

# РЕШЕНИЕ

№ 564

гр. София, 23.01.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав**, в публично заседание на 16.01.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Катя Аспарухова**

при участието на секретаря Евелина Пеева и при участието на прокурора Тони Петрова, като разгледа дело номер **5840** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Смарттранс груп“ ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище С. срещу Ревизионен акт № Ревизионен акт /РА/ №Р-22221722000605-091-001/05.09.2022 г., издаден от А. Г. М. – орган, възложил ревизията и А. Б. Г. – ръководител на ревизията, в частта, с която е потвърден с РЕШЕНИЕ №440 от 26.04.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, с която е установен резултат по ЗДДС за данъчен период м. 11.2021г. в размер на 3000лв., ведно със съответните лихви.

По изложените в жалбата съображения – се моли да се отмени РА в оспорената част.Твърди се, че с РА е отказано право на приспадане на ДДС по фактура №37 от 27.11.2021г. от 8470лв. . Оспорва се извода, че няма реална доставка и липсват доказателства за осъществяването ѝ. Акцентира се на това, че има фактура, която е осчетоводена като съответно действията на прекия доставчик не могат да се отразят на доставката. Твърди се, че РЛ не може да знае, че доставчикът няма да внесе данъка. Има позоваване на решение на СЕС от 22.06.2012г. по съединени дела С-80 и С-142/11г., че чл.167 и чл.168 от Директива 2006/112/ЕО трябва за бъде тълкувана в смисъл, че не допуска национална практика, съгласно която данъчният орган да откаже право на приспадане на данъчен кредит, поради това че издателят на фактурата или неговите доставчици са допуснали нарушения без да се доказва, че РЛ е знаело или е трябвало да знае за същите. Ето защо се визира, че няма данни в РА

или потвърждаващото решение за данъчна измама от страна на РЛ, поради което отказа е неправилен и съответно РА като такъв следва да се отмени.

С решението на директора на ОДОП жалбата на дружеството в частта за данъчен период м.12.2021г.и м.01.22г. е оставена без разглеждане като недопустима, поради липса на правен интерес от оспорване с оглед неустановени резултати. В тази част няма оспорване.

В съдебното производство – жалбоподателят не се представлява и не ангажира доказателства.

Ответната страна, чрез юрк.Г., оспорва жалбата като неоснователна. Претендира юрк.възнаграждение.

Представителят на СГП изразява становище за неоснователност на жалбата.

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД КАТО СЪОБРАЗИ СТАНОВИЩАТА НА СТРАНИТЕ НАМЕРИ ЗА УСТАНОВЕНО СЛЕДНОТО:**

Жалбата от 17.05.2023г. по отношение на решение №440 от 06.04.2023г., връчено на 11.05.2023г. /л.19/ -е в срок, от адресат на акта, поради което следва да се разгледа по съществото си.

На първо място от посоченото решение, съдът съобразява извършете от органите по приходите следните действия:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221722000605-020-001/09.02.2022г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-2222172000605-020-002/26.04.2022г. и №Р-22221722000605-020-003/17.05.2022г., е възложено извършването на ревизия на „СМАРТТРАНС ГРУП“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от 01.11.2011г. до 31.01.2022г. ЗВР №Р-22221722000605-020-001/09.02.2022г. е връчена на 23.02.2022г.. Всички заповеди са издадени от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221722000605-092-001/03.08.2022г..

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22221722000605-091-001/05.09.2022 г., издаден от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и А. Б. Г., на длъжност главен инспектор по приходите, при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 24.01.2023г..

При деклариран резултат по ЗДДС за данъчен период м. 11.2021г. ДДС за възстановяване в размер на 5 470лв. с оспорвания РА са установени задължения за довносяне общо в размер на 3 220,85 лв., в т.ч. ДДС в размер на 3 000лв. и лихви за забава в размер на 220,85 лв. Корекцията произтича от непризнато право на приспадане на данъчен кредит общо размер на 8 470,00 лв. по фактура №37/27.11.2021 г., издадена от „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

На ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с №Р-22221722000605-040-001/23.02.2022г.. В отговор са представени счетоводни и търговски документи, регистри, оборотни ведомости, справки, писмени обяснения и декларации.

Установено, е че основната дейност на задълженото лице е свързана с рекламна

дейност.

Извършени са насрещни проверки на „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД и предходния доставчик „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Резултатите от насрещните проверки са обективирани в приложените по преписката протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/.

За данъчен период м.11.2021г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 8 470лв. по фактура №37/27.11.2021г., издадена от „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД с предмет на доставката – масло АН-15 /стр. 3 от РД/.

За резултатите от извършената насрещна проверка на „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД е съставен ПИНП №П-22001422039304-141-001/17.05.2022 г.. В отговор на ИПДПОЗЛ №П-22001422039304-040-001/08.03.2022г. са представени заверени копия на процесната фактура; приемо-предавателен протокол за предани 70 варела масло АН-15; оборотни ведомости; главни книги; аналитични ведомости; Договор за доставка от 27.11.2021 г., сключен между „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД и „СМАРТТРАНС ГРУП“ ЕООД с предмет „доставка на масло АН-15 /Cn code 27101999/. Съгласно договора стоките ще бъдат доставени в склад, находящ се в [населено място], [улица]. Плащането следва да се осъществи в брой или по банков път, в срок до 6 месеца след доставката.

Според представената декларация стоката е закупена от „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД. Пояснено, е че нейният превоз е осъществен от предходния доставчик и е предадена в [населено място], [улица], на който адрес дружеството стопанисва недвижим имот, нает от „ГАЛЕВ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. В тази връзка е представен Договор за наем на склад от 01.10.2021г., сключен между „ГАЛЕВ“ ЕООД и „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД.

Представен е и Договор за доставка от 12.11.2021г., сключен между „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД и „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД с предмет „доставка на количества стоки по издадени фактури, подробно описани в приемо-предавателен протокол“. Съгласно договора стоките ще се доставят след устна заявки или съобщение по имейл. Посочено е, че цената се определя с издаването на фактура.

Предходният доставчик е издал фактура №61/27.11.2021г. с предмет на доставката „масло АН 15, количество 367 броя“ с начислен ДДС в размер на 43 673,00 лв. Представени са три товарителници с №1000118, №1000119 и №1000120 от 27.11.2021г. за превоз съответно на 25 000,00 кг., 25 000,00 кг. и 14 225,00 кг. масло. В товарителниците е посочен изпращач „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, превозвач „ЕМВЕ“ ООД с ЕИК[ЕИК] и получател „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД. Според товарителниците стоките са натоварени в [населено място], Индустриална зона и са разтоварени в [населено място], [улица]. Посочено е, че превозът е осъществен с товарен автомобил „Скания“ и ремарке с регистрационни номера [рег.номер на МПС] /С 7888 СК, с водач Й. И. Й..

За извършената насрещна проверка на „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД е съставен ПИНП №П-02000222086734-141-001/06.06.2022 г. До дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ №П-02000222086734/19.05.2022 г., което е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Изисканите документи и обяснения не са представени. Органите по приходите са посочили, че при предходна насрещна проверка „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД също не е било открито на декларирания адрес за кореспонденция.

Ревизираното лице е представило процесната фактура, договор за наем на склад от 01.03.2021г., анекс към договора за наем и др.

Съгласно представената декларация, закупената стока е продадена през м. 02.2022г.

/извън ревизирия период/ на гръцкият търговец EZIR L. с VIN EL996797880. Заявено е, че превозът е осъществен за сметка на купувача. Представен е Invoice №7/25.02.2022г., издаден на EZIR L. на стойност от 21 840,00 евро /42 715,33 лв./; международна товарителница /ЧМР/ от 25.02.2022 г., в която са посочени изпращач „СМАРТТРАНС ГРУП“ ЕООД, получател EZIR L. и превозвач „ЕМВЕ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. В товарителницата е вписан превозван товар „масло АН-15 Сп, code 27101999“. Положени са подписи и печати на изпращач в кл. 22, превозвач в кл. 23 и получател в кл. 24. Посочено е, че стоката е получена в Гърция Lakka Skydra на 25.02.2022г.. Също така са представени потвърждение за получаване на стоките; договор от 25.02.2022 г., сключен между „СМАРТТРАНС ГРУП“ ЕООД и EZIR L. с предмет „доставка на масло АН-15“. В договора е отбелязано, че стоките ще бъдат превозени за сметка на купувача. Посочено, е че цената се калкулира на база ExWorks база на доставчик/производител, платима по количество уточнено в инвойса. Плащането следва да се извърши по банков път, до 6 месеца от изпълнението на доставката. Всички разходи по разтоварване са за сметка на купувача.

Органите по приходите са приели, че липсват доказателства за използване на наетите складови помещения от прекия и предходен доставчик. В тази връзка са изтъкнали, че в дневниците за продажби на „ГАЛЕВ“ ЕООД, за периода от м. 10.2021г. до м. 02.2022г., не са включени фактури, издадени към „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД и „СМАРТТРАНС ГРУП“ ЕООД.

Предвид представените доказателства за превоз на стоките от [населено място], Индустриална зона до [населено място], [улица] ревизиращите органи са извършили проверка в информационната система на НАП. Констатирано е, че при други насрещни проверки „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД е представило договор за наем на склад, находящ се в [населено място], Индустриална зона, сключен с „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД. Установено е, че не са издавани фактури за наем.

Не са представени и доказателства за извършени плащания по описаните по-горе наемни договори.

Констатирано е, че „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД и „СМАРТТРАНС ГРУП“ ЕООД не са декларирали назначаването на лица по трудови и извънтрудови правоотношения. „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД е подало декларации обр. 1 за 8 лица, полагащи труд по втори или допълнителен трудов договор и за едно лице назначено по трудово правоотношение за периода от м. 10.2021г. до м. 03.2022г. Назначаването на последното лице е декларирано на 06.04.2022г., поради което органите по приходите са приели, че документите са съставени в хода на ревизията, с цел доказване наличието на несъществуваща кадрова обезпеченост. При анализ на представена обратна ведомост е установено, че дружеството не е начислявало разходи за заплати. Ревизиращите органи са посочили, че липсват данни за назначаването на Й. И. Й. по трудово или извънтрудово правоотношение /стр. 5 от РД/. Извършен е и анализ на декларираните в дневниците за продажби по ЗДДС изпълнени доставки от „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД на 27.11.2021г.. Ревизиращите органи сочат, че са налице несъответствия в декларираните данни. Считат, че не е било възможно водача да изпълни превозите, както и представляващият „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД да присъства при предаването на стоките /стр. 5-6 от РД/.

По отношение на посочените в товарителниците транспортни средства органите по приходите са установили, че влекач „Скания“ с регистрационен номер СВ 7313 АН е собственост на „ТЕНАКС 2011“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Относно ремарке с

регистрационен номер С 7888 СК не са открити данни в информационните масиви на НАП. Установено е, че в КАТ е регистрирано ремарке с регистрационен номер С 7888 ЕК, собственост на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД. Дружеството не е декларирало издадени фактури за неговото отдаване под наем. Установено е, че „ТЕНАКС“ ЕООД не е издало фактури за наем на МПС на „ЕМВЕ“ ООД. Наред с това е констатирано, че на „ЕМВЕ“ ООД не са издавани фактури за разходи за гориво, резервни части и др. Посочено, е че „ЕМВЕ“ ООД е издало две фактури на 27.11.2021г. за изпълнени услуги към „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, но те вече били представени като доказателство в други контролни производства, касаещи различни дружества. От своя страна „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД не е разполагал със собствени или наети транспортни средства, с които да превози стоките.

Посочено е, че поради непредставяне на изисканите доказателства от „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД не може да се установи дали дружеството е разполагало с редовно водено счетоводство. Не е доказано и, че е разполагало със стоки от съответния вид и количество, за да прехвърли право на собственост върху тях на прекия доставчик. Оспорена е представения приемо-предавателен протокол, като е посочено, че не в него не са индивидуализирани лицата приели и предали стоката. Органите по приходите сочат, че при ревизията не са били представени кантарни бележки. Посочено е, че не са представени извлечения от банкова сметка за извършени плащания от ревизираното лице и неговия доставчик.

В обобщение ревизиращите органи са приели, че фактурираната доставка не е изпълнена реално и е налице абсолютна симулация.

При така установената фактическа обстановка и на основание чл.68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл.6 от ЗДДС органите по приходите са отказали право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 8 470лв. по фактура №37/27.11.2021г., издадена от „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД.

Ответникът с РЕШЕНИЕ № 440 от 06.04.2023г. е споделил изложените констатации от органите по приходите и крайния извод за нереалност на доставката.

Направил е изводи за същността на правото на данъчен кредит като това, че правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с наличието на реално извършена доставка, по смисъла на чл.6, ал. 1 от ЗДДС. Посочено е, че разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС гласи, че данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От това следва, че стоките трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. Условието за наличие на облагаема доставка като основание за възникване на данъчно събитие, обуславящо правото на данъчен кредит, залегнало в разпоредбата на чл. 167 и чл. 63 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета на Европейската общност относно общата система на данъка върху добавената стойност /Директива 2006/112/ЕО/, е транспонирано именно с нормите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС.

Визирано е, че СЕС в редица решения сочи, че за да се признае право на данъчен кредит, е необходимо първо да се провери дали доставките са осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право /Решение 06.12.2012 г. по дело С-285/2011 г., Решение от 31.01.2013г. по дело С-643/11 г., Решение от 29.04.2004г. по дело С-152/02 г. и др./.

Направен е извода, че при изследване реалността на доставка на стока, на доказване подлежи получаването на стоката в патримониума на получателя от една страна, а от

друга възможността на доставчика да достави стоки от съответния вид и в необходимото количество, както и обстоятелствата, свързани с прехвърлянето правото на собственост върху вещите, съхранението, превозът и предаването им на получателя по фактурата и т. н., както и че от съществено значение е да се установи изпълнението на задължението за прехвърляне право на собственост върху вещта като притежаването на стоката от доставчика е предпоставка за прехвърляне собствеността.

С оглед изложеното ответникът е подчертал, че в конкретния случай, на първо място следва да бъде доказана възможността на доставчика да прехвърли право на собственост върху стоките, описани в издадената фактура като се установи дали лицето, сочено за доставчик е разполагало със стоки от съответния вид и количество, за да може същите да бъдат доставени на ревизираното лице.

Посочено е, че приемо-предавателен протокол, като частен свидетелстващ документ, се ползва само с формалната доказателствена сила относно факта на авторството. Доказателствената му стойност се определя при съотнасяне с другите доказателствени източници.

Направена е констатацията, че в разглеждания случай, относно доставките на стока /масло АН-15- индустриално машинно масло, с вискозитет 15, което е предназначението за обработка на метали/ е необходимо да се установи наличието на тази стока при доставчика, т.е. материалната възможност на същия да се разпореди с нея, също така прехвърлянето на право на собственост върху нея между доставчика и получателя, съхранението до продажбата, транспортирането ѝ, както и осъществяването на необходимите товаро-разтоварни операции.

Ответникът е приел, че обосновано органите по приходите са приели, че не е доказано реалният превоз на стоките от обект на предходния доставчик „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД до склад на „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД. В случая не е доказано наличието на реална облигационната връзка между собствениците на транспортните средства и превозвача, както и тази между превозвача „ЕМВЕ“ ООД и „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД. Не са представени фактури за наем на МПС, фактури за транспортни услуги, заявки, оферти, договори, платежни документи, счетоводни регистри за отчетените стопански операции и др.

Прието е, че не е доказано и участието на Й. И. Й. в извършването на превозите. Липсват и данни за лицата, извършили товаро-разтоварните дейности, както и използваните при това машини. Използването на такива е необходимо, както предвид общото количество фактурирани стоки, така и с оглед размера на отделните разфасовки.

Посочено е, че в хода на ревизионното производство е представен договор, с които „ГАЛЕВ“ ЕООД е отдало под наем складово помещение, находящо се в [населено място], [улица] на „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД и „СМАРТТРАНС ГРУП“ ЕООД. В договорите е посочено, че наемната сума в размер на 100,00 лв. се дължи месечно, като фактурирането ще се извърши въз основа на годишна база и плащането ще се осъществи по банкова сметка на

наемодателя. Съгласно разпоредбата на чл. 25, ал. 4 от ЗДДС при доставка с периодично или непрекъснато изпълнение, с изключение на доставките по чл.6, ал. 2 от ЗДДС, всеки период, за който е уговорено плащане, се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата, на която плащането е станало дължимо. При извършена проверка е прието, че „ГАЛЕВ“ ЕООД не е издавало фактури за наем към посочените дружества, включително до м. 01.2023г.. Не са ангажирани и доказателства за извършени плащания към наемодателя, вкл. извлечения от счетоводни сметки, отчитащи разходи за наем.

Посочено е, че предвид обстоятелството, че „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД не е намерено на декларирания адрес за кореспонденция и не е представило изисканите по реда на чл. 32 от ДОПК документи и обяснения не е било възможно да се установи произхода на стоките. Поради липса на доказателства относно мястото на съхранение на стоките, техния произход, транспорт, плащане, счетоводно отчитане на завеждане на стоката в процесните количества, разходи за покупка, съответно прихода при продажбата и др. не може по категоричен начин да се докаже, че „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД е разполагало със стоки от съответния вид и количество. Действително произходът на стоките не е пряко обвързан с правото на приспадане на данъчен кредит, но е свързан доказване възможността на прекия доставчик да придобие и прехвърли право на собственост върху фактурираните стоки.

Също така за последващата реализация на фактурираните стоки, е посочено, че РЛ е представило документи за осъществена вътреобщностна доставка /ВОД/ към гръцкото дружество EZIR L. по Invoice №7/25.02.2022г. на стойност 21 840,00 евро /42 715,33 лв./. Към фактурата са представени ЧМР от 25.02.2022г., писмено потвърждение от получателя на стоките и договор от 25.02.2022г., сключен между „СМАРТТРАНС ГРУП“ ЕООД и EZIR L..

При проверка в информационния масив на НАП, програмен продукт /ПП/ VIES, модул „Справки“, т. 1.14 „Справка за съпоставени данни за В. и получени услуги, декларирани от чужди търговци и данни от VIES декларациите, подадени от български задължени лица“ /на ниво L2, в евро/ е установено, че гръцкия клиент не е декларирал доставки от „СМАРТТРАНС ГРУП“ ЕООД за периода от 01.01.2022г. до 31.12.2022г. В ЧМР е посочено, че транспорта на стоката е извършен от „ЕМВЕ“ ООД с влекач и полуремарке с регистрационни номера СВ 5772 РН/С 5534 ЕС.

Ответникът в тази връзка е установил, че транспортни средства са влекач и полуремарке, собственост на „ПОТЕНС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], но при проверка в дневниците за продажби на „ПОТЕНС“ ЕООД за периода от 01.01.2022г. до 31.12.2022г. не се установят издадени фактури към превозвача „ЕМВЕ“ ООД, както и „ЕМВЕ“ ООД не е декларирало продажби към „СМАРТТРАНС ГРУП“ ЕООД или EZIR L..

Маркирано е, че прекия и предходния доставчици не са завели стоките в тяхното счетоводство и съответно изписването им при предаването на жалбоподателят. Няма данни за аналитично водене на видовете стоки по артикули и изписването им при продажба. Ето защо е прието, че не се доказва, че „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД е разполагало със съответните видове и количество стоки, които да реализира при последващата продажба.

Подчертано е, че РЛ не е представило счетоводна справка на сметка 302 „Материали“ или 304 „Стоки“ на аналитично ниво, позволяващи да се проследи движението на стоките по вид, количество и единична цена. Жалбоподателя е представил аналитична хронологична ведомост за периода от 01.01.2021г. до 31.01.2022 г. на сметка 401 „Доставчици“ по партидата на „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД, от която се установява единствено начисленият разход към доставчика и завеждането на стоката по кореспондиращата сметка 304. С оглед това е прието, че формално е заведена стока, за която няма данни да е заведена в патримониума на „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД е реализирана като последваща продажба, както претендира от жалбоподателя.

Ответникът е посочил, че в практиката си ВАС сочи, че воденето на аналитична счетоводна отчетност е предпоставка за обосноваване на връзката между придобитите и продадените стоки. С Решение на ВАС №12838/29.10.2014 г. по адм. дело №16472/2013 г. съдът изрично е посочил, че твърдяната от ревизираното лице връзка между получените и продадените от него начин следва да се установи по счетоводен начин. Воденето на подробна отчетност, която е достатъчна за установяване на задълженията му по този закон от органите по приходите, е задължение на регистрираните по ЗДДС лица, което произтича от разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС и чл. 242 от Директива 2006/112/ЕО.

Подчертано е, че няма представени оферти, заявки, поръчки, удостоверяващи отделните етапи на търговските сделки.



Няма и извършени плащания – банкови извлечения, вносни бележки и др.

Визирано е, че от Търговския регистър се установява, че прекия и предходния доставчици не са публикували годишен финансов отчет /ГФО/ за ревизираните периоди, съответно не е подавана годишна данъчна декларация по чл. 92 от *Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/*.

Направен е извода, че при положение, че РЛ като доставчик издателят на съответната фактура, по силата на чл. 170, ал. 1 от АПК в негова е тежестта да докаже, че доставките са извършени именно от този икономически субект. Визирано е, че в мотивите на Решение №5099/07.05.2015г., постановено по адм. дело №9634/2014г. по описа на ВАС е посочено, че за претендиращото данъчно предимство задължено лице е бремето да установи с убедителността на пълното доказване осъществяването на правно релевантните факти. От своя страна, за да прецени налице ли са реални доставки ревизиращият екип е необходимо да съпостави и обсъди всички събрани доказателства и установените въз основа на тях факти и обстоятелства. Посочено е, че с практиката си ВАС многократно е сочил, че извод за липса на доставка може да бъде формиран само след обстоен анализ и преценка на други установени факти и обстоятелства и след като се съобразят видът и характерът на обективизираните с фактури търговски сделки.

Направен е извода, че органите по приходите са изследвали представените от жалбоподателя и неговите преки доставчици документи и в резултат на това са формирали обоснован извод за липса доставка по процесната фактура.

Констатирано е, че са взети предвид и данните от информационната система на НАП, които са послужили като допълнителна обосновка на направените в хода на ревизията фактически констатации и правни изводи.

От ответника е цитиран чл. 4, ал. 1, т. 5 от *Закона за счетоводството /ЗСч/*, сделките и събитията следва да се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма.

Направен е извода, че по аргумент от противното не може да се издаде първичен счетоводен документ за сделка, чийто предмет реално не е осъществен. Органите по приходите са извършили насрещни проверки на посочените като издатели на фактурите -

предмет на спора, с оглед събиране на конкретни доказателства за изясняване на фактичката обстановка.

Визирано е, че има фактури и счетоводни документи, но същите водят до извод за формално оформяне на сделки от правна страна, но не и от фактическа, т.е. като реална доставка предвид липсата на доказателства за реално съществуване и съхраняване на стоките при доставчика и неговият предходен, респективно за транспортирането и предаването им на жалбоподателя.

Посочено е, че доказателствата, изходящи, както от ревизираното лице, така и от доставчика правилно са оспорени от приходните органи. Осчетоводяването на определени стопански операции не е достатъчно да обосноваване извод за реалност на конкретни доставки. Съгласно разпоредбата на чл. 51 от ДОПК, вписванията в счетоводните книги следва да се преценяват според тяхната редовност в съответствие със ЗСч и с оглед другите обстоятелства, установени в хода на производството. Само наличието на фактури, тяхното счетоводно отразяване не е достатъчно и необходимо условие, за да се приеме, че е налице реалност на спорните доставки.

Посочено е, че целта на извършените насрещни проверки е не само да се установи начисляването на ДДС, но и легитимността на доставчика и реалността на самата доставка, поради което от представените доказателства се подкрепя извода, че не е доказано извършването на доставка на стока по смисъла на чл. 6 от ЗДДС по спорната фактура, издадена от „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД. Законосъобразно е отказано да се признае право на приспадане на данъчен кредит, тъй като въз основа на обективни данни е установено, че това право е упражнено въз основа на фактура с цел изкуствено създаване на условия за правото на приспадане на данъчен кредит. Изкуственото създаване на условия за получаване на изгода, каквато в случая представлява правото на приспадане на данъчен кредит се определя като злоупотреба /т. 74 и т. 75 от Решение от 21.02.2006 по дело С-255/02 г./. Под данъчна измама следва да се разбира всяко действие или бездействие, водещо до въвеждане в заблуждение, целящо или имащо за краен резултат ощетяване на бюджета. Наличието на издадена от доставчика фактура не е достатъчно основание да се приеме, че реално е извършена доставка.

Предвид изложеното РА е потвърден в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактура №37/27.11.2021 г.,

издадена от „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД в размер на 8 470,00 лв.  
В СЪДЕБНОТО ПРОИЗВОДСТВО не са събирани нови доказателства.

### **С оглед изложеното СЪДЪТ НАМИРА СЛЕДНОТО:**

РА е издаден от посочените в чл.119, ал.2 от ДОПК лица- от органа, възложил ревизията А. М. и от ръководителя на същата - А. Г..

РА е издадено като електронен документ, от лицата прижежаващи КЕП, за което са представените доказателства от ответника на диск.

В ревизионното производство не са допуснати процесуални нарушения вкл.съществени такива. Извършени са насрещни проверки на доставчика „ХЕЛИ ГРУП БГ“ЕООД и предходния доставчик „БРАЙКОВ 2020“ЕООД. Проследено е дали може доставчикът да разполага с предмета на доставката, както и ако РЛ разполага със същата, дали тя е била предмет на последваща доставка. Всякакви относими към тези операции документи са представени /с изкл. от предходния доставчик „Брайков 2020“ЕООД/ като спорът между страните е по същество във връзка с интерпретацията на установените факти.

Не е спорно, че с издадения РА за данъчен период м.11.2021г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 8 470лв. по фактура №37/27.11.2021г., издадена от „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД с предмет на доставката – масло АН-15, представляващо индустриално машинно масло, предназначението за обработка на метали. Освен фактура между страните има договор от 27.11.2021г. на л.106 по делото, като видно от същия предмет са 70броя варели като 1 бр. тежи 175кг..

На първо място относно произхода: правилно е прието, че няма как маслото, като стока от даден вид, да е било притежание на доставчика, защото не е доказано, че преди това е била притежание на предходния доставчик- „БРАЙКОВ 2020“ЕООД. За това дружеството не може да се установи дали е разполагало с редовно водено счетоводство, поради което не е доказано, че е разполагало със стоки от съответния вид и количество, за да прехвърли право на собственост върху тях на прекия доставчик.

Относно произхода на стоката и притежанието ѝ от доставчика и по-специално от неговия доставчик, съдът също споделя извода на органите по приходите, че липсват доказателства за използване на наетите складови помещения от прекия и предходен доставчик,

тъй като фактурите за наем не са отразени в дневниците за продажба. Така не е спорно, че има договор, с които „ГАЛЕВ“ ЕООД е отдало под наем складово помещение, находящо се в [населено място], [улица] на „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД и „СМАРТТРАНС ГРУП“ ЕООД, но фактури от „Галев“ЕООД няма издадени, както и няма доказателства за извършени плащания към наемодателя, отчитащи разходи за наем.

Правилно е анализиран и резултата от други проверки за доставчика, че има за периода договор за наем на склад, находящ се в [населено място], сключен с „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, но отново няма фактури по този договор, няма плащания.

Относно кадровия капацитет също са правилни изводите на проверяващите– „Брайков 2020“ЕООД няма лица, за доставчика 1 лице по основно трудово правоотношение и няколко по второ и допълнително, поради което обосновано органите по приходите, след като са разгледали и оборотната ведомост за начислявани заплати са приели, че и доставчикът няма кадровия капацитет. Правилно е посочено, че липсват и данни за лицата, извършили товаро-разтоварните дейности, както и използваните при това машини. Използването на такива е необходимо, както предвид общото количество фактурирани стоки, така и с оглед размера на отделните разфасовки -70варела по 175кг.. В тази връзка подробни са изводите в РД на л.5, че не е възможно и водача Й. са направи с различни МПС няколко курса в 1 ден, за да достави варелите и на всичките протоколи да се подпише, ако се приеме, че това е подписа на управителя на доставчика -управителят. Правилно е отбелязано, че товарителниците са без дата и час, за да се проследи това движение на маслото в посочения ден. На л.122 са приложени 3бр.товарителници и сл. и в тях количеството е посочено като кг., а не като варели. Доколкото е видно, че 1 варел е 175кг., но напр. с първата на л.122 е посочено, че са доставени 25 000кг., то това е прави кръгла бройка варели. Трите са оформени с 1 пътен лист, както получател е не РЛ, а доставчика.

Няма данни за аналитично водене на видовете стоки по артикули и изписването им при продажба в счетоводството на доставчика и предходния доставчик, поради което и не може да се установи, че доставчикът е разполагал със съответните видове и количество стоки, които да реализира при последващата продажба. Правилно е установено, че РЛ не е представило счетоводна справка на сметка 302 „Материали“ или 304 „Стоки“ на аналитично ниво,

позволяващи да се проследи движението на стоките по вид, количество и единична цена. Има аналитична хронологична ведомост за периода от 01.01.2021г. до 31.01.2022г. на сметка 401 „Доставчици“ по партидата на „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД, от която се установява единствено начисленият разход към доставчика и завеждането на стоката по кореспондиращата сметка 304.

Също така няма данни, че стоката е предадена от доставчика „Хели груп БГ“ ЕООД на РЛ. Видно от лаконичните обяснения на РЛ /управителят му И. Ц.-в декларация на л.99/ -маслото е закупено от „Хели груп БГ“ ЕООД. Към процесната фактура е представен ППП от същата дата 27.11.2021г., л.89 гръб, който правилно не е кредитиран от органите по приходите. Същият е бланкетен по вид и съдържание, не е ясно и от кого е подписан. Под „предал“ и „приел“ са печатите на РЛ и доставчика с нечи подписи. Друг протокол няма, а с него е предадено цялото гориво от 70бр.варели по 175кг..

Няма данни за плащането, дори и да се приеме, че то е отложено -до 6 месеца от доставката, както е по чл.V от договора–л.106 гръб..

Правилно е прието, че няма доказателства за транспортирането на стоката към РЛ. Вече беше осъдено дали водача Й. може да осъществи доставките към доставчика. Също така следва превозите да са изпълнение с влекач „Скания“ с регистрационен номер СВ 7313 АН, който е собственост на „ТЕНАКС 2011“ ЕООД като за ремарке с [рег.номер на МПС] не са открити данни в информационните масиви на НАП, с друг ДКН С 7888 ЕК, има информация, че е собственост на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, но няма фактури за неговото отдаване под наем, както и влекача от „ТЕНАКС“ ЕООД няма издадени фактури за наем. Правилно органите по приходите са приели, че представените 2 фактури, издадени от „ЕМВЕ“ ООД от 27.11.2021г. за изпълнени услуги към „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД са били представени като доказателство в други контролни производства, касаещи различни дружества. Следователно акт е, че „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД не е разполага със собствени или наети транспортни средства, с които да превози стоките, тъй като за това дружество не може да се установи дали дружеството е разполагало с редовно водено счетоводство.

Правилен е извода, че не е доказано реалния превоз на стоките от обект още от предходния доставчик „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД до склад на „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД. Правилно е прието, че не е

доказано наличието на реална облигационната връзка между собствениците на транспортните средства и превозвача, както и тази между превозвача „ЕМВЕ“ ООД и „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД. Не са представени фактури за наем на МПС, фактури за транспортни услуги, заявки, оферти, договори, платежни документи, счетоводни регистри за отчетените стопански операции и др.

Относно последващата реализация на фактурираните стоки, също са правилни изводите на органите по приходите и ответника. Не е спорно, че РЛ е представило документи за осъществена вътреобщностна доставка /ВОД/ към гръцкото дружество EZIR L. по Invoice №7/25.02.2022г. на стойност 21 840,00 евро /42 715,33 лв./. Към фактурата са представени ЧМР от 25.02.2022г., писмено потвърждение от получателя на стоките и договор от 25.02.2022 г., сключен между „СМАРТТРАНС ГРУП“ ЕООД и EZIR L..

Правилно обаче е установено, че гръцкия клиент не е декларирал доставки от „СМАРТТРАНС ГРУП“ ЕООД за периода от 01.01.2022г. до 31.12.2022г.. Също така за посочения в ЧМР транспорт от „ЕМВЕ“ ООД с влекач и полуремарке с регистрационни номера СВ 5772 РН/С 5534 ЕС, собственост на „ПОТЕНС“ ЕООД - няма издадени фактури към превозвача „ЕМВЕ“ ООД., макар да има писмено потвърждаване от получателя на ВОД на л.73 на процесното количество гориво. Във връзка с гореизложеното -съдът маркира, че дори и да не се подлага под съмнение реализацията на горивото и предмета на ВОД, то обстоятелството, че РЛ е разполагало с това количество гориво –не може да докаже, че го е получило именно от доставчика „Хели Груп БГ“ЕООД. Има само фактура, че на 27.11.21г. /когато и „Х. Г.“ е издало към РЛ процесната фактура/ „Х. Г. БГ“ЕООД е закупило от „Брайков 2020“ ЕООД 367 варела –л.121, което не доказва проследимостта на маслото от предходния доставчик към доставчика. Приложения ППП на л.121 гръб отново е напълно идентичен и бланкетен, оформен като ППП между РЛ и доставчика

За състава не е спорно правна рамка, очертана подробно от ответника и подплатена с цитираната практика на СЕС и ВАС. Въз основа на същата наличието на фактура, ППП, дори и плащане /каквото липсва/ не може да обуслови извода за реалност на доставката. Трябва да се установи, че именно фактуриралият доставчик е направил доставката, а посочената връзка от предходния доставчик към доставчика още е прекъсната.

Следователно и съдът намира, че правилно на основание чл.68,

ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от ЗДДС органите по приходите са отказали право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 8 470,00 лв. по фактура №37/27.11.2021 г., издадена от „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД. Така при деклариран резултат по ЗДДС за данъчен период м. 11.2021г. ДДС за възстановяване в размер на 5 470лв. с оспорвания РА са установени задължения за довносяне общо в размер на 3 220,85 лв., в т.ч. ДДС в размер на 3 000лв. и лихви за забава в размер на 220,85 лв..

С оглед изхода от спора на основание чл.7, ал.2 т.2 трябва на ответника да се присъди поисканото юрк.възнаграждение от 1147лв..

ВОДИМ СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на „Смарттранс груп“ ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище С. срещу Ревизионен акт № Ревизионен акт /РА/ №Р-22221722000605-091-001/05.09.2022 г., издаден от А. Г. М. – орган, възложил ревизията и А. Б. Г. – ръководител на ревизията, в частта , с която е потвърден с РЕШЕНИЕ №440 от 26.04.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, за установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 11.2021г. от 3000лв., след като е отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактура №37/27.11.2021 г., издадена от „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД в размер на 8 470,00 лв. при деклариран резултат ДДС за възстановяване в размер на 5 470лв. и направената корекция с отказаното право на ДК.

ОСЪЖДА „Смарттранс груп“ ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище С. да заплати на НАП 1147 лв.юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред ВАС чрез АССГ в 14-дневен срок от съобщаването му с оглед размера на отказаното право на ДК, който е над този по чл.160, ал.7 от ДОПК.

Съдия: