

РЕШЕНИЕ

№ 4746

гр. София, 27.08.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав, в публично заседание на 11.08.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Катя Аспарухова

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **10720** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място] срещу ревизионен акт №Р-22002218003087-091-001 от 24.01.2019г. издаден от С. Т. К.-орган възложил ревизията и от Д. Д. Т. –ръководител на ревизията, в частта му потвърдена с решение №1258 от 22.07.2019г. на директора на дирекция „ОДОП“ за отказано право на данъчен кредит в размер на 9 231,52лв. по фактури издадени от [фирма] за данъчен период м.04.2017г..

По изложените в жалбата съображения за материална незаконосъобразност на РА в потвърдената част - се моли същият да се отмени. Визира се, че неправилно не е признато право на приспадане на данъчен кредит, които суми са прихванати с подлежаща на възстановяване сума. Подчертава се, че непризнатото право следва от договори за международен превоз, възложен на подизпълнителя [фирма], което дружество възлага от своя страна превозите на 2 други дружества / [фирма] и [фирма]/ или се твърди, че има спедитор и втори спедитори, които възлагат превозите на трети лица-превозвачи. Изтъкнато е, че има заявки, договори за превоз, ЧМР-товарителници или има реално извършени превози от превозвачите. Оспорва се извода, че следва „Х.“ да е извършило превозите, а не последните дружества –превозвачи, които разполагат със съответните камиони. Допълва се, че в клетка 16 или 23 на ЧМР има подпис и печат на превозвача, който конкретно не е „Х.“, а подизпълнителя. Отделно в клетка 24 има подпис и печат на получателя на стоката, както и извършеният превоз е платен на „Х.“, който от своя страна е включил

фактурите в СД. Сочи се, че част от плащането е извършено чрез прихващане, което е допустимо. Визира се, че дори подписът да не е на управителя на „Х.“, то се касае за относителна недействителност и на същата може да се позове само „Х.“. Допълва се, че „Х.“ е имал граждански иск срещу РЛ /гр.д.№9394/2017г. СГС/ за неплатени първоначално фактури. В заключение се прави извода, че се касае за международен превоз и е невъзможно да бъдат извършени симулативни доставки със стоки под митнически контрол- част от стоките са под митнически режим „транзит“, а друга част под митнически режим „износ“. Според жалбоподателя изложеното означава, че се изисква транзитна декларация или износна декларация, без които камионите не могат да преминат границите в ЕС. Сочи се, че тези декларации съдържат уникален номер за контрол на движението на стоките- MRN, поради което не може нереална доставка /превоз документално да се оформи надлежно. Допълва се, че при режим „транзит“ има и физически контрол на камиона и се издава от митничаря транзитна декларация, също при разтоварването на стоката се извършва подобен физически контрол. За стоките в режим „износ“ се визира, че също при изготвянето на износната декларация се прави физически контрол, поради което представените митнически документи доказват реалността на доставките. Същите са документи, които установяват, че митническият служител, който ги е издал е удостоверил, че съответният Т. е превозвал посочените в ЧМР товарителницата стоки.

На следващо място се релевира неправилно приложен материален закон. В тази връзка има и позоваване на Указание №24-00-9 от 30.06.2009г., видно от чиято т.ІІІ ненамирането на адреса –не може да води до изводи във вреда на РЛ. С оглед всичко изложено –се прави извода, че са налице предпоставките за упражняване правото на данъчен кредит, доколкото доставките са реални. Сочи се, че съгласно трайната практика на СЕС /дело С-80/11 и С-142/11 –нередовностите при доставчика не могат да се отразят на правото на данъчен кредит на получателя или конкретно не може да се откаже право на данъчен кредит, защото „Х.“ не е декларирал извършените от него доставки и не ги е включил в СД вкл. и има неплатени публични задължения –обстоятелства, за които РЛ е научило при връчване на А..

В допълнителна жалба са изложени и конкретни съображения във връзка с потвърждаващото решение- 01258 от 22.7.2019г. на директора на дирекция „ОДОП“.

С оглед изложеното се моли да се уважи жалбата.

В съдебно заседание същата се поддържа от адв.Ч.. Претендират се разноски.

Ответната страна, чрез юрк.С., оспорва жалбата и моли да се отхвърли. Претендират се юрк.възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД СЛЕД КАТО СЕ ЗАПОЗНА С ОБСТОЯТЕЛСТВАТА ПО ДЕЛОТО И СТАНОВИЩАТА НА СТРАНИТЕ –НАМЕРИ ЗА УСТАНОВЕНО СЛЕДНОТО:

Жалбата е от адресат на акта, в срок, поради което следва да се разгледа по съществото ѝ.

Относно производството:

Същото е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002218003087-020-001 от 29.05.2018г., издадена от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от м. 08.2016г. до м. 10.2016 г., м. 04.2017 г. и м. 05.2017г..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002218003087-092-001/20.12.2018г., по отношение на който не е постъпило възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22002218003087-091-001/24.01.2019г. издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Д. Д. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

Ревизията е повторна и е във връзка с Решение №617/04.05.2018г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА №Р-22221717003668-091-001 от 07.02.2018г., като преписката е върната за нова ревизия.

В хода на ревизията, на основание чл. 45 от ДОПК- са извършени насрещни проверки на преки и предходни доставчици /спедитори и транспортни дружества/ – [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], за които са съставени Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/. Извършени са насрещни проверки и на Н. М. Н., ЕГН 591121**** / [фирма]/ и И. А. Б., ЕГН 770929**** /предходен собственик и управител на [фирма], настоящ управител на [фирма], ЕИК[ЕИК]/.

От Софийски градски съд /СГС/ са изискани документи, във връзка с образувано по молба на [фирма] дело срещу ревизираното дружество -ч. гр. д. №9394/2017 г. на СГС, 18 състав. От доказателствата се установява, че на 12.09.2017 г., е подадена молба от [фирма], за оттегляне на депозираната молба за обезпечение на бъдещ иск против [фирма].

С Протокол №1376508/14.12.2018г. са присъединени документи, събрани в хода на проверка по прихващане и възстановяване и приключила с А. №П-22221717068593-004-001/05.05.2017г..

С Протокол №1376509/14.12.2018г. са присъединени документи, събрани в хода на предходното ревизионното производство, приключило с РА №Р-22221717003668-091-001/07.02.2018г..

По искането за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИДПОЗЛ/ изх. №Р-22002218003087-040-001/01.08.2018г. с вх. №КПД-4773/15.08.2018 г. са постъпили документи и писмени обяснения, подробно обсъдени в констативната част на РД.

Установено е, че през ревизирияния период, задълженото лице е извършвало спедиционна и логистична дейност. За упражняване на дейността дружеството е наело офис, находящ се в [населено място], [улица], вх. Д, ет. 2, офис 4Г и персонал, на длъжност организатор автомобилен транспорт, организатор спедиция и отговорник митническа обработка. Реализираният през ревизираните периоди данъчен кредит е формиран основно от покупки, свързани с основната дейност на дружеството – транспортни услуги, доставени от български превозвачи, а така също от съобщителни, счетоводни услуги и наем.

От фактическа страна е установено, че дружеството е подало СД по ЗДДС за м.03.2017г., с която е деклариран ДДС за възстановяване в размер на 58 216,37 лв. на основание чл. 92, ал. 3 от ЗДДС. Проверката е приключила с Акт за прихващане или възстановяване /А./ №П-22221717068593-004-001/05.05.2017 г., с който е възстановен ДДС в размер на 49 708,51 лв..

Органите по приходите са констатирани, че в отчетен регистър „дневник за покупки“, са включени фактури, издадени от [фирма] /доставчик/, които не са включени в

„дневник за продажби“ на издателя. Във връзка с изложеното – от [фирма] по повод покана по чл. 103 от ДОПК -е подадена коригираща СД по ЗДДС вх. №223421701278069/04.05.2017г. за м. 03.2017г., във връзка с получени доставки от [фирма] и е издаден А. №П-22221717068593-004-001/05.05.2017г..

През м. 04.2017г., дружество отново е включило в „дневник за покупките“ 7 фактури, издадени през м. 03.2017 г. от [фирма], по които е извършена корекция, в резултат на връчената покана по чл.103 от ДОПК.

През м.05.2017г., с подадена СД по ЗДДС, [фирма] е включило нови две фактури, издадени през м. 04.2017г. от [фирма].

Посочено е, че [фирма] е издало към ревизираното дружество 20 фактури с начислен ДДС в общ размер на 18 664,15 лв..

В резултат на извършени служебни проверки в ИС на НАП е констатирано, че доставчикът е подавал информация по ЗДДС само за периодите от м. 05.2016г. до м. 01.2017г. /включително/. След м. 01.2017г., СД по ЗДДС не са подавани и не са декларирани извършени доставки. [фирма] е deregистрирано на 04.07.2017г..

Органът по приходите е посочил, че [фирма] няма декларирани извършени доставки с номера на фактури с десет разряден номер започващ с 0, като номерацията на същите е с десет разряден номер започващ с 1...Допуснато е, че дори и да става въпрос за техническа грешка /изразяваща се в неточно изписване на номерата на фактурите./, дружеството няма фактури, завършващи с номера 54, 72, 89, 90, 94, 103, 114 и 118 за 2017г..

При справка в информационната система на НАП е установено, че пет от фактурите, издадени през м. 08, м. 09 и м. 11.2016г. /посочени подробно в РД и РА/, са включени в „дневника за продажбите“, воден от [фирма], но не са включени в дневника за покупки на ревизираното лице. Други 9 фактури, издадени през м. 03 и м. 04.2017 г. са декларирани в дневника за покупки на [фирма], но не са декларирани в дневника за продажби на доставчика.

По данни на ПП С. дружеството е подавало данни за 4 лица по трудови правоотношения, назначени на длъжности технически сътрудник и търговски представител, като всички договори са прекратени към м. 01.2017г..

При справка в Търговския регистър е установено, че на 23.02.2017г. е вписана промяна, съгласно която И. А. Б. с ЕГН [ЕГН], продава дяловете на дружеството на Р. А. Р., ЕГН [ЕГН] /Договор за продажба на дялове с нотариална заверка на подписите от 17.02.2017г./. Съгласно вписаната в ТР промяна, седалището и адреса на управление на дружеството е в [населено място],[жк], ул. „323-та“ №2.

Посочено е, че не са подавани уведомления по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда /КТ/ за сключени трудови правоотношения с новия представляващ и едноличен собственик, както и че не са подавани декларации обр. 5 за регистрация като самоосигуряващо се лице и декларации обр. 1 с код за осигурен 10 по договор за управление и контрол. Установено е също така, че Р. Р. е управител и едноличен собственик на 23 deregистрирани дружества, с „рисков“ профил и установени задължения в особено големи размери.

Съгласно ПИНП №П-22221118139361-141-001/26.09.2018 г., до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ, като за връчването му са извършени две посещения на адреса за кореспонденция с НАП, констатациите от които са отразени в съставени протоколи за посещение. Поради неоткриването на представител на дружеството, изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено след прилагането на процедура по чл. 32 от ДОПК. [фирма] не

е представило доказателства и писмени обяснения.

В хода на предходното ревизионно производство, управителят на [фирма] е уведомен, че е налице невъзможност за осъществяване на контакт с доставчика, като е изискано съдействие с цел връчване на ИПДПОЗЛ и представяне на доказателства. От страна на ревизираното лице не е осъществено съдействие. В хода на настоящата ревизия, от [фирма] са посочени лица и телефони за контакт с Д. и с И. А. Б. /бивш управител и настоящ пълномощник на [фирма]/. Контакт с посочените лица не е осъществен.

До И. А. Б. е изготвено ИПДПОЗЛ №Р-22002218003087-141-005/01.08.2018г., което не е връчено, съответно лицето не е представило доказателства и писмени обяснения. Обстоятелствата са описани в ПИНП №П-02000218139483-141-001/21.08.2018г..

При първото ревизионно производство, за данъчни периоди от м. 08.2016г. до м. 10.2016г., от [фирма] са представени документи за транспортни услуги: фактура №10...011/25.07.2016г., документираща 3 превоза Х. - България, фактура №10...012/26.07.2016г., документираща 2 превоза Х. - България, фактура №10...013/26.07.2016г., документираща превоз Италия - България, фактура №10...015/28.07.2016г., документираща превоз Х. - България, фактура №10...016/28.07.2016г., документираща превоз България - Италия - България, фактури №10...022 и №10...023 от 15.08.2016 г., документиращи глоби за претоварване, фактура №10...034/22.08.2016г., документираща превоз Х. - България, фактура №10...043/30.08.2016г., документираща превоз Б. - България, фактура №10...051/08.09.2016 г., документираща превоз Х. - Б. - България, фактура №10...062/27.09.2016г., документираща превоз Х. - България. Всички фактури са придружени със заявки-договори за транспорт, ЧМР, митнически декларации; инвойс фактури за превоз на стоки, включително извлечения от банкови сметки / [фирма] и [фирма]/.

За данъчни периоди м.04.2017г. и м. 05.2017г. от [фирма] са представени документи за транспортни услуги: фактура №[ЕГН]/06.03.2017г., документираща превоз Х. - България, фактура №[ЕГН]/06.03.2017г., документираща превоз България - Франция, фактура №[ЕГН]/24.03.2017г., документираща 3 превоза Х. - България, фактура №[ЕГН]/27.03.2017г., документираща 5 превоза Х. - България, фактура №[ЕГН]/30.03.2017 г., документираща превоз Х. - България, фактура №[ЕГН]/31.03.2017г., документираща превоз Б. - България, фактура №[ЕГН]/31.03.2017г., документираща превоз Х. - България, фактура №[ЕГН]/13.04.2017г., документираща превоз България - Франция и фактура №[ЕГН]/21.04.2017г., документираща превоз Б. - България.

Всички фактури са придружени със заявки-договори за транспорт, ЧМР, митнически декларации; инвойс фактури за превоз на стоки, извлечения от банкови сметки / [фирма] от 06.04.2017г. - плащане на 8 331,84 лв. по фактури №[ЕГН]/06.03.2017г. и №[ЕГН]/06.03.2017 г. и [фирма] от 20.04.2017 г. - плащане на 21 709,74 лв. към [фирма], по фактура №90/27.03.2017 г./.

В допълнение са представени: уведомление от 20.04.2017 г., с което [фирма] известява ревизираното дружество, че считано от 13.03.2017г. е открита нова банкова сметка [банкова сметка], която е единствена и официална за доставчика; протокол за прихващане на вземанията и задълженията от 19.04.2017г., подписан от управителите на [фирма], [фирма] и [фирма], съгласно който, ревизираното дружеството следва да заплати задължението по фактура №90/27.03.2017г. на третото

дружество.

Посочено е, че по данни на аналитична оборотна ведомост за доставчика [фирма], процесните фактури са формирали кредитен оборот в общ размер на 111 984,86 лв., погасяване на задълженията с дебитни обороти в размер на 77 366,65лв. и остатъка за погасяване /по фактури №89, №94, №98, №103, №114 и №118/ крайно кредитно салдо в размер на 34 618,21 лв.

С възражението, подадено срещу Ревизионен доклад №Р-22221717003668-092-001/15.11.2017 г. /същият от първата ревизия/, ревизираното дружество е приложило удостоверения за получаване на товарите от [фирма], ЕИК[ЕИК], „Т. I.“ ВУ, „ЕС К. 2008“ ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], S. S. Франция, М. F.A.R.S.R.L. Италия, G. OP B., Франция и декларации за временно складиране на стоките, движещи се под митнически контрол, на територията на Териториално митническо управление „Столична“.

Посочено е, че в предходното ревизионно производство е представена справка за превъзлагане на превозите от [фирма] на [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] /спедитори/, като за изпълнители на транспортните услуги са посочени: [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК 201113049; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма] ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК].

В хода на производството е извършена насрещна проверка на [фирма], приключила с ПИНП №П-22221418125574-141-001/26.09.2018г.. П. доставчик е извършил спедиторски услуги към [фирма] през данъчни **периоди м. 04 и м. 05.2017 г.**, във връзка с които са издадени 13 фактури. Посочено е, че проверяваното дружество не притежава товарни автомобили и за реализиране на предоставените транспортни услуги е използвало български транспортни дружества. Приложени са справка за трудови договори, действащи към 31.05.2017г., амортизационен план за 2017 г. и главна книга за периода. Пояснено е, че са налице вземания в размер на 73 672,12лв., поради незаплащане на задълженията по издадените фактури от [фирма]. Предоставени са окомплектовани документи, включващи фактури, ЧМР, заявки за транспорт и фактура от превозвач.

Посочено е, че относими по казуса са:

- Фактура №[ЕГН]/11.04.2017г., ЧМР с движение на стоката от Б. до България, [населено място], терминал „С. Ш.“, заявка-договор за превоз на товари и фактура, издадена от превозвача [фирма] за транспорт по дестинация Б. - България с МПС СА4328KM/С1276ЕР. /фактура №[ЕГН]/31.03.2017г., издадена от [фирма]/;
- Фактура №[ЕГН]/20.04.2017г., ЧМР с движение на стоката

България - Франция, заявка-договор за превоз на товари и фактура, издадена от превозвача [фирма] ЕИК[ЕИК] за транспорт по дестинация България - Франция с МПС СТ9824ВК/СТ1381ЕМ /фактура №[ЕГН]/13.04.2017г., издадена от [фирма] / и

– Фактура №[ЕГН]/27.04.2017 г., ЧМР с движение на стоката от Б. до България, [населено място], [улица], заявка-договор за превоз на товари и фактура, издадена превозвача [фирма] ЕИК[ЕИК] за транспорт по дестинация Б. - България с МПС ВР4010ВР/ВР0458ЕВ./фактура №[ЕГН]/21.04.2017г., издадена от [фирма]/.

Посочено е, че останалите десет фактури с получател [фирма] не могат да се обвържат с последващи доставки към [фирма].

Фактурите, издадени от [фирма], не са включени в дневниците за покупки на [фирма], нито в периода, в който са издадени, нито в следващи периоди. Основен доставчик на [фирма] е [фирма] с ЕИК [ЕГН], който е и основен доставчик на [фирма].

При предходната ревизия е извършена проверка на другия предходен доставчик [фирма] /пряк доставчик на [фирма]/, документирана с ПИНП №П-02000217186594-141-001/09.11.2017г. От събрани доказателства е установено, че дружеството упражнява спедиторска и транспортна дейност в три обекта, находящи се в [населено място], [населено място] и [населено място], както и че притежава товарни МПС Мерцедес „А.“ и Мерцедес „С.“. П. доставчик е извършил спедиторски услуги на [фирма] през период м. 03, м. 04 и м. 05.2017г. Декларирано е, че са правени частични плащания и е сключено споразумение за прихващане на задължения, тъй като са налице сделки, по които изпълнител е [фирма].

Предоставени са фактури, удостоверяващи извършване на транспорт, от които относими по настоящия казус са фактури №12032/06.03.2017г., №12033/06.03.2017 г. и №12034/06.03.2017г. за транспорт Х. - България /фактура №[ЕГН]/24.04.2017г., издадена от [фирма]/, включително споразумение за прихващане на вземания от 07.07.2017г., сключено между спедитора и И. Б., касаещо вземания и задължения на проверяваното дружество, [фирма] и [фирма]. В допълнение са ангажирани хронологични справки на сметки 411 и 401, хронологична справка на кореспондиращи сметки, аналитични справки по сметка 401 и 411; фактури издадени от [фирма] към [фирма]. От приходните органи е констатирано, че не са представени документи за

извършени плащания.

В резултат на извършените насрещни и служебни проверки, ревизиращият орган е направили извода, че липсват доказателства за изпълнение на услугите от [фирма], поради следното: при проверката по прихващане и/или възстановяване, до ревизираното дружество е изготвена и връчена покана по чл. 103 от ДОПК, въз основа на която, дружеството е подало коригираща СД за м. 03.2017 г. По този начин дружеството е декларирало липса на доставки по фактурите, издадени от [фирма], като ги е коригирало със знак „минус“. Същевременно, липсват нови обстоятелства, обосноваващи повторно включване на фактурите в регистър „дневник за покупки“.

[фирма] не е оказало съдействие за предоставяне на контакт с [фирма]. Представена е информация за предходни доставчици, като информацията включва идентификационни данни, телефони за връзка, освен това и лице за контакт с [фирма].

Съгласно данните в ИМ на НАП - VAT 14 [фирма] е декларирало получени транспортни услуги от следните предходни доставчици: [фирма] през данъчен период м. 09.2016г. с упражнено право на данъчен кредит в размер на 60,00 лв. ;

[фирма] през данъчен период м.12.2016г. и м. 05.2017г. с упражнено право на данъчен кредит в размер на 1 311,00 лв.;

[фирма] през данъчен период м. 06.2017 г. и м. 09.2017 г. с упражнено право на данъчен кредит в размер на 2 390,52 лв.;

[фирма] през данъчен период м. 03.2017 г. с упражнено право на данъчен кредит в размер на 260,00 лв.

От [фирма] не са представени доказателства във връзка с фактурираните услуги /въпреки, че такива са изискани/, поради което не могат да се установят данни за реалност на услугите.

[фирма] и [фирма] са документирали спедиторски услуги на [фирма], но липсват доказателства за плащане.

В резултат на всичко установено, органите по приходите са преценили, че е налице относителна симулация на доставка на услуги с цел неправомерно ползване на право на приспадане на данъчен кредит, чрез фиктивно съставени фактури.Прието е, че ревизираното лице е знаело, че дружеството [фирма] няма възможността да осъществи съответните доставки, но въпреки това е отразило фактури в регистър дневник покупки и е упражнило право на данъчен кредит.На основание чл.68, ал. 1, т. 1 и чл.69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 9 от ЗДДС, с РА е отказано правото на

приспадане на данъчен кредит общо в размер на 18 664,15 лв., предмет на оспорване в настоящото административно производство.

При оспорването пред по-горестоящия орган последният е уважил жалбата и е отменил РА за установените резултати по ЗДДС за данъчен период м.08 2016г. до м.10.2016г., като в частта за м.04.2017г. и .05.2017г. е потвърден и съответно в която част се за **м.04 се оспорва пред съда.**

За да достигне до посочения резултат ответникът е приел, че от доказателствата е установен механизмът на извършените доставки, идентифицирана е веригата от контрагенти /спедитори и транспортни дружества/, посочени са товародател и получател, конкретизиран е предметът на превоза, място на товарене и разтоварване, регистрационен номер на Т.-композиция, дължимо възнаграждение и прочие. Данните от КАТ досежно вписаните МПС не противоречат на документираното. Приел е, че е спорно действителното участие на [фирма] в поредицата от доставки, доколкото в ЧМР, митническите документи, удостоверения от получателите и инвойс фактури към товародателите липсват отбелязвания досежно дружествата спедитори. Извършването на транспортни услуги не води до автоматичен извод за осъществена услуга по спедиция от процесния доставчик.

Предвид изложеното по отношение на отказаното право на данъчен кредит в размер на 7 887,52 лв. по фактурите, издадени от [фирма] през данъчни периоди от м. 08.2016г. до м. 10.2016 г.-ответникът е приел, че има доставка извършена от „Х.“, тъй като освен описаните фактури са приложени заявки-договори за транспорт, ЧМР, банкови извлечения и счетоводни регистри, т.е. дружеството разполага с всички доказателства, удостоверяващи реалността на доставките вкл. кадрова обезпеченост от доставчика. Не е приет за достатъчно обоснован единствения мотив да се откаже право на данъчен кредит в РА, че дружеството жалбоподател е поддържало търговски отношения с предходните доставчици /спедитори и транспортни дружества/.

От друга страна – във връзка с предмета на спора - жалбата е приета да неоснователна по отношение на отказаното право на данъчен кредит в размер на 10 776,63 лв. по фактурите издадени от [фирма] през данъчни периоди м. 04.2017 г. и м. 05.2017 г.

Посочено е, че са представени договори, фактури и ЧМР, но те установяват наличието на сделки от правна страна, но не и от

фактическа.

Констатирано е от Директора на дирекция „ОДОП“, че с договор за продажба на дружествени дялове с нотариална заверка на подписите от 17.02.2017 г. И. А. Б. продава дяловете на [фирма] на Р. А. Р., който е управител и едноличен собственик на 23 дерегистрирани дружества, с „риск“ профил и установени задължения в особено големи размери. На 01.03.2017г. в Търговския регистър е вписано ново дружество [фирма] с управител И. А. Б..

Акцентирано е, че доставчикът [фирма] не се намира на декларираният адрес за кореспонденция, основание за прекратяване на неговата регистрация и което води до обективна невъзможност да се извърши проверка в счетоводството, за да бъде преценена редовността на вписванията на счетоводните операции. След продажбата на дружествените дялове, дружеството не подава СД по ЗДДС, поради което процесните фактури, издадени през м. 03 и м. 04.2017г. не са отразени в регистър „дневник за продажбите“, съответно не е начислен данъка по смисъла на чл. 86, ал. 1, т. 3 от ЗДДС. В допълнение, всички трудови договори са прекратени през м. 01.2017г..

Направен е извода, че след продажбата на дружествените дялове, [фирма] следва да бъде определено като „липсващ търговец“. Легалното определение на понятието „липсващ търговец“ е дефинирано за целите на Регламент /ЕО/ 1925/2004 г. на Комисията от 29.10.2004 г. Съгласно определението на чл. 2, §1 от този Регламент, „липсващ търговец“ е търговец, регистриран като данъчнозадължено лице за целите на ДДС, което потенциално, с намерение за измама, придобива или създава впечатление, че придобива стоки или услуги, без да заплаща ДДС и доставя тези стоки или услуги с ДДС, без да превежда дължимия ДДС на съответния национален орган. В Речник на термините към Специален доклад №8/2007 г. относно административното сътрудничество, също е дефинирано понятието „липсващ търговец“, като е посочено, че клиентите на липсващия търговец могат да бъдат както добросъвестни търговци, така и търговци, които участват в измамата.

Визирано е, че установяване на действителния фактически изпълнител е толкова съществено обстоятелство, колкото и обстоятелството, че жалбоподателят е действителният получател на стоките по аргумент на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС.

Във връзка с изложеното – е прието, че документите сочат изпълнение, но не от процесния доставчик, а от друго дружество. Видно от съдържанието на приложените заявки-договори се установява, че Р. Р. не е вписан като представляващ, нито са налице документи, подписани от това лице, вместо което фигурира името на И. А. Б. и печати на [фирма].

Видно от приложените разпечатки на електронни съобщения, представени по ч. гр. д. №9394/ 2017 г. на СГС, 18 състав се установява, че кореспонденцията по договарянето между доставчика и ревизираното дружество е осъществена от електронна поща на [фирма], като в съобщенията са посочени лица за контакт И. А. Б. /управител/ и други две лица.

Приложените заявки-договори от предходния доставчик [фирма] отново носят гриф на [фирма], като е посочен адрес за кореспонденция на това дружество, въпреки, че следва да е посочен адреса на [фирма], на което са издадени фактурите. Ето защо процесният доставчик не може да бъде открит на адреса за кореспонденция от приходните органи, но активно комуникира с контрагенти.

Допълва се, че ревизираното дружество не е заплатило задълженията по преобладаваща част от фактурите. Приложено е уведомление от 20.04.2017г. за открита банкова сметка [банкова сметка], което всъщност сочи банкова сметка на [фирма].

Ревизираното дружество е било наясно с така изложената фактическа обстановка. Видно от приложените документи и банково извлечение на [фирма], ясно е в чия полза е направен преводът. В тази връзка, приложеният протокол за прихващане не може да бъде кредитиран, тъй като в него липсва съдържание на конкретни вземания и задължения, нито е положен подпис от Р. Р., в качеството на представляващ [фирма]. Видно от протокола, съществуват явни различия между положения подпис от една страна по протокола, и от друга – с положения подпис по декларацията съгл. чл. 141, ал. 3 от **Търговския закон /ТЗ/** относно името и образец на подписа на управителят. В допълнение, липсват доказателства за плащане и по отношение на сделките между [фирма] и предходните доставчици [фирма] и [фирма].

Визирано е, че при анализ на стойностните параметри по фактурите, издадени към ревизираното лице и фактурите, издадени от предходните доставчици – спедитори се установява,

че е налице загуба за [фирма]. В този смисъл използваният механизъм на изграждане на правоотношенията между страните по поредицата от сделки е лишена от икономическа и търговска обосновка.

Направен е извода, че тези обстоятелства поставят под основателно съмнение действителната воля на страните по сделките да е с търговска насоченост и правят много по-вероятен извода, че е налице фиктивно документално оформяне на сделките, като за оспорвания от значение е било да получи фактури, които да му осигурят възможност да ползва право на данъчен кредит, което не би се следвало по фактурите, издадени от [фирма], тъй като последното не е имало регистрация по ЗДДС. С издаването на фактурите е целено и постигнато заобикаляне на закона, изразяващо се в невнесен по веригата данък.

С оглед всичко изложено – РА е потвърден в посочената част.

В СЪДЕБНОТО производство е изслушана СИЕ на вещото лице Д.А., чието заключение напълно се кредитира и изводите му ще се обсъдят по същество.

С оглед всичко изложено СЪДЪТ прави следните изводи:

Р. акт е валиден акт, тъй като е издаден от органа възложил ревизията и от ръководителя на ревизията, съгласно изискванията на чл.119, ал.2 от ДОПК.

В производството не се релевират и не са допуснати процесуани нарушения вкл.съществени такива. Относимите факти са в пълнота установени. Изводите на органите по приходите и на ответника да откаже право на данъчен кредит за м.04. 2017г. се основават изцяло на правен анализ на посочените факти и по същество тези изводи са правилни.

Предмет на доставките са международни превози, за които в РА и в потвърждаващото решение се приема, че са извършени документално, но не и фактически от издателят на фактурите [фирма]. Фактите установени в РД, РА и потвърждаващото решение – не се оспорват касателно това, че РЛ е възложило извършването на МН превоз на [фирма], което ги е превъзложило на други две дружества [фирма] и [фирма], които от своя страна също не са извършили превоза, а са го превъзложили на различни дружества-превозвачи.

За да откажат право на данъчен кредит по процесните фактури-органите по приходите не са подложили на съмнение самия

превоз. Същият касае, стоки в износен или транзитен митнически режим. РЛ е представило множество митнически документи и правилно позовавайки се на тях, твърди, че по отношение на превозените стоки е осъществен физически митнически контрол. Тези обстоятелства се установяват и от в.л. при отговора на въпрос 7, вкл. се и потвърждават от казаното в съдебно заседание от в.л.. Не съществува и причина да се приеме обратното /както и не го е приел ответникът/, тъй като се касае за констатации основани на множество официални документи, каквито са декларациите от митническите служители.

От друга страна в заключението си в отговор на въпрос 1 –в.л. сочи, че складодържателят [фирма] е получил стоките по ЧМР към фактурите №102 от 31.03.2017г., №94 от 30.03.2017г., №98 от 31.03.2017г., както и по фактура №118 от 21.04.2017г.. Също складодържателя [фирма] е поучил стоките по ЧМР, приложение към процесните фактури №54 от 06.03.2017г., №89 от 24.03.2017г. и №90 от 27.03.2017г..Следователно –доказва се, че стоките са изпратени, превозени и доставени, което и не е било спорно.

Спорен е въпросът какво е участието на [фирма] в тези превози и дали зад издадените от него фактури, по които е откано право на данъчен кредит –стои реална доставка.

Съдът напълно споделя основанието на органите по приходите да откажат право на данъчен кредит по фактурите издадени от [фирма].

Видно от заключението на вещото лице- за част от доставките няма заявка към поддоставчика, както и не са платени. Така видно от закл. на в.л. [фирма] е платило на [фирма] фактури №54 и №72., докато сумата по фактура №90 е погасена с протокол за прихващане от 19.04.2017г. или от процесните 7 фактури за м.03.–три са платени. Също така правилно от ответника е позоваването на ч. гр. д. №9394/2017 г. на СГС, 18 състав –като от същото се установява, че няма плащане, поради което [фирма] е предявило молба за обезпечаване на бъдещ иск за тези плащания към РЛ, която молба обаче впоследствие е оттеглена.

Касателно заявките: или липсват от [фирма] или при други директно са насочени към поддоставчика – заявката не е от [фирма], а от друго ТД. Например на л.28 в.л. сочи, че за фактура №114 има заявка от 10.04.2017г. за превоз на 52палета от 15 000кг., но тази заявка макар да е от [фирма], то има печат на [фирма], вкл. и тази фактура има различен номер на ремаркетото от

посочения в ЧМР. Също за фактура №118 от 21.04-2017г., има заявка от 19.04.2017г. за 25 палета с печат както на [фирма], така и на [фирма].

В.л. също е проследило дали [фирма] е направило заявки към [фирма] и такива има за превоз към фактури №90, 94,98,103,114 и 118 т.е. към 3 от 7-те зам.03 и към 2-те за данъчен период м.04.

За фактура №54 превозът е заявен от [фирма] към [фирма], а последното дружество го е възложило на [фирма]. В.л. препраща към таблица 6 за проследяване на процесните фактури, при които [фирма] е посредничело на [фирма] за процените превози. Напр.видно е, че „Е. Л. България“ е изпозвало различни превозвачи- [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и т.н.. Също е отразено в заключението, че [фирма] е направило заявки и е осчетоводило фактурите, издадени към [фирма]. Съответно по фактурите ,които са издадени за превоза –превозвачите са ползвали данъчен кредит.

Отново видно от заключението на в.л. за [фирма] –то е получило от [фирма] заявки към фактури №72 и 89 /т.е само за 2 / и е отравило заявки към фирмите превозвачи. Също в таблица 7 са отразени кои са конкретните превозвачи и те са различни. Дружеството е издало фактури за превоза към [фирма] и ги е осчетоводило. Също превозвачите са ползвали данъчен кредит по издадените от [фирма]..

Конкретно за превозвача [фирма] –в.л. сочи, че същият е получил заявка от [фирма], също [фирма] е получило заявка от [фирма]. Следователно СЪДЪТ прави констатациите, че по по-голяма част от фактурите няма плащане, няма и заявки от [фирма] към поддоставчиците, процесните фактури не са отразени в СД на [фирма], не са подавани СД след 01.02.2017г., както и дружеството не се намира на адреса си, няма и икономическа логика да бъде посредник като първи спедитор преди втория спедитор /и така да оскъпи превоза/, новият собственик и управител на дружеството от 01.02.2017г. е с рисков профил /от кв.Ф., притежател на други 23 дружества с неплатено ДДС/, част от кореспонденцията по заявките се прави от предходния управител на [фирма] И. Б. сега управител на новорегистрираното ТД „Х. порт Пранспорт“ Е. –поради което напълно се споделя констатацията на ответника, че издателят на фактурите е „липсващ търговец“. Същият е такъв съгласно чл.2, §.1 от Регламент /ЕО/ 1925/2004 г. на Комисията от 29.10.2004 г. /лице, регистрирано за целите на ДДС, което потенциално, с намерение за

измама, придобива или създава впечатление, че придобива стоки или услуги, без да заплаща ДДС и доставя тези стоки или услуги с ДДС, без да превежда дължимия ДДС на съответния национален орган/. Това дружеството няма никаква дейност след прехвърлянето, няма офис, няма служители, както и РЛ директно е установено, че за периода е имало доставки с т.нар.подизпълнители, поради изложеното и логически е необосновано да се използва именно "Х." вместо директно или превозвача, или дружеството, на което "Х." е превъзложило организирането на превоза.

В тази връзка напр. видно от стр.25 от заключението на в.л. между [фирма] и [фирма] има множество фактури за превоз – от едното към другото дружество и обратното, но реално превозът се извършва от друг конкретен превозвач и тези дружества действат като спедитори. Ползването на спедитор не е забранено, но когато няколко дружества по отношение на един превоз извършват подобна дейност -то се поставя въпроса за реалността на една от двете доставки, доколкото предмета ѝ се припокрива. Относимо е, че макар да има за част от възложените превози заявки, за една част няма от [фирма] към [фирма] и към [фирма], както и няма никакво плащане.Предвид изложеното и ответникът правилно е направил своите изводи, че макар да има реален превоз, то фактурирания такъв от [фирма] към РЛ –не е реално извършен, поради което е и отказано правилно право на данъчен кредит във връзка с чл.69 от ЗДДС.

Следва да се има предвид, че гореизложеният извод е направен и на фона на цялостен и непротиворечив анализ и на останалите писмени доказателства вкл. изходящи от РЛ. За последното не е спорно, че през м. 04.2017г., дружество отново повторно е включило в „дневник за покупките“ 7 фактури, издадени през м. 03.2017г. от [фирма], по които е извършена корекция, в резултат на връчената покана по чл.103 от ДОПК т.е. при корекцията са заличени.

В тази връзка видно от ревизионния акт –може от РЛ да има повторно включване на тези анулирани доставки, но следва да има нови доказателства за осъществяването на доставките, каквито не са представени.

В този аспект при проверката приключила с Акт за прихващане или възстановяване /А./ №П-22221717068593-004-001/05.05.2017г., органите по приходите са констатирани, че в отчетен регистър „дневник за покупки“, са включени фактури, издадени от [фирма]

/доставчик/, които **не са включени в „дневник за продажби“ на издателя**, поради което именно е направена до РЛ и покана по чл. 103 от ДОПК, на основание на което са подадени коригиращите справки -декларации. Посочения А. е стабилен ИАА, както и производството по издаването му се разкрива процесуалното поведение на РЛ касатено процесните доставки.

С оглед изложеното –се прави извода, че жалбата е неоснователна и следва да се отхвърли, ведно с последиците –присъждане на юрк.възнаграждение за НАП в размер на 791лв.

ВОДИМ СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място] срещу **ревизионен акт** №Р-22002218003087-091-001 от 24.01.2019г. издаден от С. Т. К.-орган възложил ревизията и от Д. Д. Т. –ръководител на ревизията, в частта му потвърдена с **решение** №1258 от 22.07.2019г. на директора на дирекция „ОДОП“ за отказано право на данъчен кредит в размер на 9 231,52лв. по фактури, издадени от [фирма] за данъчен период м.04.2017г..

ОСЪЖДА [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място] **ДА ЗАПЛАТИ** на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 791лв.

Решението може да се обжалва с 14-дневен срок от съобщаването му пред ВАС чрез АССГ с касационна жалба. Преписи на страните.

Съдия: