

РЕШЕНИЕ

№ 692

гр. София, 30.01.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 15.01.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Младен Семов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **6239** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителният процесуален кодекс/ДОПК/.

Образувано е по жалба на „Кобалт-Х“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], [улица], ет.1 чрез управителя И. М., срещу РА № Р-22002222001173-091-001/26.01.2023г., издаден от И. Р., в качеството му на орган възложил ревизията и Ц. Х. - ръководител на ревизията, в частта с която е потвърден с Решение № 568/05.05.2023г. на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП, относно начислен ДДС в размер на 348 333,33лв. и лихви в размер на 49 643,86лв. за данъчен период м.03.2021г.

Иска се отмяна на оспореният акт, като постановен в нарушение на чл.45 ППЗДДС вр. чл.53 ал.2 ЗДДС, нормата на чл.7 от ЗДДС, разпоредбата на чл.138 Директива 2006/112/ЕО и практиката на СЕС по тълкуване и прилагане на нормата.

В частност – страната претендира, че са налице всички доказателства за реално осъществена вътреобщностна доставка към неин съконтрагент – гръцкото дружество **TECHMASH MONOPROSOPI IKE** – осъществен транспорт, фактура, ЧМР, като доставката е декларирана от дружеството и надлежно осчетоводена в регистрите му, а събраните от данъчната администрация данни чрез обмен от гръцката приходна администрация нито опровергават този извод, нито следва да бъдат ценени като годно доказателство.

Ответната страна – директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП излага

аргументи за неоснователност на жалбата аналогични с тези обективирани в постановеното от него решение при административното оспорване на РА, които съдят имплицитно ще разгледа по съществуващото на спора.

Представителят на СГП – прокурор К. изразява становище за неоснователност на жалбата.

В рамките на проверката по чл.158 от АПК, счита жалбата за редовна – като подадена в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения. Същата е допустима, като подадена от активно легитимирано лице, в срока по чл.156 ал.1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт и при липса на отрицателни процесуални предпоставки по чл.159 АПК.

С оглед твърденията на страните, предмета на служебна проверка и съществуващото на спора, съдят съобрази:

Ревизионното производство е започнало със ЗВР №Р-22002222001173-020-001/10.03.2022 г., , изменена със Заповеди №Р-22002222001173-020-002/19.05.2022 г., №Р-22002222001173-020-003/20.06.2022 г. и №Р-22002222001173-020-004/04.07.2022 г., издадени от И. Р., началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“, ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., с които е възложено извършването на ревизия на „КОБАЛТ Х“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2021 г. до 31.01.2021 г. и от 01.03.2021 г. до 31.03.2021 г. Ревизията е спирана със Заповеди №Р-22002222001173-023-001/11.08.2022 г. и №Р-22002222001173023-002/05.10.2022 г., съответно възобновявана със Заповеди №Р-22002222001173-143-001/03.10.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002222001173-092-001/30.11.2022 г. срещу който е подадено писмено възражение с от 13.01.2023 г. Като следствие е постановен оспореният РА №Р-22002222001173-091-001/26.01.2023 г., издаден от И. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., орган възложил ревизията, и Ц. Х., главен инспектор по приходите при ТД на НАП-С., ръководител на ревизията, връчен на 21.02.2023 г. по електронен път.

С процесния РА и за м.03.2021 г. е установен данък за внасяне в размер на 277 765,93 лв. при деклариран данък за възстановяване в размер на 70 567,40 лв., което произтича от начислен на основание чл. 86 от ЗДДС данък в размер на 348 333,33 лв. поради непризнати вътреобщностни доставки /ВОД/ на обща стойност в размер на 2 090 000,00 лв. След приспадане на данък в размер на 5 233,07 лв. в резултат на процедура по реда на чл. 92, ал. 1 от ЗДДС, възникнала през данъчен период м. 01.2021 г., е определен данък за внасяне в размер на 272 532,86 лв. На основание чл.175 от ДОПК за невнесения данък за данъчен период м.03.2021 г. е определена лихва в размер на 44 971,52 лв.

Следва да се посочи, че процесната ревизия е втора за спорните данъчни периоди, следствие от Решение №294/22.02.2022 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА №Р2221021002758-091-001/06.12.2021 г. на дружеството, а преписката е върната за нова ревизия.

По делото е безспорно между страните, че основен предмет на дейност на „КОБАЛТ Х“ ЕООД е търговия с промишлено оборудване.

В рамките на ревизионното производство на дружеството е връчено ИПДПОЗЛ №Р-22002222001173040-001/12.04.2022 г., с което са изискани всички документи,

свързани с декларираните вътреобщностни доставки – фактури за ВОД, доказателства за извършен транспорт, банкови извлечения във връзка с плащане по ВОД, счетоводни документи. В отговор е представено писмено обяснение, че изисканите документи са представени при предходни проверки и ревизия.

С Протокол №P-22002222001173-II.-001/31.03.2022 г. са присъединени документи от предходната ревизия, в това число и от проверка на превозвача „МУСАЛА-ЛМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и от производство с УИН P-22221021002758 на извършена насрещна проверка на И. М.. Посетен е декларирания от дружеството адрес за кореспонденция с цел проверка на счетоводни и други документи, протоколирано с Протокол №1804013/05.08.2022 г., видно от който представител на дружеството или упълномощено лице не са открити. Установено и отразено е, че в сградата няма офис на „КОБАЛТ-Х“ ЕООД.

На основание чл. 143а и сл. от ДОПК и в съответствие с чл. 7 от Регламент (ЕС) 904/2010 с молба с Референтен номер V. BG 037225 EL rrrrrg 20220811 AF RI от 11.08.2022 г., подадена от „Централно звено за връзка“ при ЦУ на НАП до данъчната/приходна администрация на Гърция, е открита административна процедура за обмен на информация. С молбата е направено запитване по отношение на факти и обстоятелства, касаещи реалността на декларираните ВОД от „КОБАЛТ-Х“ ЕООД с получател TECHMASH IKE“ с VIN номер EL801414896. Получен е отговор с референтен номер V. BG 037225 EL 316IK-22 20220811 AF RI R от Гърция, който е съобразен при формиране на изводите и мотивите от приходните органи при издаване на РА.

Извършени насрещни проверки на доставчиците на стоката и на водачите на автомобили Р. Е. А. и Л. Г. Н., с които е извършен транспорт до Гърция, за резултатите от които са съставени протоколи.

След анализ на събраните доказателства е установено и прието, че в посоченият данъчен период „КОБАЛТ Х“ ЕООД е декларирало ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС към TECHMASH MONOPROSOPI I.K.E. – Гърция, за което е издало фактура ф. №[ЕГН]/25.03.2021 г. на стойност 2 090 000,00 лв. На основание чл. 53, ал. 1 от ЗДДС е приложена нулева данъчна ставка. Предмет на доставка е оборудване /вертикална триосна фрезова машина DOOSAN DNM 5700, струг с Ц. DOOSAN P. GT 2600L и електро – хидравличен абкант MVD A60-2100 – 2 бр./, доставено от „ИНТЕРНСТРУМЕНТИ“ ООД, ЕИК[ЕИК] и „ЕВРОМАРКЕТ БРД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Установено е, че закупеното от цитираните доставчици оборудване е на обща стойност 376 497,27лв., но не е отразен кредитен оборот по сметка 304 „Стоки“ /и не е представена аналитична отчетност на записванията по сметката /изписване на отчетна стойност/. Видно от подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО ревизираното дружество е декларирало за 2021 г. приходи в общ размер на 379 000,00 лв., при декларирана ВОД в размер на 2 090 000,00 лв.

Във връзка с посочената ВОД и в предходната ревизия /приобщено към процесната/ са представени фактури, международни товарителници (CMR) и писмени потвърждения, справка за постъпилите плащания по сметка [банкова сметка] от TECHMASH MONOPROSOPI I.K.E., съгласно която за периода от 26.03.2021 г. до 13.04.2021 г. по сметката на задълженото лице са отразени постъпили суми в общ размер на 644 290,00 евро. Не са представени изисканите с ИПДПОЗЛ №P22002222001173-040-001/12.04.2022 г. банкови извлечения, удостоверяващи движение по банковата му сметка. Поради това органът по приходите не е имал

възможност да провери верността на данните от приложената справка за извършени плащания по сметка [банкова сметка] от TECHMASH MONOPROSOPI I.K.E. На тази база и ревизиращите не са кредитирали представената справка за извършено плащане по ВОД.

Установено е, че транспортът на стоките по доставката е извършен от „МУСАЛА-ЛМ“ ЕООД, заплатен от българското дружество. При извършена насрещна проверка на транспортното дружество, документирана с протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22220221121314-141-001/26.08.2021 г. /от предходната ревизия/, е установено, че превозът на оборудването от България до Гърция е извършен със собствени и наети транспортни средства: влекач Скания с рег. номер С., собственост на „МУСАЛА АМ“ ЕООД и ремарке Ш., с рег. номер ВР0195ЕВ, собственост на „АВТОХИТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] с шофьор Р. А. и влекач Скания с рег. номер С. и полуремарке Ш., с рег. номер С., с шофьор Л. Н.. Съгласно дадени писмени обяснения стоките са натоварени на 22.03.2021 г. в [населено място], Околовръстен път 454 с наета техника от „КОБАЛТХ“ ЕООД и са разтоварени на 23.03.2021 г. в Klytaimnistras 2, С., Гърция от представител на получателя. Представен е договор за транспортна услуга от 19.03.2021 г., сключен между „КОБАЛТ-Х“ Е. и „МУСАЛА-ЛМ“ ЕООД за извършване на транспорт от [населено място] до [населено място], Гърция с цена в размер на 2 100,00 лв., заплатена по банков път.

При извършена проверка в информационния масив на Агенция „Митници“/от предходната ревизия/ е установено, че на 23.03.2021 г. в 6:52:32 ч. през ГКПП К. товарни „Изход 4“ е преминал товарен автомобил с рег. №С. с водач Л. Н.. В графа „описание на стоките“ е посочен видът на товара - електрически изделия. Общо тегло на стоките не е посочено. На 23.03.2021 г. в 14:58:06 ч. посоченият товарен автомобил е преминал през ГКПП К. товарни „Вход 2“, отново натоварен с електрически изделия. Констатирано е, че общото тегло на пътното превозно средство /ЛПС/ и на изход и на вход е сравнително еднакво. Също на 23.03.2021 г. в 6:50:27 ч. през ГКПП К. товарни „Изход 4“ е преминал товарен автомобил с рег. №С. с водач Р. А.. В графа „описание на стоките“ е посочен вида на товара - електрически изделия, без да е посочено общо тегло на стоките. На 23.03.2021 г. в 15:02:10 ч. посоченият товарен автомобил е преминал през ГКПП К. товарни „Вход 4“, отново натоварен с електрически изделия с общо тегло на ЛПС и на изход и на вход сравнително еднакво.

В отговор на направеното запитване до данъчната/приходната администрация на Гърция по повод контрагента „TECHMASH MONOPROSOPI I K E / „TECHMASH IKE“/ е получено писмо с референтен номер V. BG 037225 EL 316IK-22 20220811 AF RI R, в което е посочено, че гръцкото дружество е декларирало на 21.09.2020 г. започване на дейност търговия на едро с компютри, периферно компютърно оборудване и софтуер, търговия на едро с други машини. Данъчните служители са извършили две проверки на декларирания от гръцкото дружество адрес KLYTAIMNISTRAS 2 57001 – THERMI /12.10.2021 г. и 30.08.2022 г./, но там не е имало магазини или постройки, а само празни парцели земя. Осъществен е контакт с Giotas Nikolaos /данъчен представляващ на управителя на гръцкото дружество до 05.01.2022 г./, открит на посочения адрес на пребиваване на управителя на гръцкото дружество в AIGAIYOU 53- 55133 KALAMARIA. Лицето е декларирало, че В. Т. и Kiakis Athanasios са посетили офиса му и са „помолили да основе дружество“, след което комуникацията и изпращането на документи е извършвана по имейл. Данъчните власти са се свързали и с Kiakis Athanasios, който е обяснил, че познава В. Т. от среща

в С., който е потърсил съдействие за намиране на счетоводител и регистрация на дружество в Гърция. При проверката са иззети данъчни документи, съгласно които е установено, че гръцкото дружество е декларирало В. на стоки от българското дружество „КОБАЛТ-Х“ ЕООД по ф. №[ЕГН]/25-03-2021 на стойност 1 068 600,03 евро и получени услуги от българското дружество „MUSALA-LM – ЕООД“ по ф. №[ЕГН]/22-03-2021 на стойност 895,00 евро през м.03.2021 г., отразени в счетоводните регистри и VIES декларации, но не са декларирани в съответните ДДС декларации. Данъчните инспектори са попитали устно данъчния представител на гръцкото дружество за местоположението на машините, описани в издадената от българското дружество фактура. Според отговора, машините би трябвало да се намират в централата на гръцкото дружество. При направено фактическо посещение на централата на гръцкото дружество не е установено наличие на стоки, машини или оборудване, а представителят на гръцкото дружество е потвърдил, че такива няма. Констатирано е, че гръцкото дружество е имало банкова сметка в Национална банка на Гърция с номер 5101108310000083100555578, но при извършена проверка на същата е установено, че проверяваните сделки не са били платени. При преглед на счетоводните документи, записите в ДДС и VIES декларации не са установени отчетени последващи продажби на стоки, в това число и на описаните в процесната фактура. На 23.11.2021 г. гръцкото дружество е deregистрирано за целите на ДДС. На 30.08.2022 г. данъчните инспектори са посетили отново декларирания адрес от гръцкото дружество, при което то не е намерено на адреса, не са установени търговски обекти, а само празни парцели земя.

Органите по приходите са констатирани, че към датата на възникване на данъчното събитие, чуждестранният контрагент – получател по доставките е регистриран за целите на ДДС в Гърция.

На тази база и след анализ на посочените доказателства е прието, че не е доказан транспортът на стоките до територията на държава-членка и получаването им от „TECHMASH IKE“. И като следствие – не е доказан ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 45 от ППЗДДС и не са налице основания за прилагане на нулева данъчна ставка. На основание чл. 86 от ЗДДС е начислен ДДС в размер на 348 333,33 лв., при съобразяване на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС.

С оглед твърденията а страните, предмета на служебна проверка и по съществуващото на спора, Съдът съобрази и приема:

Съгласно разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС наличието на вътреобщностна доставка /ВОД/ е обусловено от кумулативната установеност на следните предпоставки: осъществена доставка на стоки, транспортиране на същите от територията на Р. България до територията на друга държава - членка и регистрации на доставчика и получателя в съответните държави за целите на ДДС. Съобразно чл. 53, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС, ВОД са облагаеми с нулева ставка на данъка, а удостоверяващите ги документи са определени с ППЗДДС. Препращането е към нормата на чл. 45 ППЗДДС, в приложимата за ревизирания период редакция, която в зависимост от подлежащите на установяване правно-релевантни факти разграничава документи за доказването на ВОД в две групи - доказателства за доставката и доказателства за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава-членка. Първият факт се установява с представянето на фактура за доставката, в която се посочва издаденият при регистрация за целите на ДДС от друга държава - членка идентификационен номер по

ДДС на получателя. Това обстоятелство е налице и не е спорно между страните. Следващите два правнорелевантни факта са изпращането или транспортирането на стоката, които са посочени алтернативно, а необходимите доказателства за установяването им са определени в зависимост от това от кого е извършен транспортът. В процесния случай спорен е бил фактът относно транспортирането и фактическото преминаване на стоката от територията на страната до територията на друга държава-членка на ЕС... В този смисъл приложима е нормата на чл. 45, т. 2, б. „б“ ППЗДДС /в редакцията си след 29.01.2016 г./, която предвижда представянето на транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка, тъй като транспортът е за сметка на доставчика.

В своята практика по постановени от настоящият състав актове по сходни дела, Върховния административен съд е имал възможност да постанови, а настоящият състав следва да съобрази, че:

„РЛ е представило транспортни документи /ЧМР/ за съответните доставки още в хода на ревизията, които не са оспорени от данъчната администрация.

Отказ на правото на освобождаване от облагане с ДДС при ВОД е допустимо при наличието на следните предпоставки - когато доставчикът не е изпълнил предвидените от закона задължения в областта на доказването или когато е бил недобросъвестен, т. е. е знаел или е трябвало да знае, че осъществяваната от него операция е част от извършвана от приобретателя измама. В този смисъл е и решението на СЕС по дело С-273/11 г.“/виж Решение № 5758 от 31.05.2023г. по адм.дело № 9206 по описа на ВАС за 2023г./.

С оглед посоченото, настоящият състав няма да излага просторни съображения относно съставомерността на наличието на конкретизиращи данни по представените ЧМР, тъй като в унисон с практиката на ВАС наличието на идентично оформени ЧМР в настоящият и предходни казуси се налага извода, че доставката следва да се приеме за надлежно документирана.

Като контратеза обаче настоящият състав ще изложи съображенията си за наличие на данъчна измама, за участието си в която ревизираното лице с оглед действията на своя орган на управление/управител, представляващ, едноличен собственик на капитала –И. М./ не просто е трябвало да знае, а няма как да не е знаело.

В този контекст и още в т.40 – 44 от Решение от 13 март 2014 година по дело С-107/13, „Фирин“ ООД, ECLI:EU:C:2014:151 е посочено, че:

...борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112. В това отношение Съдът е постановил, че правните субекти не могат с измамна цел или с цел злоупотреба да се позовават на нормите на правото на Съюза. Поради това националните административни и съдебни органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба (в този смисъл, Решение от 6 декември 2012 г. по дело Б., С-285/11, точки 35—37).

Това е така, когато самото данъчнозадължено лице извършва данъчна измама. Действително в такъв случай не са изпълнени обективните критерии, на които се основават понятията за доставка на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължено лице в това качество, и за икономическа дейност (Решение по дело Б., посочено по-горе, точка 38 и цитираната съдебна практика).

За сметка на това режимът на правото на приспадане, предвиден в Директива 2006/112, не допуска данъчнозадължено лице — което не е знаело и не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама или че друга сделка по веригата от доставки преди или след осъществената от данъчнозадълженото лице е опорочена поради измама с ДДС — да бъде санкционирано, като не му бъде признато право на приспадане (Решение по дело Б., посочено по-горе, точка 41 и цитираната съдебна практика).

По силата на чл.155 ГПК не подлежат на доказване общоизвестните и служебно известните на съда факти, за които съдът е длъжен да съобщи на страните. Служебно известен факт е този, узнат в следствие от дейността на същият орган/длъжностно лице и прочее/. Така съдът с определение от 16.10.2023г. е указал на Р. на ОПИК да представи административната преписка по постановяване решение Решение № РД-02-16-33/14.07.2022г. на зам.министъра на иновациите и растежа и ръководител на Управляващия орган на ОП „Иновации и конкурентно способност“ 2014-2020г. С протоколно определение от проведено на 11.12.2023г. открито съдебно заседание, съдът е приобщил преписката към материалите по настоящото дело.

При справка в търговския регистър по отношение на дружеството „КОБЛАТ-Х“ ЕООД се установява, че освен собственик на капитала и представляващ, И. М. е и управител на дружеството. Абсолютно същите качества има той и по отношение на дружеството „ТПН 2013“ ЕООД, бенефициент по АДБФП. Посочената констатация важи както понастоящем, така и за ревизираният период.

По силата на чл.141 ал.1 от Търговския закон /ТЗ/, управителят на дружеството с ограничена отговорност организира и ръководи дейността на дружеството съобразно закона и решенията на общото събрание. Характерна особеност при ЕООД като форма на дружество с ограничена отговорност е, че наместо общото събрание, тези решения се взимат от едноличния собственик на капитала. Респ. управителя действа съобразно неговото/ите решение/я. По силата на чл.141 ал.2 от ТЗ, представителната власт по отношение на дружеството също се упражнява от управителя, като съгласно ал.4 на цитираната норма от ТЗ, овластяването на управителя може да бъде оттеглено по всяко време и името му да бъде заличено от търговския регистър.

В този смисъл знанието на управителя за дейността и стопанските операции на дружеството е несъмнено. Поради това няма как да се изключи обстоятелството, че управляващият дружеството орган, в лицето на неговият управител е знаел, че същите тези стоки, ще бъдат предмет на проектно финансиране със средства от ЕС за които е кандидатствал и получил средства чрез друго свое дружество, а именно - ТПН 2013 ЕООД и то за целите на дейността на това дружество в България. Самата проекта документация, сключеният ДБФП и приложенията към него ясно показват намерение за закупуване на именно такива стоки, чрез ясната им индивидуализация, без разбира се да посочват име, модел и сериен номер, с цел използването и употребата им на територията на България.

Всъщност основната цел и дейност на проектно финансиране е закупуване на именно подобни стоки с цел конкурентноспособността на предприятието и по-успешното му присъствие на националните и външни пазари, чрез повишаване капацитета и увеличаване обема на произведената продукция в средносрочен план над 3 пъти, ръст в приходите от продажби, по-висока производителност, повишаване нормата на възвращаемост, намаляване производствените разходи, повишаване качеството на продукцията, оптимизиране производствения процес и т.н. /виж

Договор за предоставяне безвъзмездна финансова помощ №BG16RFOP002-2.040-1282-C02 и материалите към преписката по постановяване Решение № РД-02-16-33/14.07.2022г. на зам.министъра на иновациите и растежа и Р. на ОПИК 2014-2020г. приложени и приобщени към настоящото дело/.

Така, на база всички събрани по делото доказателства се установява:

Ревизираното дружество „КОБАЛТ-Х“ ЕООД е закупило за своя сметка и с договор от 22.01.2021г. сключен с „Евромаркет – БРД“ ЕООД CNC струг, марка Doorsan, модел P. GT2600L, сериен номер ML0260-000442 на стойност 64 500 евро без ДДС, съответно – 126 151,04 лв. Успоредно с това е налице и договор от 11.03.2021г. с „Интеринструменти“ ООД по силата който „КОБАЛТ-Х“ закупува за своя сметка 2бр. електро-хидравличен абконт /преса/ марка и модел MVD A60-2100 на обща стойност 59 000 евро/29500 евро за брой, съответно 57 696,99 лв.

След покупката на посочените стоки, с фактура от 25.03.2021г. „КОБАЛТ-Х“ ЕООД отразява продажба на „ТЕХМАШ ИКЕ“ ЕООД на обща стойност 2 090 000 лв при пазарна цена от общо 376 497,28 лв., като продажбата включва всички активи, отчетени впоследствие по договори за доставка от 11.12.2020г. и изпълнител „ТЕХМАШ ИКЕ“ ЕООД и възложител „ТПН 2013“ ЕООД.

На 06.04.2021г. посочените машини са въведени в експлоатация от „ТПН 2013“ ЕООД. Т.е. след по-малко от десет дни от датата на фактуриране на претендирания ВОД.

Това обосновават и данните представени от гръцката приходна администрация - гръцкото дружество е декларирало В. на стоки от българското дружество „КОБАЛТ-Х“ ЕООД по ф. №[ЕГН]/25-03-2021 на стойност 1 068 600,03 евро и получени услуги от българското дружество „MUSALA-LM – ЕООД“ по ф. №[ЕГН]/22-03-2021 на стойност 895,00 евро през м.03.2021 г., отразени в счетоводните регистри и VIES декларации, но не са декларирани в съответните ДДС декларации. Обстоятелство обяснимо, предвид факта, че целта на т.нар. придобиване не е била стопанска реализация с произтичащите ДДС задължения в Гърция а само и единствено в България.

На тази база напълно обяснимо е, че ревизионните органи не са намерили стоките на адреса на гръцкото дружество, нито в т.нар. му складови помещения. Стоките са били в България и подготвяни за „въвеждане в експлоатация“ от бенефициера по ДПБФП и липсват данни позволяващи да се приеме, че същите дори формално са напускали страната. Налице е редовно оформена товарителница, формално е ангажиран и заплатен транспорт, който минава през ГКПП с товар аналогичен на този с който камиона се връща връщане/, като стоките предмет на доставката всъщност са били предоставени на ТПН 2013 ЕООД и са се намирили в склада на това дружество в [населено място], [улица].

В тази връзка съдът приема, че посоченият ВОД не преследва търговска цел, а само и единствено данъчна облага. От представената от гръцката приходна администрация информация следва, че гръцкото дружество е имало банкова сметка в Национална банка на Гърция с номер 5101108310000083100555578, но при извършена проверка на същата е установено, че проверяваните сделки не са били платени. При преглед на счетоводните документи, записите в ДДС и VIES декларации не са установени отчетени последващи продажби на стоки, в това число и на описаните в процесната фактура. Като следствие само няколко месеца по-късно, на 23.11.2021г., гръцкото дружество е deregистрирано за целите на ДДС.

Събраните доказателства от страна на гръцката приходна администрация съдът цени и кредитира на основание чл. 36 ал.6,чл.44 и чл.46 ал.1 АПК вр. чл. 7 от Регламент (ЕС) 904/2010.

С оглед твърденията на жалбоподателя, съдът изрично е указал, предвид нежеланието му да разкрива пред приходната администрация банковите си сметки, да представи реални доказателства,че доставката поне е била заплатена от гръцкото дружество. Такива данни са представени, чрез справка от О. /приети в съдебно заседание/ видно от която са налице 21бр. плащания от периода 26.03.2021г. до 13.04.2021г. Същите тези плащания обаче са реализирани времево след като ТПН 2013 ЕООД е извършило плащане със средства от европейският бюджет към гръцкото дружество, поради което и са налице основания да се приеме, че макар това да са плащания формално наредени от страна на гръцкото дружество, то тези плащания са отново със средства с които разполага органа управление на ТПН 2013 ЕООД/предоставени му по силата на посоченият БДФП/,респ. органа на управление на Кобалт Х ЕООД.

Всъщност настоящият състав си позволява да отиде малко по-далеч във възприятията си. Безспорно дружествата Кобалт – Х ЕООД и ТПН 2013 ЕООД представляват свързани лица по смисъла на пар.1 т.3 б.“д“ от ДОПК, тъй като едно и също лице не просто участва в орган на управление, а е и едноличен собственик на капитала и управляващ и представляващ двете дружества. Факта,че двете дружества не са пряко договарящи помежду си изключва прилагане на специалните правила за доказване по чл. 115 и чл.116 ДОПК но обосновава презумпцията за знание относно търговските дела на двете дружества и данъчната измама, реализирана посредством веригата от сделки. Като продължение – именно в това си качество управителят И. М. договаря както от страна на Кобалт –Х с гръцкия съконтрагент, така и от страна на ТПН2013 ЕООД с гръцкия съконтрагент,като първоначално оформя продажба, за да оформи по-късно покупка. В този смисъл дори знанието или участието на гръцкото дружество в данъчна измама е напълно ирелевантен доколкото правилата на пазарната логика и търговската печалба водят всяко дружество към реализиране на печалба, каквато възможност му е предоставена ясно и категорично от действията на органа на управление на неговите т.нар. съконтрагенти. Продавам ти за да купя и то незабавно, същата стока, по-скъпо. Риска от сделката е само за дружеството-краен купувач, а в хипотеза като процесната риск за него изобщо няма,защото същото дружество вече е финансирано със средства по ОПИК/а в малко по-ранен момент – има сключен договор за предоставяне на БФП с уговорено първоначално финансиране/. Времевият период на извършване на поредицата от сделки свидетелства за ясна и стройна организация при напълно синхронизирани действия,насочени единствено към облагодетелстване за сметка на фиска.

Иначе казано - за съда е индиферетно дали е било налице стговор и съглашение с междинния участник във веригата от покупко-продажби – гръцкото дружество „ТЕХМАШ ИКЕ“ ЕООД /макар гръцката приходна администрация да е взела обяснения от управителя на дружеството,че същото е регистрирано само за целите не тези сделки и по молба на българския представител на съконтрагента/, доколкото още с факта на документиране на продажба на стоките към него, между лицето И. М. /като представляващ продавача/ и представителите на гръцкото дружество възникват търговски взаимоотношения. В този смисъл и с оглед общата логика на търговската битност – реализиране на печалба, безспорно И. М./орган,

управител, собственик и представляващ и двете посочени български дружества/отправляйки покана/като условие на процедурата по ЗОП - ЗУСЕФСУ/ и създавайки възможност същото това гръцко дружество да препродаде вече закупените стоки също на печалба и то непосредствено след придобиването им, създава предпоставки за опорочаване нормалната търговска логика и създаване на спекулативни условия за печалба за всички участници по веригата – за сметка на националния фиска и общият бюджет на ЕС.

Борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112, и намира своето тълкуване в решения на СЕС, включително и в Решение от 21 февруари 2006 г. по дело C-255/02 (Halifax и др.), но ограничаването на правото на приспадане на данъка на това основание е допустимо само, ако въз основа на обективни данни се установи, че това право е упражнено с измамна цел или с цел злоупотреба – в този смисъл и други – Решение от 3 март 2005 г. по дело C-32/03, I/S Fini, решение от 6 юли 2006 г. по съединени дела C-439/04 и C-440/04, A. K. и Recolta Recycling SPRL и Решение от 29 март 2012 г. по дело C-414/10, Vleclair. Стопанските субекти трябва да вземат всички необходими мерки, за да се уверят, че осъществяваната от тях сделка не ги води до участие в данъчни измами.

В настоящият казус не просто липсват данни позволяващи да се приеме, че жалбоподателят е взел всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от тях сделка не го води до участие в данъчна измама, а са налице данни обосноваващи заключението, че данъчната измама е единствената цел на сделката, оформена като ВОД.

Данните по делото позволяват да се приеме, че машините са закупени от Кобалт –Х ЕООД с управител И. М. и са доставени директно до склада на ТПН 2013 ЕООД с управител И. М. и същите изобщо не са напускали територията на страната. Декларираната ВОД преследва две ясно видими цели, а именно – участие на гръцкото дружество в проведената процедура по ЗОП с цел оправдаване и отчитане финансиране на ТПН 2013 ЕООД със средства по ОПИК и създаване на фиктивна въртележка за облагодателстване с ДДС, какво би настъпило при признаване процесният ВОД. В този смисъл жалбоподателят не просто е трябвало да знае, а е знаел за поредицата от действия, насочени единствено към извличане на изгода за сметка на фиска.

В допълнение, правилно органите по приходите са посочили и отчели факта, че самият жалбоподател не е декларирал като приход в ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2021 г. стойността на ВОД. Според издадената фактура към гръцкото дружество данъчната основа на доставката е в размер на 2 090 000,00 лв. В подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2021 г. са декларирани приходи в общ размер на 379 000,00 лв. Очевидно е, че ВОД не участва при формиране на данъчния финансов резултат на дружеството за годината, в която се твърди, че е извършена ВОД. Това е косвено доказателство, че ВОД реално не е извършена. В случая жалбоподателят претендира ДДС за възстановяване, който резултат е формиран за данъчен период м. 03.2021 г. заради това, че е приложена нулева данъчна ставка на ВОД, а същевременно ВОД не е декларирана като приход. Поради това не може да се приеме, че ревизираното лице е било добросъвестно. Напротив, налага се извод, че фактурирането на ВОД е само формално и единствената цел на жалбоподателя е данъчно предимство чрез прилагане на нулева данъчна ставка.

Извън това и видно от представената справка за получени плащания по сделката, съдът установи, че общата стойност на получените преводи е два пъти по-ниска от стойността на фактурираната доставка.

Във връзка с твърдението на жалбоподателя, че е налице корекция на цената, тъй като фактурираната цена е била първоначално и общо определена по указания на съда не са представени допълнителни доказателства обосноваващи необходимостта от корекция, поради което съдът ще разгледа правната знамисот на този способ с оглед данните по делото:

К. на допуснати грешки в подадена декларация по чл. 125 от ЗДДС, поради неотразени или неправилно отразени документни в отчетни регистри по чл. 124 от ЗДДС, се извършва съобразно чл. 126, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС. Жалбоподателят не ангажира доказателства за предприети действия за корекция по изрично регламентирания законов ред. В подкрепа обаче на всичко гореизложено идва факта, че всъщност жалбоподателя претендира възстановяване на ДДС върху по-високия, отразен във фактурата размер на сделката, а не върху твърденият, и то едва в ревизионното производство, коригиран размер на продажната стойност.

В подкрепа на този извод идват и данните събрани в производството по оспорване на РА по административен ред, установени при справка информационната база данни на НАП, а именно, с подадена справка декларация с вх. 22105042042/13.02.2023 г. за данъчен период м. 01.2023 г. е декларирана със знак минус данъчна основа на извършени продажби в размер на 1 000 090,00 лв. Няма никакви доказателства, че са налице основания за процесната корекция, нито, че същата е извършена по регламентирания в закона ред. Освен това тази корекция е извършена след датата, на която е издаден РА, а както е посочено по-горе с възражението срещу РД не са представени доказателства за наличие на основание за корекция. В този смисъл и самостоятелно направената от жалбоподателя корекция е в противоречие с твърденията му, че първоначалната фактура е на стойност прогнозна цена, а след приключване на сделката е определена окончателна цена. Както е посочено по-горе, според документите сделката е приключила на 23.03.2021 г., фактурата за ВОД е издадена на 25.03.2021 г. и не е логично едва след две години жалбоподателят да установи, че е допусната грешка в цената по сделката, още повече, че в подадената VIES декларация получателят е декларирал фактура със стойност, съответстваща на процесната фактура, а не на коригираната такава. Всъщност, дори и с намалението, ВОД не е декларирана от жалбоподателя като приход в подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2021 г.

В тази връзка Съда на ЕС е имал възможност да постанови в своето решение от 6 септември, 2011 г. по дело C-273/11, Mecsek-Gabona Kft, ECLI:EU:C:2012:547, че се съответно на правото на ЕС е постановяване на отказ от правото на освобождаване на вътреобщностна доставка на продавача, „при условие че бъде установено, с оглед на обективни фактори, че той не е изпълнил полагащите му се задължения в областта на доказването или че е знаел или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била част от извършена от приобретателя измама, и че не е взел всички зависещи от него разумни мерки за избягване на собственото си участие в тази измама“.

С оглед изложеното правилно в РА за данъчен период м.03.2021 г., органите по приходите са приели, че процесните доставки следва да се третираат като такава с място на изпълнение на територията на страната, облагаеми със ставка 20%, съгласно разпоредбата на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС и на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС са

начислили ДДС в размер общо на 348 333,33 лв. по издадените на гръцкото данъчно задължено лице фактури.

При този изход от спора, основателна се явява и претенцията на ответника за присъждане на съдебно-деловодни разноски, които в съответствие с нормата на чл. 161 ал.1 изр.трето от ДОПК вр. Наредба № 1/2004 следва да бъдат определени на 20 570лв., сума образувана като нормативно определен сбор съобразно чл.7 ал.2 т.5 от Наредбата, включващ сумата от 8650лв. плюс 11 920лв./равняващи се на 4% върху 297 977.19лв. представляваща горницата над 100 000 до достигане пълния размер на материалния интерес от 397 977,19лв./главница и лихви/.

Посочената Наредба СЕС, с решение от 25 януари 2024г. по дело С-438/22, „Ем акаунт БГ“ ЕООД, ЕСЛІ:EU:С:2024:71, е отрекъл като неприложима поради противоречие с чл.101 ДФЕС, тъй като същата ограничава свободната конкуренция, респ.свободата на договаряне на адвокатите в качеството им на свободно практикуващи, успоредно с факта, че въпросната Наредба е приета без никаква санкция на държавен орган и при липса на разпоредби, които биха могли да гарантират, че ВДвС. действа като носител на публична власт/виж т.44 от решението/. Като контратеза обаче – нормата на чл.161 ДОПК определяща приложимостта на Наредбата представлява ясна санкция на държавен орган, носител на публична власт, поради което и същата се явява приложима по отношение на претенцията на ответника. Всъщност и в съответствие с принципа на равнопоставеност, Наредбата отново би била приложима ако делото бе спечелено от другата страна, тъй като обратният подход означава неравнопоставеност на страните в процеса с оглед материалното изражение на претенцията им при идентични условия, каквото е водещото условие за прецека на отговорността за разноски по ДОПК. И което всъщност следва пряко и от чл.161 ал.1 изр.първо от ДОПК.

Поради това и на основание чл. 160 ал.1, предл.четвърто от ДОПК, Административен съд София-град,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Кобалт-Х“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу РА № Р-22002222001173-091-001/26.01.2023г., издаден от И. Р., в качеството му на орган възложил ревизията и Ц. Х. - ръководител на ревизията, в частта с която е потвърден с Решение № 568/05.05.2023г. на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „Кобалт-Х“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], [улица], ет.1 да заплати на Национална агенция по приходите сумата от 20 570/двадесет хиляди, петстотин и седемдесет/ лева, съдебно-деловодни разноски.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с касационна жалба пред Върховния административен съд.

Препис от решението да се изпрати на страните.

Съдия:

