС, към „MAR I. S“ с VIN EL801689081, с ДО 586,75 лв. Предвид мястото на изпълнение на услугата – наем на скеле, доставката е третирана като такава, с място на изпълнение на територията на страната и съгласно чл. 66, ал. 1 от ЗДДС е начислен ДДС в размер на 117,35 лв.

Относно получените доставки и ползвания данъчен кредит, данъчните органи са установили, че:

1. През данъчни периоди м. 02.2022г., м. 03.2022г. и м. 04.2022г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 5 732,00 лв. по 10 фактури, издадени от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД /понастоящем „КТМ ТРАНСПОРТ“ ЕООД/, с предмет на доставките транспорт. На база установените факти касателно декларираните ВОД към AUTOPARTS VOLOS, органите по приходите са приели, че фактурите за транспорт не отразяват реални доставки и за тях не следва да бъде ползван данъчен кредит.

2. През данъчни периоди м. 02.2022г. и м. 04.2022г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 699,76 лв. по 6 фактури, издадени от „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД, с предмет на доставките „авточасти“ и „течност чистачки 5 л“. Прието е, че при насрещната проверка на „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД са представени копия на фактурите, заедно с извлечения от счетоводни сметки 411, 453, 703 и фактури за предходни доставки от „ЕЛ БИ КОМЕРС“ ЕООД с ЕИК [ЕГН], но не са представени договори, приемо-предавателни протоколи, стокоски разписки и др., а също така не са представени доказателства за предходни доставки за част от фактурираните авточасти, като: филтри, свещи, ремъци, чистачки, уплътнители, масло и др. Установили са, че съгласно представените документи „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД купува от „ЕЛ БИ КОМЕРС“ ЕООД с ЕИК [ЕГН] стоката - течност за чистачки 5 л. на цена 3,50 лв., без ДДС, като в същото време продава на клиента „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД същата течност за чистачки 5 л. на цена 4,45 лв., без ДДС. Същевременно е установено, че „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД закупува значителна част от стоката си именно от ЕЛ БИ К.“ ЕООД. Като в тази връзка, данъчните органи са приели, че е налице относителна симулация на доставки от „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД, като е прието е, че същите фактически са извършени от „ЕЛ БИ

КОМЕРС“ ЕООД. Органите по приходите са направили и извод, че включването на „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД във веригата от доставки е единствено с цел данъчна измама. Тези изводи са били мотивирани и с липсата на съпътстващи доставките документи, недоказан потенциал за извършване на реална търговска дейност при доставчика, както и със своеобразните форми на свързаност между издателя и получателя на процесните фактурите-„ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД е вписано в Търговския регистър на 19.12.2019 г. с управител и едноличен собственик на капитала П. Д.. В дружеството има назначено 1 лице, работещо на втори или допълнителен трудов договор - Г. И. Д.. „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД се представлява и от Г. И. Д. с ЕГН [ЕГН], който е и пълномощник на клиента „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД. Органите по приходите са посочили, че Г. И. Д. е собственик на 8 deregistrirani по ЗДДС дружества, като на постоянния му адрес - [населено място], [улица], ет. 5, са регистрирани редица дружества, участващи в установена организирана схема за измами с ДДС, а именно: „ЛОГИСТИКА САМОКОВ“ ЕООД, „СТЕФАНОС ФУУДС“ ЕООД, „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙДС“ ЕООД, „СТЕФАНОС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД и „КРЪСТОВА ВАДА ИНВЕСТ“ ЕООД и „ПАНАЙОТИС ФУУДС“ ЕООД.

3. През данъчен период м. 02.2022г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 3 980,00 лв. по 2 фактури, издадени от „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД. Фактурите са с предмет на доставката „аванс“ и „ДМА – автомобил Пежо“. При извършената насрещна проверка от „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД са били представени копия от фактурите, заедно с договор за продажба на МПС от 11.02.2022г., сключен между „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД /продавач/ и „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД /купувач/, с предмет МПС „Пежо 5005“ - за сумата **19 900,00** лв. Извлечения от счетоводни сметки 411, 304, 702. За предходен доставчик е посочен „ИГЪЛ АУТО 17“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], съгласно договор за покупка на МПС от 10.02.2022г. и фактура №106/10.02.2022г., издадена от „ИГЪЛ АУТО 17“ ЕООД с предмет на доставката - „Пежо 5005“, с ДО **4 000,00** лв. и ДДС **800,00** лв. органите по приходите са констатирани, че „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД купува МПС на 10.02.2022г. за сумата **4 800,00** лв. и на следващият ден - на 11.02.2022г., го продава на „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД за сумата от **19 900,00** лв. Било е взето в предвид, че „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД е дружество с „риск профил“, ползващо право на данъчен кредит от рискови доставчици. Само през периодите м. 02.2022г. - м. 04.2022г. приспада данъчен кредит по 29 бр. фактури с общ размер на ДО 1 262 500,00 лв. и ДДС 252 500,00

лв., с посочен предмет на доставка „стоки“. Фактурите са издадени от „БУЛДИМ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] – доставчици, включени в БД „Рискови субекти“. Позовавайки се на т. нар „рисков профил“ на доставчика и съществената разлика в цената на пряката и предходната доставка органите по приходите са направили извод за относителна симулация на доставки. Прието е, че доставките фактически са извършени от „ИГЪЛ АУТО 17“ ЕООД, а включването на „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД във веригата от доставки е единствено с цел данъчна измама.

4. През данъчни периоди м. 02.2022г., м. 03.2022г. и м. 04.2022г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 360,00 лв. по 3 фактури, издадени от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД, с предмет на доставките „съхранение на стоки“. При извършената насрещна проверка от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД са представени копия на фактурите, заедно с договор за влог от 06.12.2021г., сключен между „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД /влогоприемател/ и „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД /влогодател/, с предмет *„Влогодателят предава в С., [улица], на влогоприемателя за отговорно пазене и съхранение на стоки по опис“*. Според същия е било уговорено е месечно възнаграждение от 600,00 лв., без ДДС, като услугата включва и товаро-разтоварни дейности, логистични услуги и съхранение. Приложен е нотариален акт от 06.12.2021г. за покупка от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД на магазин №1, находящ се на партерен етаж в [населено място], [улица], с площ 29,50 кв. м., за сума 21 000 евро. Данъчните органи са констатирани, че не са представени доказателства за предаване на стоки между влогодателя и влогоприемателя. Липсват приемо-предавателни протоколи, стокоски разписки или др. документи, от които да е видно каква стока по вид и количество е приета за съхранение, кога е приета стоката и кога е напуснала склада, кои лица са приемали и изпращали стоките и др. Установили са също така, че в „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД няма назначени лица на трудов договор, които да извършват товаро-разтоварни дейности, логистични услуги, както и лица, които да охраняват приетата на съхранение стока. Направен е бил извод, че при реално извършена доставка от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД би следвало да са налични следи в обективната действителност - отчитане на разходи по извършване на стопанската дейност - заплати, консумативни разходи за обекта, електроенергия, С., охрана, транспорт и прочее, в зависимост от вида на дейността. При липсата на такива „обективни следи“ е формиран извод за абсолютна симулация на доставки от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД.

Органите по приходите са приели, че фактурите от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД /понастоящем „КТМ ТРАНСПОРТ“ ЕООД/, „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД, „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД и „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД не документират реално извършени доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС - и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по тези фактури е отказан данъчен кредит.

Жалбоподателят е оспорил изцяло ревизионния акт по административен ред.

Административния орган, е приел, че спорът относно декларираните ВОД към гръцкото дружество AUTOPARTS VOLOS се свежда основно до това, дали доставките по процесните фактури, представляват ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, спрямо които на основание чл. 53 от ЗДДС, е приложима нулева данъчна ставка или са облагаеми доставки по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС.

Посочил е, приложимата нормативна уредба и е обсъдил приобщените доказателства.

В решението си директора на дирекция ОДОП С. е приел, че според ангажираните в хода на ревизията доказателства, транспортът по спорните ВОД е осъществен от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД /понастоящем „КТМ ТРАНСПОРТ“ ЕООД/ за сметка на ревизираното лице, от което следва, че е налице хипотезата на чл. 45, т. 2, б. „б“ от ППЗДДС и ВОД следва да бъде удостоверено с транспортен документ. Като е установил, че представените при ревизията товарителници са частни документи без достоверна дата. Приел е, че спрямо представените товарителници следва да се приложи разпоредбата на чл. 6 от Конвенцията за международен автомобилен превоз на стоки, включително и чл. 6, т. 1, б. „г“, според който в товарителницата следва да се впише мястото и датата на приемането на стоката за превоз и мястото за доставянето ѝ. Посочено е, че именно с оглед изпълнение на посочената разпоредба в товарителниците е предвиден задължителен реквизит - клетка 24, от който следва да се получи информация за мястото на фактическото получаване на стоките. Разяснено е, че клетка 24 се попълва при пристигането на стоките и съдържанието и не следва да се приема за равнозначно на съдържанието на клетка 4 „разтоварен пункт“, от товарителницата, което се попълва от изпращача и отразява къде следва да бъде доставена стоката. С попълването на клетка 24 на товарителниците се удостоверява, че стоките са достигнали до указаното от изпращача направление, посочено в клетка 4 от същите.

От събраните доказателства е установено, че в представените от „ПАН

АУТО ЛАЙН" ЕООД международни товарителници, в клетка 24 е поставен печат за получател AUTOPARTS VOLOS, като в бланковата форма на печата фигурира адреса на регистрацията на гръцкото дружество - KASSAVETI 48-50 38221 - VOLOS. Констатирано е, че адрес посочен в поставения печат е различен от посочения в клетка 4 на товарителниците - Neohoroudas Oreokastrou, 54500, DIMOS KALLITHEAS, THESSALONIKIS – Греще. Акцентирано е върху липсата на информация, че стоките са достигнали до указаното в клетка 4 направление. Констатирано е, че адресът от клетка 24 е част от бланката на печата и не може да се презумира, че стоките са насочени към него, а това не се твърди и от самия жалбоподател. Като в заключение е посочено, че непосочването на конкретно място на получаване на стоките в държавата-членка следва да се прецени и според отговора на гръцката приходна администрация - в който изрично е посочено, че адресът на регистрацията на гръцкото дружество е недействителен, а на №48 от същия се намира жилищен блок. Административният орган се е позовал и на съдебна практика, сочеща, че при непопълнена клетка 24 на международната товарителница - с данни за място и час на пристигане на стоките и лице, което ги е приело, товарителницата не удостоверява, че стоките са получени на територията на друга държава-членка.

В допълнение е посочено, че в товарителниците или в друг документ не се сочат и данни за физическите лица, участвали в приемо - предаването на стоките.

Обсъдени са и аргументите на данъчните органи свързани с това, че стоките не са напуснали територията на страната. Като е прието за съществено, че пред „Агенция „Митници“ не е деклариран превоз на стоки. Направен е изводът, че дори и вписаните в товарителниците автомобили да са преминавали през граничните контролно - пропускателни пунктове, то няма никакви доказателства, че със същите са пренасяни визираните стоки - предмет на процесните ВОД.

Посочено е, че липсват доказателства, че стоките са достигнали до конкретен адрес на територията на Гърция.

Допълнително са изложени аргументи свързани с ползване на транспортните средства на едни и същи дати с други ревизирани дружества и представяне на фактури за транспорт за едни и същи дати и направления, като са дадени следните примери: при ревизия на „РАПИ ТРЕЙД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] е представена фактура за транспорт, извършен от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД на 07.03.2022г., с шофьор Г. Д. и кола С., „ПАН АУТО ЛАЙН" ЕООД също е представил ЧМР от 07.03.2022г. за извършен транспорт със същите автомобил и

шофьор.

Обсъдени са и установените факти за свързаност между транспортното дружество „КТМ ТРАНСПОРТ“ ЕООД /предходно „Д. ТРАНСПОРТ“ 2020 ЕООД/, „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД и гръцкото дружеството сочено за получател по процесните ВОД -AUTOPARTS VOLOS.

Изложени са аргументи, че представените фискални бонове от фискални устройства, издавани на „КТМ ТРАНСПОРТ“ ЕООД /предишно „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД/ не могат да се обвържат с конкретен автомобил и превоз на товари. Като е посочено, че в тях не се съдържа информация: за кое превозно средство е закупено гориво. Относно представените, непереведени на български език доказателства за платени Т. такси на територията на Гърция, е посочено, че не се установява място на плащане им и липсва връзка между тези документи и представените товарителници. Аналогичен извод е направен и за представените непереведени бележки за хотелско настаняване в Гърция. Направена е и констатацията, че липсват и доказателства за плащане на фактурираните от жалбоподателя ВОД. Като е посочено, че според разпоредбите на чл. 53, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 2, т. 1 от ЗДДС, облагаеми с нулева ставка на данъка са само възмездните вътреобщностни доставки.

Анализира е отговора на гръцката данъчна администрация данни за AUTOPARTS VOLOS, като е прието, че тази информация характеризира дружество като липсващ търговец. Посочено е, че гръцката данъчна администрация не разполага с данни за реално извършвана търговска дейност от AUTOPARTS VOLOS, за използвани складове и др. Взето е в предвид и несъответствието на декларираниите от „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД ВОД не съответства деклариран в пълен размер В. от гръцкото дружество, като е установена разлика от 52 683,00 лв., съответстваща на недеклаиран насрещен В..

Отчетено е, че липса на каквато и да е търговска кореспонденция

В заключение е направен извода, че макар и формално ревизираното лице да притежава документите за доказване на действително извършени вътреобщностни доставки, изискуеми по реда на чл. 45, ал. 2, буква „а“ от ППЗДДС, липсата на конкретна информация в тях компрометираща тяхната реалност. В тази връзка, е прието, че правилно и законосъобразно с РА е начислен ДДС върху данъчната основа на недоказаните ВОД към

AUTOPARTS VOLOS L..

Относно отказаното право на данъчен кредит е посечено, че предвид изводите за липса на доказателства за реално осъществени ВОД, законосъобразно е отказано и правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите за транспорт и съхранение на стоки, издадени от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД и „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД. Прието е, че наличните доказателства потвърждават изводите на ревизиращите органи, че фактурите от свързаните с жалбоподателя лица „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД и „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД са издадени единствено с цел данъчна измама и получаване на данъчно предимство - ползване на ДДС от жалбоподателя.

Прието е, че законосъобразно с РА е начислен и ДДС в размер на 117,35 лв. за декларираната доставка към „MAR I. S“, след като услугата – наем на скеле е с място на изпълнение на територията на страната.

В съдебното производство е приета административната преписка с приложенията към нея доказателства, приложени са и писма от ГД „Гранична полиция“, отговор на данъчната администрация на Р.Гърция, изслушана и приета без възражения е изготвената по делото съдебно счетоводна експертиза. Според заключението на същата са налице документи- първични/фактури/и съпровождащи такива, въз основа на които са осчетоводени процесните доставки от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД, „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД и „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД, получени от жалбоподателя. Налице са документи, въз основа на които са осчетоводени доставки от жалбоподателя към AUTOPARTS VOLOS и MAR I. След проследяване на стоковия поток, в това число и движението по счетоводните сметки от гр.30, се установява, че доставените на жалбоподателя стоки и услуги от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД и „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД са използвани пряко за дейността на фирмата и не са обект на последващи доставки. Стоките от „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД биха могли да бъдат използвани за извършване на последващи доставки от жалбоподателя, предвид вида и количеството на извършените продажби от „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД през периода. От извършения анализ на документите приложени по делото се установи, че извършените доставки към клиенти на жалбоподателя са свързани със стоки, придобити и заприходени от него основно от доставчици „ЕЛ БИ КОМЕРС“ ЕООД, „БЛЯК СУАН ИНТЕРНЕТШЕЪНЪЛ“ ЕООД и „ПАК ТРЕЙД“ ООД. При закупуване на стоките, същите са осчетоводени по дебита на счетоводна сметка 3042 Стоки на склад/без аналитичност по видове стоки/, респективно по кредита на счетоводна сметка 401 Доставчици /с аналитичност по

доставчици/. При продажбата на стоките са взети операции по дебит на счетоводна сметка 702 Приходи от продажби на стоки, респективно по кредит счетоводна сметка 3042 Стоки на склад. Налице са разплащания по процесните доставки.

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

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 във връзка с ал. 5 от ДОПК и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по т.д. №10/2016г. Компетентността на органа е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено

изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпреденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Действително, спорът свързан с деклариранияте ВОД към гръцкото дружество AUTOPARTS VOLOS се свежда основно до това, дали доставките по процесните фактури, представляват ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, спрямо които на основание чл. 53 от ЗДДС, е приложима нулева данъчна ставка или са облагаеми доставки по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС.

Правилно според настоящият съдебен състав, е прието от административния орган, че за да бъде доказано осъществяването на ВОД, необходимо е да се установи кумулативното наличие на елементите от фактическия състав на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, а именно: *предмет на доставката са стоки; доставчикът да е регистрирано по ЗДДС лице на територията на страната; получателят да е регистрирано лице за целите на ДДС в друга държава-членка и е предоставил идентификационния си номер по ДДС на доставчика; доставката да е възмездна; стоката е транспортирана от територията на страната до територията на друга държава-членка; доставката е отразена от доставчика във VIES декларация.*

Разпоредбата на чл. 53, ал. 1 от ЗДДС предвижда, че вътреобщностните

доставки са облагаеми с нулева ставка на данъка. Като предпоставките за прилагане на нулевата ставка са посочени в чл. 53, ал. 2 от ЗДДС, според който: *доставчикът следва да разполага алтернативно със следните доказателства:*

т. 1. документи за доставката, определени с Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДС/- като в разпоредбата на чл. 45 от ППЗДДС, е предвидено, че доставчикът може да удостовери извършването на ВОД, ако разполага с документ за доставката /фактура/ и други документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава-членка. Последните се изразяват в транспортен документ или писмено потвърждение от получателя.

т. 2. документи за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, определени с чл. 45 а от Регламент за изпълнение (ЕС-2018/1912 на Съвета от 04.12.2018 г. за изменение на Регламент за изпълнение ЕС №282/2011 по отношение на някои освобождавания при вътреобщностни сделки.

От своя страна в чл. 45а от Регламент 2018/1912 е въведено правилото, че доставчика следва да разполага най-малко с две непротиворечащи си доказателства, издадени от две различни лица, независимо едно от друго - от продавача и от придобиващото лице.

Съгласно т. 53 от Регламент 282/2011 за доказателства за изпращането или превоза се приемат транспортни документи /товарителница, коносамент и др./, както и визираните в т. 51 непротиворечащи си доказателства, които могат да бъдат: застрахователни полици, банкови документи, официални документи, издадени от публичен орган, например нотариус, с които се потвърждава пристигането на стоката в държавата-членка на местоназначение или разписка, издадена от складодържател в държавата-членка на местоназначение. Предвидено е също така, че при наличието на посочените документи, доставчикът може да се позове на презумпция за осъществен ВОД, като в тези случаи, презумпцията е оборима, а тежестта за оборването ѝ е на данъчния орган. В тази връзка, за да може да се приеме, че е налице ВОД следва да бъде установено изпращането и транспортирането на стоките до територията на друга държава-членка, което означава фактическото напускане на стоката на границата на страната и преминаването ѝ на друга територия. Като законът е предвидил, че задължението за доказването на тези обстоятелства е в тежест на доставчика, арг. от 53, ал. 2 от ЗДДС. Предвид на което, за прилагане на нулевата ставка на ДДС, доставчика

следва да предостави предвидените в т.1 или т.2 от посочената разпоредба доказателства. Като същите следва да бъдат редовни от формална страна.

Събраните доказателства в административното и съдебното производство, потвърждават извода на органите по приходите, че не са налични доказателства за транспортирането и получаването на стоките за твърдените ВОД от „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД към гръцкото дружество AUTOPARTS VOLOS, за м. 02.2022г. с 14 фактури, за м. 03.2022г. с 13 фактури и за м. 04.2022г. с 18 фактури. Правилен и законосъобразен е извода, че приложените към делото ЧМР, не съдържат всички изискуеми реквизити доколкото, не съдържат информация за мястото на фактическото получаване на стоките, включително място и час на пристигане на стоките и лице, което ги е приело. Констатира се и, че същите не съдържат информация, че стоките са достигнали до указаното направление. В тази насока, не се споделя възражението на процесуални представител на жалбоподателя, че адреса на дружеството е посетен от данъчните органи на Р.Гърция, в период след твърдените доставки, поради което не е бил установен на същия и получателя на стоката. Следва да се посочи, че в отговора на гръцките власти изрично е посочено, че адреса представлява жилищен блок, предвид на което е нелогично в същият да се получават и съхраняват посочените в процесните фактури значителни по количество и асортимент авточасти, полипропилен, ципер и алуминиево фолио. Също така, в отговора на гръцките власти изрично е посочено, че никой не е бил открит на адреса и никой не е знаел за това дружество на адреса, липсва договор за наем в базата данни. В тази връзка, съдът приема- за отговарящ на събраните доказателства извода, че приложените товарителници не удостоверяват, че стоките са получени на територията на друга държава-членка, още повече, че не са представени доказателства, а и в самите тях липсват данни за физическите лица, участвали в приемо - предаването на стоките, както и за извършени разплащания по тях.

Не се установяват и доказателства за преминаване през границата на страната и предвид липсата на деклариране на процесните стоки пред „Агенция „Митници“.

Действително са налични доказателства, вписаните в товарителниците автомобили да са преминавали през граничните контролно - пропускателни пунктове, с оглед представените справки от ГД “Гранична полиция“, но същите не удостоверяват преноса на стоки през границата на страната, а единствено преминаване на определено МПС. Не се споделят изводите на данъчните органи, че вписаните в ЧМР автомобили,

не са преминавали границата на страната, тъй като са били заснети от Автоматични устройства за записване на пътния трафик и от Автоматични преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното Т. управление към Агенция „Пътна Инфраструктура“, доколкото в самите приложени справки от агенцията е посочено, че заснемането е по универсално време - т.е. UTC, което както правилно възразява и процесуалния представител на жалбоподателя е с отклонение от 2 до 3 часа от източноевропейското време. Именно на това се дължи и разминаването на данните предоставени от ГД „Гранична полиция“ и А.. Това обстоятелство, не променя извода, че липсват доказателства -посочените в справката на ГД „Гранична полиция“ автомобили да са пренасяли визираните стоки - предмет на процесните ВОД.

На следващо място правилно са били съобразени и редица обстоятелства, които сочат, че процесните ВОД, не са били реално осъществени, а именно свързаността на лицата управляващи дружествата доставчик, получател и осъществяващо транспорта. Установените в хода на административното производство обстоятелства, свързани с преки роднински връзки между управителя и представителя на „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД и на гръцкото дружество AUTOPARTS VOLOS, както това, че Г. Д.- собственик на капитала и управител на транспортното дружество „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД е бил пълномощник на „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД и е бил назначен на трудов договор в същото, са именно такива обстоятелства. Други факти, които сочат че процесните ВОД, не са били реално осъществени са: липсата на каквито и да е документи свързани с осъществяване на обичайната търговска дейността при извършване на ВОД. От дружествата доставчик и получател не са били представени договори, оферти, кореспонденция, заявки за доставки, протоколи за приемане на стоката, плащания и др. Липсата на доказателства за заплащане по посочените фактури, сочи както за фиктивност на същите, а от друга страна не установява и възмездността на сделките, каквото изискване закона предвижда за прилагане на нулева ставка при ВОД.

В допълнение следва да се посочи, че с оглед липсата на данни за складови помещения, персонал, последващи доставки по отношение на AUTOPARTS VOLOS е резонен и изводът, че това дружество е „липсващ търговец“, който не осъществява реална стопанска дейност.

Предвид всички тези обстоятелства и поради установената свързаност между контрагентите, е доказателствено обезпечен и извода на приходните органи за знание на ревизираното дружество - чрез своя

представляващ за това, че декларираните ВОД не са реално извършени и са декларирани единствено с цел избягване начисляването и внасянето на дължим данък.

В тази връзка, е законосъобразно и правилно заключението, че декларираните данни в дневниците за продажби не удостоверяват ВОД на стоки по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, поради което доставките са с място на територията на Р. България, съответно - същите са облагаеми със ставка 20 %, съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС.

Предвид на това, законосъобразно на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 66, ал. 1 от ЗДДС е начислен ДДС общо в размер на 27 320,46 лв.

Съобразно събраните доказателства и с оглед обстоятелството, че безспорно е установено, че доставката към „MAR I. S“ с оглед нейния характер-наем на скеле е с място на изпълнение на територията на Р.България, то за същата не е възникнало основание за прилагане на нулева ставка. Ето защо, правилно и законосъобразно на основание чл.66, ал.1 от ЗДДС е начислен ДДС за процесната услуга в размер на 117,35лв.

На следващо място се оспорват изводите на данъчните органи, свързани с реалност на доставките: за данъчни периоди м. 02.2022г., м. 03.2022г. и м. 04.2022г. от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД /понастоящем „КТМ ТРАНСПОРТ“ ЕООД/, с предмет на доставките „транспорт“; за данъчни периоди м. 02.2022г. и м. 04.2022г. по 6 фактури, издадени от „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД, с предмет на доставките „авточасти“ и „течност чистачки 5 л“; за данъчен период м. 02.2022г. по 2 фактури, издадени от „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД, с предмет на доставката „аванс“ и „ДМА – автомобил Пежо“; за данъчни периоди м. 02.2022г., м. 03.2022г. и м. 04.2022г. по 3 фактури, издадени от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД, с предмет на доставките „съхранение на стоки“.

По отношение на материалната законосъобразност на РА, във връзка с констатациите на органите по приходите за липсата на реалност на доставките, следва да се посочи в принципен план, че:

Правото на приспадане на данъчен кредит е сложен фактически състав, който поражда правните си последици само ако са налице всички негови елементи. Това право е свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС. Като доставката на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставката на услуга е всяко извършване на услуга.

Изводът за липса на реална доставка следва да се базира на: установени

факти и обстоятелства от обективната действителност и техния анализ чрез прилагане на определени логически правила. Съдът следва да установи, дали изводът за липса на реална доставка е основан на правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени в хода на ревизионното производство. Като в тежест на ревизираното лице е да докаже, реалността на доставките, като благоприятен за него факт, свързан с възникване на правото на данъчен кредит. От своя страна, съдът следва да направи преценка, дали изводът на ревизиращите органи за липса на реални доставки е логически и правно обоснован.

Реалното извършване на доставка е положителен факт от обективната действителност и като такъв, при настъпването му остават следи и за него са налични доказателства. Доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за осъществени сделки, както и писмени доказателства, удостоверяващи осъществяването на доставките. Липсата на такива доказателства може да обоснове извод за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

Законът е въвел задължението за субекта ползващ данъчен кредит - да докаже материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на приспадане. Това задължение съществува и за жалбоподателя по настоящото дело. Този извод се извежда от разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, според което задълженото лице следва да докаже благоприятните за него факти. В този смисъл е и съдебната практика на ВАС и СЕС. Правото на данъчен кредит е субективно притезателно право с насрещен субект приходната администрация, поради което според чл. 154 от ГПК, приложим на основание § 2 от ДР на ДОПК, във връзка с чл. 144 от АПК, доказателствената тежест за установяването му е за жалбоподателя.

Според съдебния състав, в настоящото производство жалбоподателя „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД не доказва наличието на материалноправните предпоставки за упражняването на правото на данъчен кредит.

Правилен е изводът на органите по приходите, че не следва да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит за периодите м. 02.2022г., м. 03.2022г. и м. 04.2022г. в размер на 5 732,00 лв. по 10 фактури, издадени от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД /понастоящем „КТМ ТРАНСПОРТ“ ЕООД/, с предмет на доставките „транспорт“. Този извод се базира на гореизложените обстоятелства за фиктивност на извършените ВОД към AUTOPARTS VOLOS, които е безпредметно да се преповтарят. Следва да се посочи, че всички

гореизложени обстоятелства относно процесните ВОД сочат, че фактурите за транспорт не отразяват реални доставки и за тях не следва да бъде ползван данъчен кредит.

Съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица. Според чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. След като липсват доказателства за реално прехвърляне на собственост върху индивидуално определени по вид, обем и характер вещи, индивидуализирани по вид, характер обем, то не е налице данъчно събитие. Съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2, 3 и 4 данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли. От всички доказателства по делото преценени в своята съвкупност и взаимовръзка, съдът прави извод, че „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД, не се установява по безспорен и категоричен начин, въз основа на представените фактури, ЧМР, макар и осчетоводени, че е налице реална доставка на услугите от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД /понастоящем „КТМ ТРАНСПОРТ“ ЕООД/, които представляват данъчно събитие, поради което и фактурите не са документално обосновани, поради което и няма изискуем данък, нито задължение за неговото начисляване, следователно и няма как да бъде ползвано право на приспадане на данъчен кредит, по отношение на тези фактури. Предвид на което, се споделят изводите на приходната администрация, че не следва да бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит по посочите 10бр. фактури.

Споделят се изводите на данъчните органи, че наличните доказателства обуславят извод за фиктивност и относителна симулация на доставките в данъчни периоди м. 02.2022г. и м. 04.2022г. по 6 фактури, издадени от „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД, с предмет на доставките „авточасти“ и „течност чистачки 5 л“, поради което е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 699,76 лв. Това е било установено от органите по приходите, които са изградили своите изводи базирайки се на комплекс от доказателства, а именно, че не са представени договори, приемо-предавателни протоколи, стокоски разписки и др., а също така не са представени доказателства за предходни доставки за част от фактурираните авточасти, като: филтри, свещи, ремъци, чистачки, уплътнители, масло и др. На следващо място са установили, че „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД купува от „ЕЛ БИ КОМЕРС“ ЕООД стоката - течност за чистачки 5 л. на цена 3,50

лв., без ДДС, и продава на клиента „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД същата течност за чистачки 5 л. на цена 4,45 лв., без ДДС. Видно от материалите по делото и заключението на приетата ССЕ е, че „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД закупува значителна част от стоката си именно от „ЕЛ БИ КОМЕРС“ ЕООД. Поради това и с оглед на нормалната пазарна логика, е правилен изводът на данъчните органи, че е налице относителна симулация на доставки от „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД, тъй като същите реално са извършени от „ЕЛ БИ КОМЕРС“ ЕООД. Като е резонен и изводът, че дружеството „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД е включено във веригата от доставки единствено с цел данъчна измама. За да направят този извод, правилно органите по приходите са отчели и липсата на съпътстващи доставките документи, кадрова и материална обезпеченост и установената свързаност между дружествата. Предвид на горепосочените обстоятелства, макар и фактурите за доставки да са били надлежно оформени и осчетоводени и по тях да е налично плащане, съдът приема, за правилно и законосъобразно заключението на данъчните органи за относителна симулация на доставките по отношение на фактурите с предмет „течност за чистачки 5 л.“, а за останалите фактури- фиктивност на доставките.

Съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица. Според чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. След като липсват доказателства за реално прехвърляне на собственост върху индивидуално определени по вид, обем и характер вещи, индивидуализирани по вид, характер обем, то не е налице данъчно събитие. Съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2, 3 и 4 данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли. От всички доказателства по делото преценени в своята съвкупност и взаимовръзка, съдът прави извод, че „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД, не се установява по безспорен и категоричен начин, въз основа на представените фактури, макар и осчетоводени, че е налице реална доставка на услугите от „ПАНАЙОТИС ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙД“ ЕООД, които представляват данъчно събитие, поради което и фактурите не са документално обосновани, поради което и няма изискуем данък, нито задължение за неговото начисляване, следователно и няма как да бъде ползвано право на приспадане на данъчен кредит, по отношение на тези фактури. Предвид на което, се споделят изводите на приходната администрация, че не следва да бъде признато правото на

приспадане на данъчен кредит по посочите 6 бр. фактури.

Правилен е изводът на органите по приходите, че не следва да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит за периода м. 02.2022г. по 2 фактури, издадени от „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД в размер на 3 980,00 лв.

От събраните писмени доказателства, се установява, че фактурите и съпровождащи документи /договори/ относно спорните доставки се съхраняват от ревизираното лице, като всички фактури са надлежно счетоводно отразени в неговото счетоводство и в счетоводството на доставчиците, по същите са налични плащания.

Същевременно обаче, от събраните в административното и съдебното производство доказателства се установява, че доставките фактурирани в период м. 02.2022г. от „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД- не са реално осъществени. Това е било установено от органите по приходите, които са изградили своите изводи базирайки се на установените факти, свързани с относителна симулация по въпросната доставка. Органите по приходите са констатирани- значителна разлика в цената на покупка /4800 лв./ и последвала продажба /19900лв./ на МПС предмет на доставката, като сделките са извършени в два последователни дни, а именно 10.02.2022г. и 11.02.2022г. Като правилно са приели, че липсва пазарна логика в рамките на ден, една и съща вещ - ползвано МПС да увеличи цената си 4 пъти. Установили са и рисков профил на продавача. В тази връзка са приели, наличие на относителна симулация на доставките, че същите фактически са извършени от „ИГЪЛ АУТО 17“ ЕООД, а включването на „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД във веригата от доставки е единствено с цел данъчна измама. Тези изводи се споделят и от съдебния състав, поради обективно установените факти, за четирикратно по-висока цена на продажба на МПС-то, в рамките на един ден. Според съдът, този факт и констатираният рисков профил на продавача, законосъобразно са приети, за доказателства установяващи относителна симулация на доставката и включване във веригата на доставки на „БЕСТ СЕЛЪР 2022“ ЕООД, единствено с цел измама. Предвид на което, се установява, липса на реална доставка на стоката от Б. С. 2022“ ЕООД и съответно данъчно събитие. Ето защо, фактурите не са документално обосновани, поради което и няма изискуем данък, нито задължение за неговото начисляване, следователно и няма как да бъде ползвано право на приспадане на данъчен кредит, по отношение на тези фактури. С оглед гореизложеното, се приемат за законосъобразни изводите на приходната администрация, че не следва да бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит по посочите 2 бр. фактури.

Споделят се изводите на данъчните органи, за липса на основания да бъде признато право за приспадане на данъчен кредит по 3 фактури /общо в размер на 360,00 лв./, издадени от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД, с предмет на доставките „съхранение на стоки“ в данъчни периоди м. 02.2022г., м. 03.2022г. и м. 04.2022г.

От събраните писмени доказателства, се установява, че фактурите и съпровождащи документи /договори/ относно спорните доставки се съхраняват от ревизираното лице, като всички фактури са надлежно счетоводно отразени в неговото счетоводство и в счетоводството на доставчиците, по същите са налични плащания.

По делото са представени копия на фактурите, заедно с договор за влог от 06.12.2021г., сключен между „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД /влогоприемател/ и „ПАН АУТО ЛАЙН" ЕООД /влогодател/, с предмет „Влогодателят предава в С., [улица], на влогоприемателя за отговорно пазене и съхранение на стоки по опис“. В договора е било уговорено е месечно възнаграждение в размер на 600,00 лв., без ДДС, като предоставената насрещна услуга е следвало да включва товаро-разтоварни дейности, логистични услуги и съхранение. Предоставен е и нотариален акт от 06.12.2021г. за покупка от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД на магазин №1, находящ се на партерен етаж в [населено място], [улица], с площ 29,50 кв. м.

Същевременно обаче, от събраните в административното и съдебното производство доказателства се установява, че доставките фактурирани от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД в данъчни периоди м. 02.2022г., м. 03.2022г. и м. 04.2022г., не са били реално осъществени. Това е било установено от органите по приходите, които са изградили своите изводи базирайки се на комплекс от доказателства, а именно, че не са представени доказателства за предаване на стоки между влогодателя и влогоприемателя, липсата на приемо-предавателни протоколи, стокоски разписки или др. документи, от които да е видно каква стока по вид и количество е приета за съхранение, кога е приета стоката и кога е напуснала склада, кои лица са приемали и изпращали стоките и др. Констатирана е била и липса на лица назначени да извършват товаро-разтоварни дейности при влогоприемателя, както и на лица които да извършват приема и охраната на получените стоки. Установена е била, липса на следи в обективната действителност за извършвана дейност от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД - отчитане на разходи по извършване на стопанската дейност, заплати, консумативни разходи за обекта, електроенергия, охрана, транспорт и други. Липсата на каквито и да е разходи за извършване на дейността, за съхраняване на стоки, за предаване и приемане на такива стоки, както и липсата на

материална и кадрова обезпеченост за тази дейност, правилно и законосъобразно е оценено от приходната администрация като факти установяващи фиктивност на доставената услуга.

Съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица. Според чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2, 3 и 4 данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли. От всички доказателства по делото преценени в своята съвкупност и взаимовръзка, съдът прави извод, че „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД, не се установява по безспорен и категоричен начин, въз основа на представените фактури, макар и осчетоводени, че е налице реална доставка на услугите от „СЪЛЮШЪНС 2022“ ЕООД, които представляват данъчно събитие, поради което и фактурите не са документално обосновани, поради което и няма изискуем данък, нито задължение за неговото начисляване, следователно и няма как да бъде ползвано право на приспадане на данъчен кредит, по отношение на тези фактури. Предвид на което, се споделят изводите на приходната администрация, че не следва да бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит по посочите 3 бр. фактури.

Съдът, не приема възражението на жалбоподателя, че наличните фактури и договори, редовното им счетоводно отразяване, извършените от по тях плащания- доказват реалността на доставките. Следва да се посочи, че тези обстоятелства са оценени от съдебния състав, но съпоставени към гореизложените установени по делото факти, не могат сами по себе си да доведат до извод за реалност на твърдените доставки, тъкмо напротив, установения комплекс от доказани обстоятелства- безспорно установяват фиктивност на спорните доставки в конкретния случай.

От гореизложеното се установява, че жалбоподателя е знаел, за наличието на правна конструкция, която позволява реализирането на данъчно предимство. Установява се и намерение у жалбоподателя за създаването и използването на документите, с цел заобикаляне на закона и постигане на данъчно предимство.

Предвид всичко гореизложено, съдът приема, че оспорването е неоснователно, а при извършената служебна проверка за законосъобразност на ревизионния акт- не се констатира законови основания за неговата отмяна, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена.

При този изход на правния спор- е основателно искането на ответника за заплащане на юрисконсултско възнаграждение в минимален размер от 2919,45 лева, на основание чл.161, ал. 1 от ДОПК във вр. чл. 8, ал.1, вр. чл. 7, ал. 2, т.2 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, като претенцията до искания размер от 3706 лева - отхвърля като неоснователна.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 79 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], № 148, партер, магазин, представлявано от С. Д. срещу Ревизионен акт №Р-22221122002558-091-001/20.03.2023г., издаден от П. Т. П.-възложил ревизията и П. Т. П.-ръководител на ревизията, потвърден в срока по чл.156, ал.6 от ДОПК с Решение № 1069/02.08.2023г. на Директора на ОДОП-С..

ОСЪЖДА „ПАН АУТО ЛАЙН“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите [населено място] сумата 2919,45 лева /две хиляди деветстотин и деветнадесет лева и четиридесет и пет стотинки / разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.