

РЕШЕНИЕ

№ 1946

гр. София, 25.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав,
в публично заседание на 20.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **1044** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП“ ЕООД, ЕИК:20260711, с адрес на управление в [населено място], [улица], ет.8, представлявано от Т. В. Т., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221020003752-091-001/20.06.2022 г., издаден от ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1949/12.12.2022 г. на директора на Д“ОДОП“-С., с който на дружеството са определени допълнителни задължения по реда на Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) общо в размер на 12 166 724,61 лв., за данъчни периоди от м.04.2019 г. до м.04.2020 г. и начислени лихви за забава в общ размер на 3 133 160,10 лева.

С жалбата се оспорва се целия ревизионен акт – както непризнатия данъчен кредит, така и начислените лихви. Твърди се, че неправилно ревизиращият екип е заключил, че липсват доказателства относно транспортирането, начина и мястото на предаване на стоките по спорните фактури. Оспорва всички констатации относно непризнатия данъчен кредит за извършените от ревизираното дружество авансови плащания по доставки към неговите доставчици. Счита за неотнормено твърдението за липса на кадрова и техническа обезпеченост на доставчиците, относно основния им предмет, използвани активи за извършване на доставките и др. Излагат се подробни съображения в жалбата и моли за отмяната на РА и присъждане на сторените по делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно уведомен, не се представлява.

Ответникът– Директор на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП-С., чрез процесуалния си представител юрисконсулт С., излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли съда да я остави без уважение и да присъди в полза на адм.орган юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно призована, не се представлява.

Административен съд София-град, 57-ми състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221020003752-020-001 от 24.06.2020 г., връчена на 08.07.2020 г. по електронен път, издадена от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от м. 03.2020 г. до м. 04.2020 г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221020003752-020-002/10.07.2020 г. на същия орган по приходите, в обхвата на ревизията са включени и данъчни периоди от м. 04.2019 г. до м. 02.2020 г. Със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221020003752-020-003/05.10.2020 г. и ЗВР №Р-22221020003752-020-004/07.12.2020 г. на органа, възложил ревизията, и Заповед №Р-22221020003752-ЗИД-01/04.12.2020 г. на изпълнителния директор на НАП, на основание чл. 114, ал. 4 от ДОПК срокът за извършване на ревизията е удължен до 08.04.2021 г. Със Заповед за изменение на ЗВР от 06.01.2021 г. във връзка с Решение №Р-2222102003752-098-001/06.01.2021 г. за изземване разглеждането на конкретен въпрос, и двете издадени от органа, възложил ревизията, и Заповед №РД-01-709/07.12.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е променен съставът на ревизиращия екип поради прекратяване на служебните правоотношения на ръководителя на ревизията А. К. съгласно Заповед №456312/10.12.2020 г. на изпълнителния директор на НАП, поради придобито право на пенсия. Ревизията е спряна със Заповед за спиране на производство №Р-22221020003752-023-001/25.03.2021 г. и е възобновена със Заповед за възобновяване на производство № Р-22221020003752-143-001/14.09.2021 г. С. Т. К. е оправомощена съгласно Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад (РД) №Р-22221020003752-092-001/19.11.2021 г., връчен на ревизираното лице на 20.12.2021 г. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното дружество е постъпило възражение срещу констатациите с вх. №53-06-8767/03.02.2022 г. и са представени допълнителни доказателства.

Ревизията приключва с ревизионен акт №Р-22221020003752-001/20.06.2022 г., издаден от С. Т. К. - орган, възложил ревизията и Д. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 28.06.2022 г. В РА са обсъдени подробно възраженията на лицето по РД, като същите са приети за неоснователни.

Видно от разпоредителната част на РА (таблица 1), са установени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 15 299 884,71 лв. (главница и лихви общо). Те произтичат от корекция на приспаднатия от дружеството данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от ЗДДС и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС в размер на 12 130 484,42 лв. по фактури, издадени от „ХРИСТОВ СТРОЙ ТРЕЙД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АЛЕКС ЕЛИТ 79“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „КОТРЕЙД 82“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЕС ДИ ЕС ПРО“ ЕООД с

ЕИК[ЕИК], „АГРО ДИЛЪР ВАРНА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЕКО ПРО 2015“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АГРО ТРЕЙД - МС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДИ ЕС АГРО БРОКЕР“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ОПТИМУС 2019“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДИОНИС КОРЕКТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Извършена е и корекция на ползвания от дружеството данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, в размер на 36 240,19 лв. по фактури, издадени от „ПОРШЕ ЛИЗИНГ БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Начислените лихви за забава са в размер на 3 133 160,10 лв. Направени са и констатации за издадени от ревизираното лице фактури без основание, данъкът по които е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

В хода на ревизията, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя са извършени редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК. Описани са предприетите от органа по приходите действия, както и установената фактическа обстановка и събраните доказателствени средства.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени пет Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) за представяне на цялата търговска и счетоводна документация и конкретно посочени документи, прецизирани в хода на ревизията. В отговор са представени доказателства, подробно описани в РД, с вх.№53-06-8767 от 09.11.2021 г., по регистъра на ТД на НАП С. и вх.№КПД-5881/11.11.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С., офис Б..

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица, в това число на „ХРИСТОВ СТРОЙ ТРЕЙД“ ЕООД, „АЛЕКС ЕЛИТ 79“ ЕООД, „АГРО ТРЕЙД МС“ ЕООД, „АГРО ДИЛЪР ВАРНА“ ЕООД, „ДИ ЕС АГРО БРОКЕР“ ЕООД, „ОПТИМУС 2019“ ЕООД, „ДИОНИС КОРЕКТ“ ЕООД, „КОТРЕЙД 82“ ЕООД, „ЕКО ПРО 2015“ ЕООД, „БТ ТРЕЙДИНГ 79“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] (предходен доставчик на „ОПТИМУС 2019“ ЕООД, „ДИ ЕС АГРО БРОКЕР“ ЕООД и „ЕКО ПРО 2015“ ЕООД), „БТ ЛЕНД КО“ АД с ЕИК[ЕИК], „СТРОЙМАКС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БЛУ ФЮЧЪР“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] (предходен доставчик на „ЕКО ПРО 2015“ ЕООД и „ДИ ЕС АГРО БРОКЕР“ ЕООД), „ЕЛИТ АГРО 90“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] (предходен доставчик на „ЕКО ПРО 2015“ ЕООД, „АГРО ТЕРЙД-МС“ ЕООД и „ДИ ЕС АГРО БРОКЕР“ ЕООД), „МВА ЮРОП ТРЕЙДИНГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] (предходен доставчик на „АЛЕКС ЕЛИТ 79“ ЕООД), „ХАДЖИЕВА 4“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] (предходен доставчик на „АЛЕКС ЕЛИТ 79“ ЕООД), „ПОРШЕ ЛИЗИНГ БГ“ ЕООД, „СТЪНТ ФАКТОРИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ИНФРАСТРУКТУРНО СТРОИТЕЛСТВО“ АД с ЕИК[ЕИК], „НЮ АУТО СЪРВИСИС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БГ НОВА“ АД с ЕИК[ЕИК] и) „ЕС ДИ ЕС ПРО“ ЕООД.

От ревизиращия екип е извършено посещение в офиса на „ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП“ ЕООД в [населено място], пл. „Народно събрание“ №9 и е извършен преглед на част от оригиналните документи, свързани с дейността на дружеството за ревизирания период. Посещението е документирано с Протокол обр. Кд-73 № 1649903/08.10.2020 г.

Въз основа на описаните действия и събраните доказателства е установено, че дружеството декларира дейност свързана с покупко-продажба на транспортни средства и строителна техника, покупко-продажба на житни култури и строителни материали, извършени строително-монтажни дейности, наем на строителна техника.

За дейността си през ревизираните периоди използва нает офис на цитирания по-горе адрес в [населено място] и е собственик на описани на стр. 4 от РД недвижими имоти - поземлен имот в [населено място], район Приморски; УПИ в [населено място], [община] дол, обл. В. с изградени склад за селскостопанска продукция, административна сграда, кантар и кула с шахта; ателие в [населено място]. Наети по трудови договори са 3-ма общи работници, управител склад, машинист транспортни съоръжения, търговски представител и сценичен дизайнер.

През ревизирания период „ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП“ ЕООД е доставчик на стоки и услуги, за които е издал фактури. Същите представляват доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и са облагаеми по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, съответно с данъчна ставка 20 %, съгласно чл. 66, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Издадените фактури имат за предмет аванси, продажба на нови транспортни средства и строителна техника, продажба на житни култури и строителни материали, извършени строително-монтажни дейности, наем на строителна техника, наем на складова база. Отразени са в дневниците за продажби.

Органите по приходите са приели, че част от издадените фактури са издадени без основание. По-конкретно в РД и РА е обсъдено следното:

Фактура №2000056/29.11.2019 г. с данъчна основа 183 333,33 лв. и ДДС 36 666,67 лв. към „АГРО ПЛАНТ ИНВЕСТ“ ЕООД, както и 3 фактури, издадени през м. 06.2019 г. на „ГИПСТРОЙ“ ЕООД с данъчна основа общо 458 333,33 лв. и ДДС общо 91 666,67 лв. са с предмет аванс. В хода на ревизията и с възражението по ревизионния доклад във връзка с тези фактури са представени доказателства за плащане на стойността на фактурите по банков път, договори (с „АГРО ПЛАНТ ИНВЕСТ“ ЕООД за продажба на нерафинирано слънчогледово олио от 25.11.2019 г., а с „ГИПСТРОЙ“ ЕООД за продажба на строителна техника и механизация от 20.06.2019 г.), анекси към договора с „АГРО ПЛАНТ ИНВЕСТ“ ЕООД, както и приемо - предавателни протоколи за изпълнение по него и фактури от 2021 г. След анализ на представените доказателства ревизиращият екип е формирал извод, че не е доказано изпълнение на реални доставки в последващи периоди, свързани с документираните с цитираните фактури аванси. Относно договора за продажба на техника с „ГИПСТРОЙ“ ЕООД е изтъкнато, че във връзка с него не са представени никакви доказателства за последващо изпълнение и доставка на описаните в него машини, а доказателствата за изпълнение на продажба на 175 метрични тона олио към „АГРО ПЛАНТ ИНВЕСТ“ ЕООД не са кредитирани като достатъчни, за да докажат извършени доставки.

Фактури №2000019/29.03.2019 г. с данъчна основа 51 250,10 лв. и ДДС 10 250,02 лв. към „ИНВЕСТ 14“ ЕООД и №10000061/26.04.2019 г., №10000064/30.04.2019 г., №591/19.12.2019 г. и №592/23.12.2019 г. с данъчна основа общо 54 937,10 лв. и ДДС общо 10 987,42 лв. към „ТЕРМО ИНСТАЛ БГ“ ЕООД е установено, че са с вписан предмет „по договор“. Органите по приходите подробно са обсъдили представените документи във връзка с тях (а именно договори за извършване на основни строителни дейности по строеж на жилищна сграда с „ИНВЕСТ 14“ ЕООД и протокол за изпълнение на дейности по позиции, и договори и протоколи за рехабилитация и поддръжка на пътища в [населено място], [населено място], на пътя Р.- Струпец и пътя Български извор-Микре-К.-Лисидрен и други с „ТЕРМО ИНСТАЛ БГ“ ЕООД), като са изтъкнали, че ревизираното дружество разполага само с 3 лица на относими към подобна дейност длъжности - общ работник, с които не е в състояние да изпълни документираните услуги. Посочили са също така, че не е доказана разполагаемост с

необходимия материален ресурс за тях, нито превъзлагане на дейностите към трети лица. Не е установено и извършено плащане.

През всички ревизирани периоди „ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП“ ЕООД е издавало фактури на „СТЪНТ ФАКТОРИ“ ЕООД с предмет „по протокол №“ от 202 до 301. В хода на извършена спрямо клиента насрещна проверка са представени доказателства за осъществявана дейност в областта на филмовите и телевизионни продукции, във връзка с която се твърди, че са получени услуги от ревизираното дружество. Ангажиран е договор от 02.01.2017 г., съгласно който изпълнителят поема да извършва многобройни по вид подробно изброени в него дейности според заявка от възложителя, в това число изграждане на конструкции, декори и помощни съоръжения, консултации, криейтив и изготвяне на технически анализи и проекти и други. Заявки не са представени от нито една от страните с обяснението, че са защитени от авторски права. Налице са протоколи с идентично съдържание и фактури. В тази връзка органите по приходите са изтъкнали, че без заявки не може да се установи точното съдържание на документираните с фактури услуги, а и че ревизираното дружество не е обезпечено с достатъчен персонал за изпълнението им, в това число не е посочило кои негови служители са били ангажирани с него.

Към „ИНФРАСТРУКТУРНО СТРОИТЕЛСТВО“ АД са издадени фактури, описани в РД, като за фактури с номера 612/27.03.2020 г., 613/27.03.2020 г., 33/06.04.2020 г. и 34/28.06.2020 г. (с данъчни основи общо 939 094,40 лв. и ДДС общо 187 818,88 лв.) е прието, че не документират реални доставки. Три от тях са с предмет „наем на строителна техника за рехабилитация на ЖП път К.-С.“, а фактура №33/06.04.2020 г. - „строителни работи“. С аргументи, че ревизираното лице не е доказало да разполага с техниката, съдържаща се в описи към фактурите, за да я отдаде под наем, нито с необходимия брой служители да изпълнят документираното в представения протокол от 06.04.2020 г., е формиран извод, че 4-те изброени фактури са издадени без основание, но данъкът по тях е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

С предмет „наем на техника“, „аванс по договор“ и „по договор“ са и фактури, издадени на „БГ ЛЕНД КО“ АД, изброени на стр. 48 от РА. Към тях са представени договори за продажба на техника, договори за наем на техника, договор за инвеститорски контрол, подробно описани и анализирани от ревизиращия екип. След анализ на многобройните ангажирани доказателства е формирано заключение, че за голяма част от тях са издадени кредитни извещения, тоест е установено, че няма извършени реални доставки, а за останалите не може да се установи за кой договор и с какъв точно предмет са издадени. Много от фактурите съдържат приспадане на аванс по издадени по-рано фактури, но при съпоставка направена от ревизиращия екип е установено, че приспадатите аванси са документирани с фактури, издадени много преди сключване на договора. При така установените несъответствия е прието, че фактурите с предмет наем на техника и авансово плащане по договор, не са свързани с реални доставки, съответно начисления в тях данък е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

Относно клиента „СТРОЙМАКС“ ЕООД е констатирано, че през ревизираните периоди са му издадени 36 фактури с предмет „строителни материали по опис“ и „доставка по договор“ с данъчна основа общо 4 164 225,76 лв. и общо начислен данък в размер на 828 845,15 лв. Дружеството е представило хронологии на счетоводни сметки 503 и 401/4, от които се установява плащане в размер 533 471,96 лв. Въпреки изрично поставените в ИПДПОЗЛ към ревизираното дружество въпроси относно

предходното придобиване на стоките и искането за представяне на стоков поток, пояснения не са дадени. С възражението по РД се посочва, че стоките са строителни материали и са закупени от „ХРИСТОВ СТРОЙ ТРЕЙД“ ЕООД, но допълнителни доказателства не са ангажирани. Поради това ревизиращият екип, изтъквайки липсата на конкретни доказателства за изпълнение и конкретизация на доставките на стоки към издадените фактури към „СТРОЙМАКС“ ЕООД е приел, че не се установяват видовете и количества стоки към всяка фактура, съответно, че те не документират реални доставки и данъкът също е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

Установено е също така, че към „БГ НОВА“ АД е издадена фактура №300....44/31.03.2020 г. с данъчна основа 1 849 984,39 лв. и ДДС 369 996,88 лв., към която клиентът е представил договор от 20.03.2020 г. за проучване на пазара и доставка на пътностроителни и пътноподдържащи машини и машини за добив на инертни материали, както и транспортни средства. „БГ НОВА“ АД е представил също банкови документи, от които се установяват платени 1 101 800,00 лв. на няколко транша, счетоводни справки, уведомително писмо, международни товарителници, две фактури, издадени от ревизираното дружество извън ревизираните периоди, и кредитни известия. Във фактурата е записан предмет „изпълнение по договор от 20.03.2020 г. за доставка на транспортни средства“, а 3-те кредитни известия са с дати от м. 02.2021 г. и м. 03.2021 г. и са към фактура 300...44/31.03.2020 г. и са на обща стойност данъчна основа 211 907.25 лв. и ДДС 42 381,45 лв. и са във връзка с уведомително писмо от 25.02.2021 г., съгласно което от задълженията за доставка на машини отпада конкретно посочен членоварач. Счетоводните регистри на клиента показват, че активите са отразени в сметки 205 и 206. „ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП“ ЕООД представя в хода на ревизията само фактурите и договора. Поради това органите по приходите са формирали заключение, че не е доказано предприемане на действия по изпълнение на договора от страна на ревизираното дружество, в това число изпълнение на поетия като първи в договора ангажимент за проучване на пазара и продажба на изброената в приложение 1 към него техника. Данъкът, за който не е издадено кредитно известие, е посочено, че е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

По отношение получените от ревизираното дружество доставки и данъчния кредит:

В хода на ревизията са извършени и корекции на упражненото от ревизираното дружество право на данъчен кредит по доставки, за които е прието, че не са реални, както и за такива, за които е налице хипотеза за ограничаване правото на данъчен кредит. По-конкретно, установено е следното:

Отказан е данъчен кредит по фактури от „ПОРШЕ ЛИЗИНГ БГ“ ЕООД за данъчни периоди м. 05.2019 г. и от м. 07.2019 г. до м. 04.2020 г. на основание чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС. Фактурите са описани на стр. 72 от РА и са издадени във връзка с договори за финансов лизинг на леки автомобили, по които ревизираното дружество е лизингополучател, както следва: MERCEDES BENZ V 300 по лизингов договор 23722/10.12.2019 г. на стойност 131 041,67 лв. с ДДС; AUDI A6 allroad по лизингов договор 23883/23.01.2020 г. на стойност 15 000,00 лв. с ДДС; MERCEDES BENZ S 63 по лизингов договор 24034/03.02.2020 г. на стойност 170 000,00 лв. с ДДС; MERCEDES S 350 по

договор 19595/13.08.2018 г. на стойност 71 580,56 евро с ДДС и MERCEDES GLE по договор 19371/27.07.2018 г. във връзка с тристранно споразумение от 10.12.2018 г. Всички описани автомобили са определени от производителя им, както и от компетентните органи при МВР, като „лек автомобил“. С оглед разпоредбата на чл. 6, ал. 2, т. 3 от ЗДДС, органите по приходите са квалифицирали отношенията между страните по договорите за финансов лизинг като доставка на стока, в случая на леки автомобили. Същите са отразени като активи на дружеството по сметка 205 Транспортни средства. За тяхното предназначение са дадени писмени обяснения, че се използват за куриерски услуги, служебни пътувания и превоз на изпълнители.

При така установената фактическа обстановка ревизиращият екип е приел, че е налице хипотеза, при която законът ограничава правото на приспадане на данъчен кредит изрично (чл. 70, ал. 1. т. 4 от ЗДДС), като не са налице основания за изключения от ограничението. Поради това са коригирани резултатите на данъчните периоди, в които ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер 36 240,19 лв. за фактурите от „ПОРШЕ ЛИЗИНГ БГ“ ЕООД, изброени на стр. 72 от РА.

Отказан е данъчен кредит и по фактури за строителни материали, издадени от „ЕС ДИ ЕС ПРО“ ЕООД (за данъчен период м. 07.2019 г. с начислен ДДС общо 42 090,42 лв.) и „ХРИСТОВ СТРОЙ ТРЕЙД“ ЕООД (за данъчен период м. 04.2019 г. с начислен ДДС общо 317 589,00 лв.). Във връзка с доставките от „ЕС ДИ ЕС ПРО“ ЕООД в хода на насрещна проверка са представени писмени обяснения, договор за нает склад от доставчика в [населено място], договор за доставка на строителни материали и оборудване с ревизираното лице от 30.06.2019 г., приемно-предавателен протокол от 31.07.2019 г., доказателства за плащане по банков път, счетоводни справки, справка за стоков поток за периода 01.01.2015 г. - 31.07.2019 г. Органите по приходите са изтъкнали, че в договора е уговорен транспорт за сметка на купувача, предаването ще стане в склада на продавача, както и че приемно-предавателният протокол е съставен в [населено място]. Сред предмета на доставка са обзавеждане за баня, керемиди, стъклодържател и т.н., които с оглед представените фактури за предходно придобиване се предполага, че доставчикът е купил през 2016 г.

Ревизираното лице е представило главна книга на сметка 3041, от която е установено, че на 31.08.2019 г. по кредита на сметката са изписани 89 594,00 лв. с основание „изписване стока „ЕС ДИ ЕС“, а в аналитичните салда на сметка 3041 Стоки на склад доставчик „ЕС ДИ ЕС ПРО“ към 30.04.2020 г. фигурира дебитно салдо 9 303,15 лв. Доказателства (продажни фактури), с които са обвързани тези счетоводни записвания не са ангажирани.

Във връзка с 9-те фактури от „ХРИСТОВ СТРОЙ ТРЕЙД“ ЕООД от доставчика са изискани доказателства, като отговор не е постъпил. Установено е, че дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС. считано от 20.05.2019 г. Констатирано е също така, че то не е подало годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г., нямало е наети служители за 2019 г., както и че за данъчни периоди от м. 01.2019 г. до м. 05.2019 г. му е извършена ревизия и е издаден РА от компетентните органи по приходите при ТД на НАП Б.. Органите по приходите, извършили процесната ревизия, са проследили съдържанието му, като са установили, че „ХРИСТОВ СТРОЙ ТРЕЙД“ ЕООД е

декларирало покупки от две дружества („ИНТЕРТЕКС БЪЛГАРИЯ 2009“ ЕООД и „ХАДЖИЕВА 4“ ЕООД), за които е направен извод, че не документират реални доставки. Техният предмет така или иначе не се установява да се припокрива с предмета на фактурите към „ЕКЛИПС АСЕТ ТРУП“ ЕООД, който е както следва: бетонно желязо Ф30 - 80 тона; Профил 200 тона; Плътен квадрат 160тона: Шина - 100 тона; Декоративни спирални тръби - 50 тона; Винкел - 360 тона; Прозрачен профил 160 тона.

Ревизираното лице представя договор за доставка на стоки от 01.04.2019 г., подписан в [населено място], в който също е уговорен транспорт за сметка на и организиран от купувача, както и счетоводни регистри, съгласно които е извършено плащане със 72 000 лв. повече от стойността на фактурите. В РА е посочено, че в Главна книга на сметка 3041 Стоки на 01.12.2019 г. по кредита на сметката е изписана отчетна стойност на стоки 587 945,00 лв. (каквато е стойността на закупените стоки по фактурите от „ХРИСТОВ СТРОЙ ТРЕЙД“ ЕООД) срещу дебитиране на сметка 7021 Приходи от продажби на стоки, т.е. към 31.12.2019 г. стоките са продадени. По твърдения на ревизираното лице това е станало към „СТРОЙМАКС“ ЕООД, като в тази насока са представени само фактури и договор, но не и съпътстващи документи, доказващи предаване и превозване, тоест реално изпълнение по доставките, както и съответствие на продаденото по фактури (оформени с предмет „строителни материали“) с купеното от „ХРИСТОВ СТРОЙ ТРЕЙД“ ЕООД.

В обобщение и за двете дружества доставчици на строителни материали органите по приходите са заключили, че ревизираният субект не доказва превоза на спорните стоки от своите доставчици, нито предаването им, респективно получаването им, складирането им до момента на последващото им реализиране (в случай че такова има в действителност), както и самото последващо реализиране. Видно е, че в рамките на 30 календарни дни ревизираното лице е трябвало да транспортира и складира метални елементи с общ тонаж от 1110 тона, отделно от това и 70 броя кофражни елементи.

Ревизиращите са формирали и изводи за липса на материална, кадрова и техническа обезпеченост на „ХРИСТОВ СТРОЙ ТРЕЙД“ ЕООД, както и липса на доказателства за реално осъществявана търговска дейност. Изтъкнали са липсата на доказателства, че въпреки изписването на закупените строителни материали, те са реално продадени, тоест извършването на последващи облагаеми доставки. Във връзка с всичко това са отказали право на приспадане на данъчен кредит по фактурите от тези две дружества на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6 от ЗДДС с аргумента, че доставки на строителни материали не са извършени въобще.

В хода на ревизията е отказан данъчен кредит и по фактури с предмет стоки от доставчици: „АЛЕКС ЕЛИТ 79“ ЕООД за данъчни периоди от м. 05.2019 г. до м. 07.2019 г. с ДДС общо 987 252 лв.; „АГРО ТРЕЙД МС“ ЕООД за данъчни периоди от м. 11.2019 г. до м. 01.2020 г. с ДДС общо 2 594 484 лв.; „АГРО ДИЛЪР ВАРНА“ ЕООД за данъчен период м. 10.2019 г. с ДДС общо 567 000 лв.; „ДИ ЕС АГРО БРОКЕР“ ЕООД за данъчни периоди м. 10.2019 г., м. 12.2019 г., м. 02.2020 г. и м. 03.2020 г. с ДДС общо 3 175 920 лв.; „ОПТИМУС 2019“ ЕООД за данъчни периоди м. 02.2020 г. и м. 04.2020 г. с ДДС общо 314 760 лв.; „ДИОНИС КОРЕКТ“ ЕООД за данъчни периоди м. 03.2020 г. и 04.2020

г. с ДДС общо 376 400,00 лв.; „КОТРЕЙД 82“ ЕООД за данъчни периоди от м. 07.2019 г. до м. 09.2019 г. и ДДС общо 783 128 лв.; и „ЕКО ПРО 2015“ ЕООД за данъчни периоди от м. 11.2019 г. до м. 03.2020 г. с ДДС общо 2 971 861 лв. Спорните стоки от тези дружества са значителни количества тиквено семе, фасул и етерични масла от бял равнец, от маточина, рози. Четири от фактурите, издадени от „ДИОНИС КОРЕКТ“ ЕООД са с предмет аванс, като за тях е установено, че касаят договор от 20.03.2020 г. за продажба на масло от лавандула със срок на доставка 31.12.2020 г., за които се установено, че изпълнение няма.

В хода на процесната ревизия спрямо изброените задължени лица и техните предходни доставчици са извършени насрещни проверки, документирани със съответните протоколи, анализирани подробно в РД и РА. Някои от преките доставчици не са открити на адресите за кореспонденция („АГРО ДИЛЪР ВАРНА“ ЕООД, „ДИОНИС КОРЕКТ“ ЕООД и „КОТРЕЙД 82“ ЕООД), както и всички преходни такива, поради което ИПДПОЗЛ са връчени чрез прилагане към досието. От преките доставчици всички са ангажирали документи, с изключение на „ДИОНИС КОРЕКТ“ ЕООД и „КОТРЕЙД 82“ ЕООД. Установено е, че всички доставчици са включили издадените от тях фактури в дневниците си за продажби. Към всяка фактура е приложен Приемо-предавателен протокол, съгласно който съответният Продавач предава на Купувача стоката, предмет на съответната фактура, както и договор за продажба. Протоколите са съставени на дати, съответстващи на датите на издаване на фактурите, подписани са от управителите на двете дружества. В част от приемо-предавателните протоколи е записано, че стоката е превозена с автомобили на продавача („АГРО ТРЕЙД МС“ ЕООД, „АГРО ДИЛЪР ВАРНА“ ЕООД, „ДИ ЕС АГРО БРОКЕР“ ЕООД, „ОПТИМУС 2019“ ЕООД, „ДИОНИС КОРЕКТ“ ЕООД и „ЕКО ПРО 2015“ ЕООД), а по фактурите от „АЛЕКС ЕЛИТ 79“ ЕООД и „КОТРЕЙД 82“ ЕООД е уговорен транспорт от купувача. Представени са фактури от предходни доставчици, които се повтарят при отделните преки такива. „ХАДЖИЕВА 4“ ЕООД се установява като предходен доставчик както на „ХРИСТОВ СТРОЙ ТРЕЙД“ ЕООД, така и на „АЛЕКС ЕЛИТ 79“ ЕООД и „АГРО ДИЛЪР ВАРНА“ ЕООД; „ЕЛИТ АГРО 90“ ЕООД - на „АГРО ТРЕЙД МС“ ЕООД, „ДИ ЕС АГРО БРОКЕР“ ЕООД и „ЕКО ПРО 2015“ ЕООД. „БЛУ ФЮЧЪР“ ЕООД е предходен доставчик на „ДИ ЕС АГРО БРОКЕР“ ЕООД, „ДИОНИС КОРЕКТ“ ЕООД и „ЕКО ПРО 2015“ ЕООД; а „БГ ТРЕЙДИНГ 79“ ЕООД е предходен доставчик на „ДИ ЕС АГРО БРОКЕР“ ЕООД, „ОПТИМУС 2019“ ЕООД, „КОТРЕЙД 82“ ЕООД и „ЕКО ПРО 2015“ ЕООД. В хода на предприетите насрещни проверки ревизиращият екип е установил, че предходните доставчици, до които се стига по веригата от доставки, не се откриват на адресите им за кореспонденция и не са ангажирали никакви документи. Проверки в информационните масиви на НАП и за тях показват, че въпреки че са посочени като лица, осъществили транспорт, те не са разполагали с МПС. Например от доказателствата, касаещи предходните доставки на „АЛЕКС ЕЛИТ 79“ ЕООД е видно, че транспортът е за сметка и организиран от „АЛЕКС ЕЛИТ 79“ ЕООД, но доказателства в тази насока не са налични (освен приемо-предавателен протокол към всяка фактура, който не съдържа информация за МПС). Съгласно данните в информационния масив на НАП,

предоставяни от КАТ, органите по приходите са установили, че доставчикът не притежава товарни МПС.

От доказателствата, касаещи предходните доставки на „АГРО ТРЕЙД МС“ ЕООД е видно, че транспортът е за сметка на и организиран от предходния доставчик „ЕЛИТ АГРО 90“ ЕООД, който не е открит при извършената му насрещна проверка и не е представил документи. Неговата обезпеченост е изследвана от органите по приходите, като те са установили отново доставчиците „ХАДЖИЕВА 4“ ЕООД в дневниците му за покупки, както и че не е разполагало със собствени МПС. В РА са проследени и възможностите за транспортиране на стоки от „АГРО ТРЕЙД МС“ ЕООД (на стр. 95), като в обобщение е установено, че и това дружество не е разполагало с товарни транспортни средства, необходими да превозят спорните стоки.

„АГРО ДИЛЪР ВАРНА“ ЕООД, който съгласно протоколите следва да е превозил до база на ревизираното лице в [населено място] 2025 т. етерично масло от бял равнец, не е открит в хода на насрещната проверка, а от информационните масиви на НАП е установено, че то не притежава МПС.

По аналогичен начин са проследени и представените доказателства за предходно придобиване на спорните стоки от останалите доставчици, като всички ангажирани според документите дружества с транспорта са такива, които при проверки не са открити от органите по приходите. Същите не притежават товарни МПС, нито са ангажирани превозни документи или други доказателства за фактическото изпълнение или възможността си за такова.

Относно доставките организирани от ревизираното дружество, също е констатирана липса на каквито и да било доказателства за това, включително и на възможността на дружеството да извърши само превозите.

От извършените насрещни проверки на цитираните контрагенти, се установява, че същите не са представили категорични доказателства за извършвана стопанска дейност, а проверката в информационната система на НАП установява, че лицата не разполагат с материална, техническа и кадрова обезпеченост на извършените доставки. След извършени служебни проверки в информационния масив на НАП, органите по приходите са установили, че доставчиците не са разполагали със служители, наети по трудово правоотношение за ревизираните периоди. Не са подавани и справки за лица, наети на извън трудови правоотношения. Сред представените от тях документи липсват включително справки на относимите счетоводни регистри, от които да се установи заприходени необходимите количества стоки, тяхното изписване, отчитането на приходи, като единствено „ДИ ЕС АГРО БРОКЕР“ ЕООД е представило такива доказателства. Не са ангажирани и регистри на сметки от група 50, от която да се установи осчетоводяване на постъпване на парични плащания.

Ревизираното дружество е представило също фактури, приемо-предавателни протоколи, договори за продажба, както и Главна книга на сметка 401 Доставчици, на 304 и др. ,счетоводни регистри. Въз основа на записванията по тях е констатирано кои от закупените стоки са изписани (т.е. се твърди, че са продадени) и кои са още на склад. Установено е, че по голяма част от фактурите за продажби няма извършени плащания, а относно извършените плащания поради липса на регистри на сметки от 50 група от доставчиците не

може да се съпостави дали е отразени постъпване на същите в патримониума на доставчиците.

Органите по приходите са оборили възможността да е доставена стоката до склад на ревизираното дружество в [населено място], обл.. В., каквато клауза се съдържа в договорите за продажба с почти всички доставчици, тъй като е установено, че обектите там, собственост на „ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП“ ЕООД са отдадени под наем, тоест няма как то да е получило и приело на склад там тонове продукция (масла, семе и т.н.). Приемо-предавателните протоколи са съставени във В., което не кореспондира със съдържанието на договорите и уговорката за превоз до [населено място], обл. В..

Представен е договор от 01.06.2020 г. за търговско представителство между ревизираното дружество, представлявано от В. А., и GEPSON PETROL SRL с YIN R037863744 (представител), представлявано от Р. Й. П. (управител и на ревизираното дружество за периода от 21.12.2020 г. до 13.04.2022 г.). Съгласно клаузите на този договор „ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП“ ЕООД предоставя на отговорно пазене в собствен или нает склад (без конкретен адрес посочен) в Румъния свои стоки, описани в приложение, за които представителят следва да сътрудничи за реализирането им от името на и за сметка на търговеца. Транспортът до склада на представителя се организира от и е за сметка на търговеца. Уговорено е възнаграждение 5 %. Но доколкото освен този договор други документи за реалното му изпълнение не са ангажирани, органите по приходите са приели, че той не може да се обвърже с доставките, предмет на спор в настоящото производство, тъй като в нито един документ свързан с тях, няма клауза относно предаване там.

При проследяване на счетоводните записвания по сметките на ревизираното лице са установени и несъответствия между купените количества от различните видове стоки и остатъчните стойности на различните стоки. Така например от „АЛЕКС ЕЛИТ 79“ ЕООД по фактури и съпътстващи документи са купени 795 т. зрял фасул и 1042 т. тиквено семе, а към 28.02.2021 г. по справка Аналитични салда на сметка 3044 Стоки на склад доставчик „АЛЕКС ЕЛИТ 79“ ЕООД са налични 503 т. тиквено семе и 1 334 т. зрял фасул, които сумарно са равни на закупения общ тонаж 1837 т. стока, но се различават по количествата от двата вида стоки.

При така установеното, ревизиращите органи са констатирани, че няма реално изпълнение на доставките по издадените фактури и са издали оспорвания РА №Р-22221020003752-001/20.06.2022 г. Органите на приходната администрация са обобщили, че не са налице обстоятелства, въз основа на които ревизираното дружество законосъобразно да упражни право на данъчен кредит, поради което и на основание чл. 68. ал. 1 и чл. 69. ал. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 6 от ЗДДС на „ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП“ ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за фактурите от изброените по-горе доставчици и са извършени корекции на декларираните резултати по ЗДДС за съответните периоди.

Недоволен от заключението на проверяващият екип, на 08.07.2022 г. жалбоподателят го е обжалвал.

На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и директора

на дирекция ОДОП С.. На 12.12.2022 г. е постановено Решение № 1949, с което е потвърден оспорения РА. То е връчено на дружеството по електронен път на 19.12.2022 г. и е обжалвано в срок пред АССГ.

По делото е допусната съдебно-счетоводна експертиза по писмена молба на жалбоподателя, но след невнасяне на определения депозит за изготвянето ѝ и многократно дадената възможност за това с определяне на допълнителен срок от страна на съда, същата е заличена.

Въз основа на събрания доказателствен материал, съдът достигна до следните правни изводи:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обосноваост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

В случая, релевантните за разрешаването на административно правния спор факти и обстоятелства са установени от материално компетентни органи на приходната администрация в хода на ревизия, осъществена по реда на чл.112 и сл. от ДОПК. Ревизията е завършила с издаването на оспорения РА, който е постановен в изискваната от закона форма. Не се констатира нарушение на процесуалните правила при осъществяване на действията от страна на приходната администрация. РА е издаден от компетентен орган по приходите съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК.

Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно производствените правила. От органите по приходите са изяснени фактите от значение за процесните доставки, след анализ на събраните в хода на ревизионното производство доказателства, като са преценени и събраните такива в предходното ревизионно производство.

При проверка на приложението на материалния закон, съдът достигна до същите изводи, както органите на приходите.

По отношение на извършената корекция от ревизиращия екип на приспадения от дружеството данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от ЗДДС и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС в размер на 12 130 484,42 лв. по фактури, издадени от „ХРИСТОВ СТРОЙ ТРЕЙД“ ЕООД, „АЛЕКС ЕЛИТ 79“ ЕООД, „КОТРЕЙД 82“ ЕООД, „ЕС ДИ ЕС ПРО“ ЕООД, „АГРО ДИЛЪР ВАРНА“ ЕООД, „ЕКО ПРО 2015“ ЕООД, „АГРО ТРЕЙД - МС“ ЕООД, „ДИ ЕС АГРО БРОКЕР“ ЕООД, „ОПТИМУС 2019“ ЕООД, „ДИОНИС КОРЕКТ“ ЕООД, съдът намира за установено следното:

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 съдържанието на разпоредбата се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка се налага да се изследва реалността на доставката, за да може претендираното право на приспадане на данъчен кредит да бъде реализирано. Съгласно горното следва да се посочи, че в множество свои решения на Съда на Европейския съюз /СЕС/ по тълкуване на относимите разпоредби на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. (т. 32 на Решение 06.12.2012 г. по дело С-285/2011 г., решение от

31.01.2013 г. по дело С-643/11 г., предвижда, че „...запитващата юрисдикция е задължена в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали Б. може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки на стоки (вж. в този смисъл Решение от 6 септември 2012 г. по дело Mecsek-Gabona, С-273/11, Сборник, стр. I-10853, точка 53“; решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 г., Решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02 и др./, съдът изрично посочва, 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.

За обосноваване на доставка на услуга, най - общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и престирането на резултата от получателя по доставката.

Наличието на доставка (данъчно събитие), е основополагаща предпоставка за прилагане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, доколкото наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит. Трайната практика на СЕО и СЕС приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит получателят следва да разполага с фактури за доставка, която е реално осъществена. В този смисъл е решението по дело С-152/02 на СЕО и т. 49 от решението по дело С-285/09 на СЕС. Практиката на СЕО и СЕС не освобождава съда от задължението да прецени доказателствата за наличие на предпоставките за признаване на данъчния кредит по ЗДДС, първата от които е осъществяване на доставките на стоки и услуги по спорните фактури. От значение за признаване право на данъчен кредит е данъкът да е начислен правомерно, което означава да е налице данъчно събитие, т. е. да е прехвърлено правото на собственост върху стоките или да са извършени услугите. В доказателствена тежест на лицето, претендиращо право на приспадане на данъчен кредит, е да докаже при условията на пълно насрещно доказване, че са налице законоустановените предпоставки за признаване на твърдяното от него материално право. При липсата на нормативна уредба, която да изисква наличието на конкретен вид документи за доказване на относимите в тази връзка факти и обстоятелства, определящ за преценката дали услугата е действително извършена и резултатът от нея е предаден на получателя е съвкупният анализ на всички събрани по делото доказателства.

Наличието на кумулативните условия за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите на чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му са факти от обективната действителност, наличието или липсата на които е свързано с възникване на благоприятни последици за ревизираното лице – възникване на право на приспадане на данъчен кредит по определена фактура и приложимост на общия принцип за

разпределяне на тежестта на доказване съобразно разпоредбата на чл.154, ал.1 от ГПК, вр. с § 2 от ДР на ДОПК. Според така цитираната норма всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения, което означава, че в тежест на ревизирания субект е да докаже наличието на условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, съответно отсъствието на някоя от хипотезите по чл.70 от ЗДДС, като основният относим факт към приложимостта на посочените разпоредби на ЗДДС е установяване на реално осъществени доставки на стоки и/или услуги. Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения Съдът на Европейския съюз (СЕС) приема, че правото на приспадане следва да се признае не само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т.53 от Решение на СЕО (сега СЕС) по дело C-454/98г., това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е и приетото от СЕС в решение от 06.12.2012г. по дело C-285/11г. В т.31 от същото съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на последващи облагаеми сделки. За да се признае правото на приспадане на ДДС е необходимо услугите/ стоките да са реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки.

Относно фактурите, предоставени от **„Христов Строй Трейд“ ЕООД**, с предмет на доставка „строителни материали“, в случая не може да се установи точния предмет на доставките и прехвърляне на собственост върху стоките. При проверката от страна на ревизираното лице е представен Договор за доставка на стоки от 01.04.2019 г. - строителни материали с количество и единична цена – описани подробно в договора/ бетонно желязо Ф30, винкел, шина, плътен квадрат, катереща платформа за едностранен кофраж, опорна стойка за едностранен кофраж, декоративни спирални тръби, прозрачен профил/. Съгласно клаузите на договора стоките ще се доставят по следния начин: на партиди по отделни позиции; транспортирането на стоките ще се организира от и за сметка на купувача Еклипс А. Груп" ЕООД, като за всяка доставка продавачът издава фактура и се подписва ППП. Срокът за доставка е в периода 01.04.2019 - 30.04.2019 г., като плащането следва да се извърши по банков път, след доставка и издаване на необходимите документи от страна на продавача. От ревизираното дружество е представена Главна книга на сметка 401 Доставчици за периода 01.04.2019 г. – 30.04.2020 г., от която е видно, че фактурите са осчетоводени по кредита на сметката, а кореспондиращите сметки са дебит с/ка 3041 „Стоки“, дебит с/ка 4531 Начислен данък за покупките. Осчетоводено е плащане по банков път по фактурите в размер на 1 977 534 лв., като са взети счетоводни операции Д-т с/ка 401 „Доставчици“ в кореспонденция с К-т счетоводни сметки 50314. Стойността на доставките по фактурите е 1 905 534 лв., направените плащания са в размер на 1 977 534 лв. Налице са надплатени суми в размер на 72 000 лв.

За изясняване на факти и обстоятелства относно начисляването на ДДС от

доставчика и правото на приспадане на данъчен кредит по декларираните доставки от задълженото лице, на основание чл.45, ал.2 от ДОПК е изпратено ИПДПО по електронен път до доставчика. Въпреки активиране на електронната препратка към съобщението и изтеглянето му, от страна на ЗЛ не са представени никакви документи и обяснения.

Предвид изложеното, от ревизиращия екип е извършена проверка на информацията съдържаща се в информационната система на НАП, при която е установено, че дружеството е отразило в дневниците за продажби за м.04.2019 г. проверяваните фактури към „Еклипс Асет Груп“ ЕООД, като за периода м.01-04.2019 г. от страна на доставчика са декларирани покупки по фактури с предмет „стоки, винкел, желязо, шина профил, плътен квадрат“, издадени от „Хаджиева 4“ ЕООД, по фактури с предмет „строителни материали“ от „Интертекс България 2009“ ЕООД.

След извършена проверка РЕ е установил, че през периода на издаване на фактурите „Христов Строй Трейд“ ЕООД няма лица, назначени по трудови правоотношения, а за 2019 г. дружеството няма подавана справка по реда на чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извън трудови правоотношения. Констатирано е, че дружеството няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2019 г. В случая „Христов Строй Трейд“ ЕООД не декларира извършвана икономическа дейност за цитирания период. Установено е също, че доставчикът няма регистрирани МПС.

Във връзка с процесните доставки няма съставени приемо-предавателни протоколи, което в конкретния случай може да обоснове извод, че няма прехвърляне на собственост от продавача в полза на купувача. Не са представени транспортни документи и товарителници, от които да се установи с какво МПС са превозвани строителните материали, от къде са товарени и на кой обект са доставени същите, данни за водача на МПС и т.н.

За установяване реалността на доставката на материали, по категоричен начин следва да се докаже, че прекия доставчик е разполагал с фактурираното количество материали, за да може да се прехвърли собствеността им на получателя, който претендира материалното право на приспадане на данъчен кредит, което в конкретния случай не е направено. Доставчикът не е представил счетоводни документи, доказващи отразяването на извършените доставки – не са представени счетоводни данни за материални сметки, от които да е видно осчетоводяване на придобиването и изписването на стоката по вид и количество, именно с оглед да се докаже, че доставчикът е придобил и е имал наличности от съответния вид към датата на доставките. От ревизираното лице не са представени доказателства за последваща реализация на въпросните стоки, по какъв начин се е разпоредило със същите – вложени ли са или са били обект на продажби и към кого, по кои фактури. Съдът е съгласен с извода на ревизиращия екип, че в случая не се доказва по категоричен начин, че са извършени реални доставки на стоки от „Христов Строй Трейд“ ЕООД към „Еклипс Асет Груп“ ЕООД.

По отношение на доставки от „Алекс Елит 79“ ЕООД, през ревизиращия период жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 987 252 лв. по 29 фактури издадени от доставчика, с предмет

„доставка по договор“ и „покупки на стоки“. С ИПДПОЗЛ № Р-22221020003752-040-001 /15.07.2020 г., № Р-22221020003752-040-003 /10.03.2020 г. от „Еклипс Асет Груп“ ЕООД са изискани копия от документи (фактурите от контрагента, договори и анекси /ако има такива/, писмени обяснения относно лицата осъществили търговската кореспонденция с дружеството, извлечение на счетоводните сметки, по които са отразени фактурите от контрагента и осъществени плащания по тях, къде са приети и къде се съхранявани стоките/материалите /адрес/, и др. документи), необходими за удостоверяване на извършените доставки. В отговор на цитираното ИПДПОЗЛ от задълженото лице са представени копия на фактури, издадени от доставчика „А. Елит 79“ ЕООД, с предмет „зрял фасул“ и „тиквено семе“ общ тонаж 1 837 т. /в т.ч. 1 042 т. тиквено семе и 795 т. зрял фасул/, общо на стойност 4 936 260 лева, без ДДС. Към всяка фактура е приложен договор за продажба на селскостопанска продукция, сключен между страните, с предмет - продажба на стоки, предмет на съответната фактура. Проверяващият екип е установил, че съдържанието на всички договори е бланкетно. Към всяка фактура е приложен Приемо-предавателен протокол, съгласно който продавача предава на купувача стоката, предмет на съответната фактура. Протоколите са съставяни на дати, съответстващи на датите на издаване на фактурите, подписани са от управителите на двете дружества и съдържат информация, че стоката ще бъде натоварена с автомобили на купувача. От ревизираното дружество е представена Главна книга на сметка 401 Доставчици от която е видно, че за контрагент „Алекс Елит 79“ ЕООД за периода 01.04.2019 г. – 30.04.2020 г., фактурите са осчетоводени по кредита на сметката, а кореспондиращите сметки са дебит с/ка 3041 „Стоки“, дебит с/ка 4531 Начислен данък за покупките. Осчетоводено е плащане по банков път по фактурите в размер на 5 923 512 лв.

С ИПДПО от 22.03.2020 г. от „Еклипс Асет Груп“ ЕООД е изискано да представи Хронологичен регистър на гр. 30 Материални запаси за периода 01.01.2021 г. – 28.02.2021 г., Инвентаризационен опис на наличните стоково материални запаси към 28.02.2021 г., Справка за обектите в които се съхраняват наличните стоково материални запаси към момента - собствени или наети, като се приложат документи за собственост или договори за наем. Представени са документи чрез ИС Контрол с придружително писмо от 27.07.2021 г., като дружеството е приложило справка Аналитични салда на сметка 3044 Стоки на склад - доставчик „А. Елит 79“ за периода 01.01.2021 г. – 28.02.2021 г., видно от която към 28.02.2021 г. по дебитата на сметката фигурира налично количество стоки 1 837 т. на стойност 4 936 260,00 лв. / в т.ч 503 т. тиквено семе и 1 334 т. зрял фасул/. Следва да се отбележи, че съгласно фактурите е извършена покупко-продажба на 1 837 т. стоки в т.ч .1 042 т. тиквено семе и 795 т. зрял фасул/. Предвид изложеното, така закупените стоки от „Алекс Елит 79“ ЕООД не са продадени, същите се водят налични - без да е ясно къде се съхраняват.

На доставчика е извършена насрещна проверка от РЕ. Изпратено е ИПДПОЗЛ на декларирания електронен адрес на дружеството, което е активирано (връчено). В указания срок, документи и писмени обяснения не са представени. При извършена проверка в информационния масив на НАП за

декларирани продажби от „Алекс Елит 79" ЕООД към клиент „Еклипс Асет Груп" ЕООД е установено, че гореописаните фактури са включени в дневник продажби на СД за месец май, юни и юли 2019 г., като е установено разминаване по Фактура №100....007 с предмет на доставка „тиквено семе", която е декларирана от доставчика с дата 15.06.2019 г. като същата е декларирана от жалбоподателя с дата 14.06.2019 г.

След срока на приключване на насрещната проверка на „Алекс Елит 79"ЕООД, в деловодството на Офис Б. при ТД на НАП С. са постъпили документи чрез куриерска фирма и съставляващи копия на фактури, издадени от „Алекс Елит 79" ЕООД към „Еклипс Асет Груп" ЕООД, фактури издадени от „МВА Юроп Трейдинг" ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „Хаджиева 4"ЕООД с ЕИК[ЕИК] към „Алекс Елит 79" ЕООД, приемо-предавателни протоколи и договори за покупко- продажба на селскостопанска продукция. Представени са копия на фактурите, издадени от „Алекс Елит 79" ЕООД към „Еклипс Асет Груп" ЕООД – посочени и изискани във връзка с насрещната проверка. Предмет на доставка по същите са стоки – зрял фасул и тиквено семе, като към всяка фактура е приложен договор за продажба на селскостопанска продукция, сключен между „Алекс Елит 79" ЕООД– Продавач и „Еклипс Асет Груп" ЕООД– Купувач, с предмет -продажба на стоки, предмет на съответната фактура. Съдържанието на всички договори е бланкетно и съдържа информация, че плащането ще се извърши по банков път, а организирането и транспорта е за сметка на купувача. Към всяка фактура е приложен Приемо-предавателен протокол, съгласно който Продавача предава на Купувача стоката, предмет на съответната фактура. Протоколите са съставяни на дати, съответстващи на датите на издаване на фактурите, подписани са от управителите на двете дружества и съдържат информация, че стоката е натоварена с автомобили на Купувача.

Представени са фактури от предходен доставчик - „МВА Юроп Трейдинг" ЕООД, издадени на „Алекс Елит 79"ЕООД, за извършена покупко-продажба на 402 т. зрял фасул и 182 т. тиквено семе. Към всяка фактура е приложен договор за продажба на селскостопанска продукция, сключен между „МВА Юроп Трейдинг" ЕООД и „Алекс Елит 79"ЕООД с предмет - продажба на стоки, предмет на съответната фактура. Съдържанието на всички договори отново е бланкетно и съдържа същата информация като посочените договори в предния абзац, включително, че стоката ще бъде натоварена с автомобили на купувача. По същия начин стои въпроса и с представените фактури с предходен доставчик „Хаджиева 4"ЕООД , които са за извършена покупко-продажба на 418 т. зрял фасул и 805 т. тиквено семе. Към тях отново са приложени посочените по-горе договори със същото съдържание. Извършена е насрещна проверка на „МВА Юроп Трейдинг" ЕООД. Предвид обстоятелството, че опитът да бъде връчено ИПДПОЗЛ на предходния доставчик е завършило без успех, ревизиращият екип е извършил проверка за него в масивите на НАП, при което е установено, че за периода м.07.2019 г. от страна на дружеството не са декларирани покупки. През данъчен период м.08.2019 г. са включени фактури с дата от м.07.2019 г., издадени от „Строителна Керамика" ЕООД с ЕИК[ЕИК] по фактури с предмет „стоки". Установено е също, че през периода на издаване на фактурите „МВА Юроп

Трейдинг" ЕООД няма лица, назначени по трудови правоотношения, както и не е подавана справка по реда на чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извън трудови правоотношения.

Съгласно направена справка от информационния масив СУП на НАП се констатира, че дружеството няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2019 г. В случая „МВА Юроп Трейдинг" ЕООД не декларира извършвана икономическа дейност за цитирания период. При проверка в ИМ на НАП - Справка за регистрираните МПС – Данни от КАТ, е установено, че дружеството няма регистрирани превозни средства. Органите по приходите са заключили, че не може да бъде установено по безспорен начин, че соченият като предходен доставчик дружеството - „МВА Юроп Трейдинг" ЕООД е реален доставчик на фактурираните от същия доставки на стоки към „Алекс Елит 79"ЕООД, които да са предмет на последваща доставка от същия към „Еклипс Асет Груп" ЕООД. По отношение на предходния доставчик „Хаджиева 4"ЕООД, проверяващите са стигнали до аналогични изводи, които се потвърждават от наличните по преписката документи.

За целите на ревизията от ревизиращия екип е извършена проверка на информацията съдържаща се в информационната система на НАП по отношение на доставчика „Алекс Елит 79" ЕООД, при която е установено, че за периода м.05-м.04.2019 г. от страна на дружеството са декларирани покупки по фактури с предмет „стоки", издадени от „Хаджиева 4" ЕООД и „МВА Юроп Трейдинг" ЕООД. Доставчика няма лица, назначени по трудови правоотношения. За 2019 г. дружеството няма подавана справка по реда на чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извън трудови правоотношения., както и няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2019 г. В случая „Алекс Елит 79" ЕООД не декларира извършвана икономическа дейност за цитирания период. При проверка в ИМ на НАП - Справка за регистрираните МПС – Данни от КАТ, е установено, че дружеството няма регистрирани превозни средства. Доставчика не е представил счетоводни документи, доказващи отразяването на извършените доставки – не са представени счетоводни данни за материални сметки, от които да е видно осчетоводяване на придобиването и изписването на стоката по вид и количество, именно с оглед да се докаже, че доставчикът е придобил и е имал наличности от съответния вид към датата на доставките. Не са представени и документи за извършеното плащане и хронология на сч.с/ки от гр. 50 Парични средства. В резултат на изложеното, съдът е съгласен с извода на ревизиращия екип, че не са извършени реални доставки на стоки от „Алекс Елит 79" ЕООД към „Еклипс Асет Груп" ЕООД.

Във връзка с предоставени от „Агро Трейд МС" ЕООД с ЕИК[ЕИК] доставки, през ревизиращия период жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 594 484 лв. по фактури издадени от „Агро Трейд МС" ЕООД, включвайки ги в дневник за покупки за съответните данъчни периоди. Предмет на фактурите са „покупка на стоки“. Съгласно представените от ревизираното лице копия на фактурите издадени от „Агро Трейд МС" ЕООД към „Еклипс Асет Груп" ЕООД, предмет на същите е „етерично масло от бял равнец“, „етерично масло от маточина“, „етерично масло от рози“. Към всяка фактура е приложен Приемо-предавателен

протокол /съставен в [населено място]/, съгласно който Продавача предава на Купувача стоката, предмет на съответната фактура. Протоколите са съставяни на дати, съответстващи на датите на издаване на фактурите, подписани са от управителите на двете дружества. В част от приемо-предавателните протоколи е записано, че стоката е превозена с автомобили на продавача. В писмени обяснения дружеството посочва, че за периода 01.11.2019 г. – 31.12.2019 г. е сключило договори за продажба на етерични масла от маточина, бял равнец и роза с „Еклипс Асет Груп“ ЕООД. На основание сключените договори, дружеството е осъществило доставки на етеричните масла в склада на дружеството купувач. При доставката същите са претегляни и приемани от представител на купувача. Съставени са приемо-предавателни протоколи и са издадени фактури. Стоките са закупени от „Елит Агро 90“ ЕООД, като получените от тях стоки са доставени с техен транспорт до склада на купувача - „Еклипс Асет Груп“ ЕООД. Получаването на стоките от „Елит Агро 90“ ЕООД е удостоверено с приемо-предавателни протоколи и издадени фактури от доставчика.

От ревизираното дружество е представена Главна книга на сметка 401 Доставчици – Контрагент „Агро Трейд МС“ ЕООД за периода 01.04.2019 г. – 30.04.2020 г., от която е видно, че фактурите са осчетоводени по кредита на сметката, а кореспондиращите сметки са дебит с/ка 3041 „Стоки“, дебит с/ка 4531 Начислен данък за покупките. По дебита на сметка 401 Доставчици – Контрагент „Агро Трейд МС“ ЕООД, няма осчетоводени плащания по фактурите. Съгласно С. по персонални партии на сметка 401 Доставчици за периода 01.04.2019 г. – 30.04.2020 г, по партидата на „Агро Трейд МС“ ЕООД към 01.04.2019 г. няма салда, за периода са осчетоводени К-т обороти 15 566 904 лв.

От ревизиращият екип е направена насрещна проверка на доставчика и е изпратено ИПДПОЗЛ. В законоустановеният 14-дневен срок и до приключване на проверката, ЗЛ не е представило документи. След законоустановения срок, от страна на ЗЛ са предоставени копия на фактури, издадени от „Агро Трейд МС“ ЕООД към „Еклипс Асет Груп“ ЕООД, фактури издадени от „Елит Агро 90“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и към „Агро Трейд МС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], договори за покупко- продажба на етерични масла, приемо-предавателни протоколи. Към фактурите са приложени приемо-предавателни протоколи, съгласно които Продавача предава на Купувача стоката, предмет на съответната фактура. Протоколите са съставяни на дати, съответстващи на датите на издаване на фактурите, подписани са от управителите на двете дружества и съдържащи информация, че стоката е натоварена с автомобили на продавача, т.е. с такива на „Елит Агро 90“ ЕООД. Съгласно договорите, предаването на стоката следва да стане на адрес на база на купувача –с.Оборище, обл. В. като транспортирането на същата следва да се организира от продавача и е за негова сметка.

При проверка в информационния масив на НАП, ИС Контрол – Дневници по ДДС е установено, че дружеството е отразило в дневниците за продажби за съответните периоди проверяваните фактури към „Еклипс Асет Груп“ ЕООД. Установено е също, че за периода м.11-12.2019 г. от страна на доставчика са декларирани покупки по фактури с предмет „стоки“ от „Елит Агро 90“ ЕООД и

„Бг Трейдинг 79" ЕООД. След извършена проверка в ИМ на НАП е установено, че през периода на издаване на фактурите „Агро Трейд МС" ЕООД няма лица, назначени по трудови правоотношения, като за 2019 г. дружеството няма подавана справка по реда на чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извън трудови правоотношения. Констатирано е също, че дружеството няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2019 г., т.е. не декларира извършвана икономическа дейност за цитирания период. Установено, че дружеството няма регистрирани превозни средства.

На доставчика е извършена предходна ревизия за периода 06.08.2019 г. – 31.12.2019 г., приключила с издаването на РА. При нея е установено, че фактурите, издадени от „Елит Агро 90" ЕООД не удостоверяват действително извършени доставки на стоки (етерични масла) по смисъла на чл.6 от ЗДДС, които да са облагаеми съгласно чл.12 от ЗДДС и следователно с издадените данъчни документи неправомерно е начислен ДДС, въпреки, че същият е изискуем от издателя по силата на чл.85 от ЗДДС щом е посочен във фактура или известие. Съгласно чл.70, ал.5 от ЗДДС, в случая не е било налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно. На основание чл. 70, ал.5 от ЗДДС във връзка с чл.6, чл.12 и чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС, ревизията не е признала право на приспадане на данъчен кредит на „Агро Трейд МС" ЕООД по фактурите включени в дневниците за покупките за данъчен период м.11.2019 г. и м.12.2019 г., по фактури, издадени от „Елит Агро 90"ЕООД.

Ревизиращият екип е предприел процесуални действия по насрещна проверка и на предходния доставчик „Елит Агро 90" ЕООД. Установено е, че за периода м.11-12.2019 г. в дневник за покупките са включени фактури с предмет „стоки", издадени от „Хаджиева 4" ЕООД, като не се декларираат никакви покупки за този период /дерегистрирано на 13.11.2019 г./ След извършена проверка в ИМ на НАП се установи, че през периода на издаване на фактурите

„Елит Агро 90"ЕООД няма лица, назначени по трудови правоотношения, а за 2019 г. дружеството няма подавана справка по реда на чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извън трудови правоотношения. Констатирано е, че дружеството няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2019 г. В случая „Елит Агро 90"ЕООД не декларира извършвана икономическа дейност за цитирания период. Установено е също, че дружеството няма регистрирани превозни средства. Не е установено по безспорен начин, че соченият като предходен доставчик дружеството - „Елит Агро 90"ЕООД е реален доставчик на фактурираните от същия доставки на стоки към „Агро Трейд МС" ЕООД, които да са предмет на последваща доставка от същия към „Еклипс Асет Груп" ЕООД.

Както е посочено по-горе, във връзка с доставките са съставени приемо-предавателни протоколи, с които е извършено прехвърляне на собственост от продавача в полза на купувача и в част от които е посочено, че стоката е натоварена с автомобили на продавача. Съгласно сключените договори между „Агро Трейд МС" ЕООД и „Еклипс Асет Груп" ЕООД - организирането и транспорта на стоките е за сметка на продавача, т.е. за сметка на „Агро Трейд МС" ЕООД. Както бе посочено по-горе, при извършената ревизия на „Агро Трейд МС" ЕООД безспорно е установено, че

дружеството не е разполагало с транспортни средства през периодите на разглежданите доставки, което отхвърля възможността стоките да са транспортирани от обекта, в който е извършено прехвърлянето на собствеността. В допълнение, съгласно договорите и приемо-предавателните протоколи, съставени между „Агро Трейд МС“ ЕООД и „Еклипс Асет Груп“ ЕООД, собствеността върху стоките е прехвърлена в обект на купувача „Еклипс Асет Груп“ ЕООД на адрес в [населено място], обл. В. /дружеството е собственик на сграда и складове за селскостопанска продукция находящи с в [населено място], обл. В., но същата е отдадена под наем, което отхвърля възможността същото да съхранява стоки в този обект/. Съгласно договорите и приемо-предавателните протоколи, съставени между „Елит Агро 90“ ЕООД и „Агро Трейд МС“ ЕООД, собствеността върху стоките е прехвърлена в обект на купувача „Агро Трейд МС“ ЕООД на адрес в [населено място], обл. В. и стоката е натоварена с автомобили на продавача, т.е. с такива на „Елит Агро 90“ ЕООД. Липсват данни „Елит Агро 90“ ЕООД да притежава обект на този адрес /собствен или нает/. При проверка в ИМ на НАП е установено, че дружеството няма регистрирани превозни средства.

В хода на ревизията както от ревизираното лице, така и доставчиците по веригата не са ангажирани транспортни документи и товарителници, от които да се установи с какво МПС са превозвани същите, от къде са товарени и на кой обект са доставени същите, данни за водача на МПС и т.н. Липсват данни за ползвани изпълнители – транспортни фирми във връзка с превоза на тези стоки. В случая липсват доказателства за транспортирането на стоките от обект/и на предходният доставчик до обект на прекия доставчик, респективно до обект на неговия клиент – в случая „Еклипс Асет Груп“ ЕООД. Предвид изложеното, съдът счита, че липсата на доказателства за извършени реални доставки на стоки от „Агро Трейд МС“ ЕООД към „Еклипс Асет Груп“ ЕООД, не се доказва по безспорен начин.

По отношение на доставки от **„Агро Дилър Варна“ ЕООД** с ЕИК[ЕИК], през ревизирания период „Еклипс Асет Груп“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 567 000,00 лв. по фактури издадени от доставчика, включвайки ги в дневник за покупки за съответните данъчни периоди. От задълженото лице са представени копия на фактури с предмет на доставка „етерично масло от бял равнец“. Представен е договор за покупко - продажба на етерично масло от бял равнец от 25.09.2019 г., съгласно който „Агро Дилър Варна“ ЕООД продава на „Еклипс Асет Груп“ ЕООД, 2000 кг. етерично масло от бял равнец с ед.цена 1400 лв./кг. Съгласно договора, предаването на стоката следва да стане до 30.10.2019 г. на адрес - на база на купувача – [населено място], обл.В.. Транспортирането на стоката следва да се организира от продавача и е за негова сметка. Към фактурите са приложени приемо-предавателни протоколи подписани в [населено място], съгласно които Продавача предава на Купувача стоката, предмет на съответната фактура. Протоколите са съставяни на дати, съответстващи на датите на издаване на фактурите, подписани са от управителите на двете дружества и съдържащи информация, че стоката е натоварена с автомобили на продавача, т.е. с такива на „Агро Дилър Варна“ ЕООД. От ревизираното дружество е представена Главна книга на сметка 401 Доставчици – Контрагент

„Агро Дилър Варна“ ЕООД за периода 01.04.2019 г. – 30.04.2020 г., от която е видно, че фактурите са осчетоводени по кредита на сметката, а кореспондиращите сметки са дебит с/ка 3041 „Стоки“, дебит с/ка 4531 Начислен данък за покупките. По дебита на сметка 401 Доставчици – Контрагент „Агро Дилър Варна“ ЕООД, няма осчетоводени плащания по фактурите. Проверяващият екип е извършил насреща проверка на доставчика, при която е установено, че за периода м.10.2019 г. в дневник за покупките са включени фактури с предмет „етерично масло от бял равнец“, фактури и протоколи с обратно начисляване и предмет „царевица“, издадени от „Хаджиева 4“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], като дружество не декларира никакви покупки за този период /дерегистрирано на 13.11.2019 г./, а същевременно в дневника за продажби са декларирани множество продажби на значителни стойности. След извършена проверка в ИМ на НАП е установено, че през периода на издаване на фактурите „Агро Дилър Варна“ ЕООД няма лица, назначени по трудови правоотношения, за 2019 г. дружеството няма подавана справка по реда на чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извън трудови правоотношения, както и няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2019 г., т.е. „Агро Дилър Варна“ ЕООД не декларира извършвана икономическа дейност за цитирания период. Установено е също, че дружеството няма регистрирани превозни средства.

В заключение на изложеното, съдът приема за установено, че „Агро Дилър Варна“ ЕООД не е разполагало с транспортни средства през периода на разглежданите доставки, което отхвърля възможността стоките да са транспортирани от обекта в който е извършено прехвърлянето на собствеността. По административната преписка не са ангажирани транспортни документи и товарителници, от които да се установи с какво МПС са превозвани същите, от къде са товарени и на кой обект са доставени същите, данни за водача на МПС и т.н. Липсват доказателства за транспортирането на стоките от обект/и на предходният доставчик до обект на прекия доставчик, респективно до обект на неговия клиент – в случая „Еклипс Асет Груп“ ЕООД. Липсват данни за ползвани изпълнители – транспортни фирми във връзка с превоза на тези стоки. Съгласно договора, съставен между „Агро Дилър Варна“ ЕООД и „Еклипс Асет Груп“ ЕООД, собствеността върху стоките е прехвърлена в обект на купувача „Еклипс Асет Груп“ ЕООД на адрес в [населено място], обл. В. /дружеството е собственик на сграда и складове за селскостопанска продукция находящи с в [населено място], обл. В., но същата е отдадена под наем, което отхвърля възможността същото да съхранява стоки в този обект/.

С оглед гореизложеното, ревизиращият екип е стигнал до правилен извод за липса на безспорни доказателства за извършени реални доставки на стоки от „Агро Дилър Варна“ ЕООД към „Еклипс Асет Груп“ ЕООД, както и че с тези стоки ревизираното лице е извършило последващи разпоредителни сделки.

По отношение на доставки от **„Ди Ес Агро Брокер“ ЕООД** с ЕИК[ЕИК], ревизираното лице е представило копия на фактури с предмет доставка на зрял фасул, тиквено семе розово масло, етерично масло от маточина и етерично масло от бял равнец. Към всяка фактура е приложен Договор за продажба на селскостопанска продукция, сключен между „Ди Ес Агро Брокер“

ЕООД -Продавач и „Еклипс Асет Груп“ ЕООД – Купувач, с предмет продажба на стоки, предмет на съответната фактура. Съдържанието на всички договори е бланкетно и съдържа информация, че извозването на стоката ще бъде с транспорт на клиента, а плащането по банков път. Към всяка фактура е приложен Приемо-предавателен протокол, съставен в [населено място], съгласно който продавача предава на купувача стоката, предмет на съответната фактура. Протоколите са съставяни на дати, съответстващи на датите на издаване на фактурите, подписани са от управителите на двете дружества и съдържат информация, че стоката е доставена/натоварена с/на автомобили на продавача, или че се организира за негова сметка .

Към исканите от РЕ документи дружеството е приложило Аналитични салда на сметка 3044 Стоки на склад - доставчик „Ди Ес Агро Брокер“ ЕООД към 28.02.2021 г. по дебита на сметката фигурира налично количество стоки : 1185 т. тиквено семе на стойност 3 081 000,00 лв., 645 т. зрял фасул на стойност 1 419 000,00 лв. Следва да се отбележи, че съгласно фактурите е извършена покупко-продажба на 1185 т. тиквено семе, 938 т. зрял фасул, 300 кг. масло от рози, 1400 кг. масло от маточина, 1000 кг. масла от бял равнец/. Предвид изложеното, една част от така закупените стоки от „Ди Ес Агро Брокер“ ЕООД не са продадени, същите са налични - без да е ясно къде се съхраняват.

Извършена е насрещна проверка на доставчика, който след изтичане на срока за предоставяне на документи, е представил копия на фактури, издадени от „Ди Ес Агро Брокер“ ЕООД към „Еклипс Асет Груп“ ЕООД, фактури издадени от „Блу Фючър“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БГ Трейдинг 79“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „Елит Агро 90“ЕООД с ЕИК[ЕИК] към „Ди Ес Агро Брокер“ ЕООД приемо-предавателни протоколи и договори за покупко - продажба на селскостопанска продукция и етерични масла. Към фактурите са приложени приемо –предавателни протоколи, в които е отбелязано, че транспортът на стоките се извършва с превоз на продавача, или организиран от него/за негова сметка. При извършената проверка от РЕ е установено, че доставчикът „Ди Ес Агро Брокер“ ЕООД, както и неговите предходни доставчици Блу Фючър“ ЕООД и „Елит Агро 90“ЕООД, не разполагат с регистрирани транспортни средства. По делото не са ангажирани други доказателства в тази посока – товарителници, или други транспортни документи, коти ода удостоверяват с какво МПС са превозвани стоките, от кого, от и до кой обект. През периода на издаване на фактурите „Ди Ес Агро Брокер“ ЕООД няма лица, назначени по трудови правоотношения, за 2019 г. и 2020 г. дружеството няма подавана справка по реда на чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извън трудови правоотношения, като също така е констатирано, че дружеството няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2019 г. и 2020 г., т.е. не декларира извършвана икономическа дейност за цитираните периоди.Същото важи и за неговите предходни доставчици - „Блу Фючър“ ЕООД, „БГ Трейдинг 79“ ЕООД и „Елит Агро 90“ЕООД.

Съгласно договорите и приемо-предавателните протоколи, съставени между „Ди Ес Агро Брокер“ ЕООД и „Еклипс Асет Груп“ ЕООД, собствеността върху етеричните масла е прехвърлена в обект на купувача „Еклипс Асет Груп“ ЕООД на адрес в [населено място], обл. В. /дружеството е собственик на сграда и складове за селскостопанска продукция находящи с в [населено

място], обл. В., но същата е отдадена под наем, което отхвърля възможността същото да съхранява стоки в този обект/. Съгласно договорите и приемо-предавателните протоколи, съставени между „Ди Ес Агро Брокер“ ЕООД и неговите доставчици, собствеността върху стоките е прехвърлена в [населено място], без да е посочен конкретен адрес. Липсват данни прекия и предходните доставчици да притежават собствени или наети обекти и складови помещения.

Представените от „Ди Ес Агро Брокер“ ЕООД аналитични регистри на счетоводни сметки не дават информация за наличието на системно счетоводство. Същите съставляват хронология на записванията на първични документи във връзка с издадените фактури за продажби и получени фактури за покупки, която информация не може да се съпостави с оборотна ведомост за съответните периоди, тъй като такава не е представена от дружеството доставчик. Не са представени документи за извършеното плащане и хронология на сч.с/ки от гр.50 Парични средства. Предвид изложеното, съдът счита, че липсват доказателства за извършени реални доставки на стоки от „Ди Ес Агро Брокер“ ЕООД към „Еклипс Асет Груп“ ЕООД.

По отношение на доставки от **„Оптимус 2019“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]**, през ревизирания период „Еклипс Асет Груп“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 314 760,00 лв. по фактури издадени от „Оптимус 2019“ ЕООД, с предмет етерични масла от маточина и бял равнец. Към фактурите са представени договори за покупко-продажба и приемо-предавателни протоколи, съгласно които, стоката ще се предаде с транспорт на продавача в обект на купувача в [населено място].

При проверка от РЕ е установено, че „Оптимус 2019“ ЕООД няма регистрирани превозни средства. Съгласно приемо-предавателните протоколи, подписани между „Оптимус 2019“ ЕООД и неговия доставчик „БГ Трейдинг 79“ ЕООД, стоката е натоварена с автомобили на продавача, т.е. с такива на „БГ Трейдинг 79“ ЕООД, но за него също е установено по делото, че същите нямат регистрирани превозни средства.

Съгласно договорите, съставени между „Оптимус 2019“ ЕООД и „Еклипс Асет Груп“ ЕООД, собствеността върху етеричните масла е прехвърлена в обект на купувача „Еклипс Асет Груп“ ЕООД на адрес в [населено място] /дружеството е собственик на сграда и складове за селскостопанска продукция находящи с в [населено място], обл. В., но същата е отдадена под наем, което отхвърля възможността същото да съхранява стоки в този обект/.

Съгласно приемо-предавателните протоколи, съставени между „Оптимус 2019“ ЕООД и неговият доставчик, собствеността върху стоките е прехвърлена в [населено място], без да е посочен конкретен адрес. Липсват данни прекия и предходният доставчик да притежават собствени или наети обекти и складови

помещения. В хода на ревизията както от ревизираното лице, така и доставчиците по веригата не са ангажирани транспортни документи и товарителници, от които да се установи с какво МПС са превозвани стоките, от къде са товарени и на кой обект са доставени същите, данни за водача на МПС и др. Липсват данни за ползвани изпълнители – транспортни фирми във връзка с превоза на тези стоки.

Предвид изложеното, липсват доказателства за извършени реални доставки на стоки от „Оптимус 2019“ ЕООД към „Еклипс Асет Груп“ ЕООД.

По отношение на доставки от „Дионис Корект“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] през ревизирия период „Еклипс Асет Груп“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 376 400,00 лв. по фактури издадени от доставчика. Представени са копия на 17 фактури, с предмет доставка на 380 кг. етерично масло от маточина, на стойност 1 292 000 лв. Фактура №[ЕГН]/30.04.2020 г. е с ДО в размер на 74 800,00 лв. и ДДС в размер на 14 960,00 лв., погрешно е декларирана в дневника с ДО в размер на 71 400,00 лв. и ДДС в размер на 14 280,00 лв.

Представен е Договор за продажба на Етерично масло от маточина от 01.04.2020 г., сключен в [населено място], между „Дионис Корект“ ЕООД и „Еклипс Асет Груп“ ЕООД, с предмет - продажба на 380 кг./нето масло от маточина, цена 3400,00 лв./кг. без ДДС. Съгласно договора, предаването на стоката следва да стане до 30.04.2020 г. на адрес на купувача – [населено място]. Към фактурите са приложени приемо-предавателни протоколи подписани в [населено място], съгласно които Продавача предава на Купувача стоката, предмет на съответната фактура. Протоколите са съставяни на дати, съответстващи на датите на издаване на фактурите, подписани са от управителите на двете дружества и съдържащи информация, че стоката е доставена с транспорт на продавача, т.е. на „Дионис Корект“ ЕООД.

От ревизираното дружество е представена Главна книга на сметка 401 Доставчици – Контрагент „Дионис Корект“ ЕООД за периода 01.04.2019 г. – 30.04.2020 г., от която е видно, че фактурите са осчетоводени по кредита на сметката, а кореспондиращите сметки са дебит с/ка 3041 „Стоки“, дебит с/ка 4531 Начислен данък за покупките. По дебита на сметка 401 Доставчици – Контрагент „Дионис Корект“ ЕООД, са осчетоводени плащания по фактурите в размер на 1 189 000,00 лв.

Предмет на доставка по 4 бр. от фактурите са аванси(аванс по договор за доставка на етер.масло от лавандула). Представен е Договор за продажба на етерично масло от лавандула от 20.03.2020 г., сключен в [населено място], между „Дионис Корект“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] – Продавач и „Еклипс Асет Груп“ ЕООД,[ЕИК] – Купувач с предмет Продавачът продава на Купувача Етерично масло от лавандула.Съгласно договора, предаването на стоката следва да стане до 31.12.2020 г. на адрес на купувача вгр.С..Цената, която ще бъде заплатена на Продавача е 500 000,00 лв. без ДДС, крайната сума 600 000,00лв. с ДДС, ще бъде преведена от купувача по банкова сметка - посочена във фактура издадена от Продавача. Купувачът се задължава да заплати крайната цена по договора и да получи стоката. В договора не е конкретизирано количеството на стоката, която следва да се достави. Авансите по фактури с номера - №100...01/24.03.2020г., №100..02/25.03.2020г., №100...03/27.03.2020 г. и №100...04/31.03.2020 г. са осчетоводени по дебит сметка 402 Доставчици по аванси, начисления данък при покупката е отчетен по дебита е сметка 4531, а кореспондиращата сметка е 401 Доставчици - Контрагент „Дионис Корект“ ЕООД. Съгласно Главна книга на сметка 401 Доставчици – Контрагент „Дионис Корект“ ЕООД по дебита на сметката са осчетоводени плащания по авансовите фактури по банков път.

Към края на ревизирия период - 30.04.2020 г., ревизираното лице няма осчетоводени получени фактури за доставка на етерично масло от лавандула от „Дионис Корект“ ЕООД, а също така не е представило доказателства, че е извършена доставка по така сключения договор и осъществените авансови плащания са приспаднати при покупко-продажба на въпросната стока. Същевременно договора не съдържа клауза, че купувача следва авансово да плати за доставката, която следва да се реализира до 31.12.2020 г. Налице е несъответствие между уговорената цена в договора – 600 000,00 с ДДС и стойността на издадените авансови фактури – 708 000,00 лв. с ДДС.

В хода на ревизията с Протокол обр. Кд-73 №1766479/28.09.2021 г. са присъединени доказателства от контролно производство на „Еклипс Асет Груп“ ЕООД с УИН: Р-22220421001633 /ревизия по ДДС за периода 01.05.2020 г. – 31.01.2021 г./, а именно фактури, издадени от „Дионис Корект“ ЕООД на „Еклипс А. Груп“ за периода 01.05.2020 г. – 31.12.2020 г. Предмет на доставка по фактурите са тиквено семе, зрял фасул, нерафинирано олио и наем на строителна техника. В случая към 31.12.2020 г., „Дионис Корект“ ЕООД не се доказват извършени доставки на етерично масло от лавандула към ревизираното дружество.

Извършена е насрещна проверка на доставчика „Дионис Корект“ ЕООД, при която въпреки многократните опити от РЕ да бъде връчено ИПДПОЗЛ, доставчикът не е открит. Доставчика не е представил счетоводни документи, доказващи отразяването на извършените доставки – не са представени счетоводни данни за материални сметки, от които да е видно осчетоводяване на придобиването и изписването на стоката по вид и количество, именно с оглед да се докаже, че доставчикът е придобил и е имал наличности от съответния вид към датата на доставките.

При проверка в информационните масиви на НАП е установено, че за периода м.03-04.2020 г. в дневник за покупките са включени фактури с предмет „стоки“ и „услуги“, издадени от „Блу Фючър“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], който не декларира продажби за периода, същото декларира покупки от рисков контрагент „Даймън Вижън“ ЕООД. За периода „Блу Фючър“ ЕООД декларира фактури с предмет „стоки“ и „услуги“, издадени от „Класини“ ЕООД /дерегистриран на 20.03.2020 г./. Установено е също, че през периода на издаване на фактурите „Дионис Корект“ ЕООД няма лица, назначени по трудови правоотношения. За 2020 г. дружеството няма подавана справка по реда на чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извън трудови правоотношения. Констатирано е също, че дружеството няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2020 г., т.е. не декларира извършвана икономическа дейност за цитирания период. Доставчикът не разполага и с регистрирани собствени МПС.

По отношение на издадените от „Дионис Корект“ ЕООД фактури за авансови плащания, същите са издадени без основание при което за получателя - „Еклипс Асет Груп“ ЕООД правилно е отказано приспадане на данъчен кредит. Съгласно чл. 25, ал. 7 ЗДДС, когато преди да е възникнало данъчно събитие по ал. 2, ал. 3 и ал. 4 се извърши цялостно или частично авансово плащане по доставка, данъкът става изискуем при получаване на плащането (за размера на плащането). Визираната разпоредба е аналогична с нормата на чл. 65

Директива 2006/112/ЕО, която представлява отклонение от правилото на чл. 63 Директива 2006/112/ЕО и като такова трябва да се тълкува стеснително. За да бъде ДДС изискуем, преди още стоките или услугите да са били доставени, е необходимо всички релевантни елементи на данъчното събитие, т. е. на бъдещата доставка на стоки или услуги, да са вече известни и следователно в частност стоките или услугите да са точно определени в момента на авансовото плащане. При условие че са осъществени авансови плащания за все още неопределени точно доставки, те не подлежат на облагане с ДДС. В този смисъл е и Решение на съда на ЕС от 31.08.2018г. по съединени дела С-660/16 и С-661/16. Съгласно диспозитива на това решение, членове 65 и 167 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006г., относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в главните производства правото на приспадане на данъка върху добавената стойност, свързан с плащането на аванс, не може да бъде отказано на потенциален купувач на въпросните стоки, когато този аванс е платен и получен и когато към момента на плащането всички релевантни елементи на бъдещата доставка са били известни на въпросния купувач и доставката на тези стоки тогава е изглеждала сигурна. Т. право обаче може да бъде отказано на въпросния купувач, ако бъде установено с оглед на обективни елементи, че към момента на плащане на аванса е знаел или не е можел логично да не знае, че осъществяването на доставката е било несигурно.

В конкретния случай е представен договор за продажба на етерично масло от лавандула, като в договора не е конкретизирано количеството на стоката, която следва да се достави. Към края на ревизирания период - 30.04.2020 г., ревизираното лице няма осчетоводени получени фактури за доставка на етерично масло от лавандула от „Дионис Корект“ ЕООД, а също така не е представило доказателства, че е извършена доставка по така сключения договор и осъществените авансови плащания са приспаднати при покупко-продажба на въпросната стока. Налице е несъответствие между уговорената цена в договора – 600 000,00 с ДДС и стойността на издадените авансови фактури – 708 000,00 лв. с ДДС

Не са представени доказателства за обективната възможност на доставчикът да осъществят фактурираните доставки, от което следва, че осъществяването на спорните доставки е било несигурно. От друга страна ревизиращите органи са установили данни, че не са осъществени реално доставките и по останалите фактури на този доставчик. В случая, съдът счита, не се установяват реално извършени доставки от „Дионис Корект“ ЕООД по всички издадени фактури с предмет етерично масло от маточина, което е задължително условие за възникване правото на данъчен кредит.

По отношение на доставки от „Котрейд 82“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 783 128,00 лв. по фактури издадени от „Котрейд 82“ ЕООД, включвайки ги в дневник за покупки за съответните данъчни периоди, с предмет покупка на зрял фасул и тиквено семе, общо на стойност 3 915 640 лв. Представени са договори за покупко-продажба на селскостопанска продукция (зрял фасул и тиквено семе), в които е посочено, че плащането ще бъде по банков път,

транспортът е за сметка на купувача. От ревизираното дружество е представена Главна книга на сметка 401 Доставчици – Контрагент „Котрейд 82“ ЕООД за периода 01.04.2019 г. – 30.04.2020 г., от която е видно, че фактурите са осчетоводени по кредита на сметката, а кореспондиращите сметки са дебит с/ка 3041 „Стоки“, дебит с/ка 4531 Начислен данък за покупките. По дебита на сметка 401 Доставчици – Контрагент „Котрейд 82“ ЕООД, са осчетоводени плащания по фактурите в размер на 200 880,00 лв.

От ревизираното лице са изискани доказателства за последваща реализация на въпросните стоки, по какъв начин се е разпоредило със същите – вложени ли са или са били обект на продажби и към кого, по кои фактури. Съгласно представена справка за Аналитични салда на сметка 3044 Стоки на склад – доставчик Котред 82 към 30.04.2020 г., също и към 28.02.2021 г. по дебита на сметката фигурира налично количество тиквено семе – 969 т. на стойност 2 559 740,00 лв. и зрял фасул – 565,50 т. на стойност 1 355 900,00 лв.

Предвид изложеното, така закупените стоки от „Котрейд 82“ ЕООД не са продадени, същите се водят като налични - без да е ясно къде се съхраняват. Извършена е проверка на доставчика, който не е открит за връчване на ИПДПОЗЛ. При проверка в информационните масиви на НАП е установено, че в дневника на продажбите за м.07.2019 г. - 09.2019 г. са включени проверяваните фактури с посочен контрагент „Еклипс Асет Груп“ ЕООД. За периода м.07-09.2020 г. в дневник за покупките са включени фактури с предмет зрял фасул, тиквено семе, строителни материали, издадени от рисков контрагент „МВА Юроп Трейдинг“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Последното дружество декларира покупки за същия период фактури с предмет „тиквено семе“ от „БГ Трейдинг 79“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], фактури с предмет „стоки“, издадени от „Строителна Керамика“ ЕООД. За периода на издаване на фактурите в дружеството няма регистрирани лица по трудови правоотношения, За 2019 г. дружеството няма подавана справка по реда на чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извън трудови правоотношения. Съгласно направена Справка от информационния масив СУП на НАП се констатира, че дружеството няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2019 г., т.е. „Котрейд 82“ ЕООД не декларира извършвана икономическа дейност за цитирания период.

В хода на ревизията както от ревизираното лице, така и доставчика не са ангажирани транспортни документи и товарителници, от които да се установи с какво МПС са превозвани същите, от къде са товарени и на кой обект са доставени същите, данни за водача на МПС и т.н. Липсват данни за ползвани изпълнители – транспортни фирми във връзка с превоза на тези стоки. В случая липсват доказателства за транспортирането на стоките от обект/и на предходни доставчици до обект на прекия доставчик, респективно до обект на неговия клиент – в случая „Еклипс Асет Груп“ ЕООД. Доставчика не е представил счетоводни документи, доказващи отразяването на извършените доставки – не са представени счетоводни данни за материални сметки, от които да е видно осчетоводяване на придобиването и изписването на стоката по вид и количество, именно с оглед да се докаже, че доставчикът е придобил и е имал наличности от съответния вид към датата на доставките. Предвид изложеното, съдът е съгласен със заключението на ревизиращия екип счита,

че не са доказани извършени реални доставки на стоки от „Котрейд 82" ЕООД към „Еклипс Асет Груп" ЕООД.

По отношение на доставки от „Еко Про 2015" ЕООД с ЕИК[ЕИК], през ревизирия период „Еклипс Асет Груп" ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 971 861,00 лв. по фактури издадени от „Еко Про 2015" ЕООД, включвайки ги в дневник за покупки за съответните данъчни периоди, с предмет покупка зрял фасул, тиквено семе, етерични масла от маточина и бял равнец, общо на стойност 14 859 305 лв. Представени са договори за покупка на описаните стоки, в които е записано, че доставката ще е за сметка и с транспорт на продавача. Доставките на етеричните масла следва да се доставят до база на купувача „Еклипс Асет Груп" ЕООД в [населено място].

От ревизираното дружество е представена Главна книга на сметка 401 Доставчици – Контрагент „Еко Про 2015" ЕООД за периода 01.04.2019 г. – 30.04.2020 г., от която е видно, че фактурите са осчетоводени по кредита на сметката, а кореспондиращите сметки са дебит с/ка 3041 „Стоки", дебит с/ка 4531 Начислен данък за покупките. По дебита на сметка 401 Доставчици – Контрагент „Еко Про 2015" ЕООД, са осчетоводени плащания по фактурите в размер на 560 740,40 лв.

Извършена е проверка на доставчика, който не е открит за връчване на ИПДПОЗЛ. След срока на приключване на насрещната проверка на „Еко Про 2015" ЕООД, в деловодството на Офис Б. при ТД на НАП С. са постъпили документи чрез куриерска фирма, представляващи копие на У. акт на „Еко Про 2015" ЕООД, копия на фактури, издадени от „Еко Про 2015" ЕООД към „Еклипс Асет Груп" ЕООД, договори за доставки, приемо-предавателни протоколи към фактурите; копия на фактури издадени от „Блу Фючър" ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БГ Трейдинг 79" ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „Елит Агро 90" ЕООД с ЕИК[ЕИК] към „Еко Про 2015" ЕООД, приемо-предавателни протоколи и договори за покупко - продажба на селскостопанска продукция. Всички договори са бланкетни и съдържат условието, стоката да бъде предадена за сметка и с транспорт на продавача. В хода на ревизията както от ревизираното лице, така и доставчика не са ангажирани транспортни документи и товарителници, от които да се установи с какво МПС са превозвани същите, от къде са товарени и на кой обект са доставени същите, данни за водача на МПС и т.н. Липсват данни за ползвани изпълнители – транспортни фирми във връзка с превоза на тези стоки. В случая липсват доказателства за транспортирането на стоките от обект/и на предходни доставчици до обект на прекия доставчик, респективно до обект на неговия клиент – в случая „Еклипс Асет Груп" ЕООД.

При направена проверка в информационния масив на НАП е установено, че за периодите на доставките от страна на дружеството-доставчик са декларирани покупки от рискови контрагенти „Елит Агро 90" ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БГ Трейдинг 79" ЕООД с ЕИК[ЕИК], „Блу Фючър" ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Установено е също, че през периода на издаване на фактурите доставчикът няма лица, назначени по трудови правоотношения, за 2019 г. и 2020 г. дружеството няма подавана справка по реда на чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извън трудови правоотношения. Констатирано е, че дружеството няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2019 г. и 2020 г., т.е. не декларира извършвана

икономическа дейност за цитираните периоди. Дружеството няма деклариранни обекти, също и регистрирани МПС.

От ревизионния екип е извършена е проверка на предходния доставчик „Блу Фючър“ЕООД, който не е открит за връчване на ИПДПОЗЛ(при връчване с писмо с обратна разписка, същото е върнато с отбелязване, че получателят отказва да го получи). При направена проверка в информационния масив на НАП е установено, че за периодите на доставките към „Еко Про 2015“ ЕООД, от страна на дружеството не са деклариранни никакви покупки, а в дневник за продажбите са деклариранни множество фактури за продажба на „стоки“ със значителни стойности към рискови контрагенти. През периода на издаване на фактурите „Блу Фючър“ЕООД не е имало лица, назначени по трудови правоотношения, за 2020 г. дружеството няма подавана справка по реда на чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извън трудови правоотношения, а също така е констатирано, че дружеството няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2020 г., т.е. „Блу Фючър“ЕООД не декларира извършвана икономическа дейност за цитирания период. В предвид изложеното не може да бъде установено по безспорен начин, че соченият като предходен доставчик на дружеството - „Блу Фючър“ЕООД е реален доставчик на фактурираните от същия доставки на стоки към „Еко Про 2015“ ЕООД, които да са предмет на последваща доставка от същия към „Еклипс Асет Груп“ ЕООД.

Сходно е и заключението от извършената насрещна проверка на предходния доставчик „БГ Трейдинг 79“ЕООД. При направена проверка в информационния масив на НАП, е установено, че за периода м.01-02.2020 г. в дневник за покупките са включени фактури без ДДС с предмет „стоки“ и протоколи с обратно начисляване фактури и предмет „стоки“, издадени от „Хаджиева 4“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], последното не декларира никакви покупки за този период /дерегистрирано на 13.11.2019 г./ Установено е, че през периода на издаване на фактурите „БГ Трейдинг 79“ЕООД няма лица, назначени по трудови правоотношения, за 2020 г. дружеството няма подавана справка по реда на чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извън трудови правоотношения. Също така, дружеството няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2020 г., т.е. „БГ Трейдинг 79“ЕООД не декларира извършвана икономическа дейност за цитирания период. Дружеството няма деклариранни обекти и МПС. Не може да бъде установено по безспорен начин, че соченият като предходен доставчик дружеството - „БГ Трейдинг 79“ЕООД е реален доставчик на фактурираните от същия доставки на стоки към „Еко Про 2015“ ЕООД, които да са предмет на последваща доставка от същия към „Еклипс Асет Груп“ ЕООД.

Не може да бъде установено по безспорен начин и че соченият като предходен доставчик дружеството - „Елит Агро 90“ЕООД е реален доставчик на фактурираните от същия доставки на стоки към „Еко Про 2015“ ЕООД, които да са предмет на последваща доставка от същия към „Еклипс Асет Груп“ ЕООД. При извършената му проверка от страна на РЕ е установено, че за периода м.10-11.2019 г. в дневник за покупките са включени фактури с предмет „стоки“, издадени от „Хаджиева 4“ ЕООД и протоколи за обратно начисляване на ДДС, като последното не декларира никакви покупки за този

период /дерегистрирано на 13.11.2019 г./. Дружеството няма лица, назначени по трудови правоотношения, за 2020 г. дружеството няма подавана справка по реда на чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извън трудови правоотношения. Също така, дружеството няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2020 г., т.е. „Елит Агро 90“ЕООД не декларира извършвана икономическа дейност за цитирания период. Дружеството няма декларираните обекти и МПС.

В хода на ревизията както от ревизираното лице, така и доставчиците по веригата не са ангажирани транспортни документи и товарителници, от които да се установи с какво МПС са превозвани същите, от къде са товарени и на кой обект са доставени същите, данни за водача на МПС и т.н. Липсват данни за ползвани изпълнители – транспортни фирми във връзка с превоза на тези стоки. Не се установи по категоричен начин, че прекия доставчик е разполагал с фактурираното количество материали, което е условие за установяване реалността на доставката на стоките и прехвърляне собствеността им на получателя, който претендира материалното право на приспадане на данъчен кредит. Предвид на което в конкретния случай според съда, също не се доказва реалността на посочените доставки.

В обобщение, от извършените насрещни проверки на цитираните контрагенти, се установява, че същите не са представили категорични доказателства за извършвана стопанска дейност, а проверката в информационната система на НАП установява, че лицата не разполагат с материална, техническа и кадрова обезпеченост на извършените доставки. След извършени служебни проверки в информационния масив на НАП, органите по приходите са установили, че доставчиците не са разполагали със служители, наети по трудово правоотношение за ревизираните периоди. Не са подавани и справки за лица, наети на извън трудови правоотношения. Сред предствените от тях документи липсват включително справки на относимите счетоводни регистри, от които да се установи заприходени необходимите количества стоки, тяхното изписване, отчитането на приходи, като единствено „ДИ ЕС АГРО БРОКЕР“ ЕООД е представило такива доказателства. Не са ангажирани и регистри на сметки от група 50, от която да се установи осчетоводяване на постъпване на парични плащания. Установено е, че по голяма част от фактурите за продажби няма извършени плащания, а относно извършените плащания поради липса на регистри на сметки от 50 група от доставчиците не може да се съпостави дали е отразени постъпване на същите в патримониума на доставчиците.

Съдът счита, че по делото не се доказва и възможността стоката да е доставена до склад на ревизираното дружество в [населено място], обл. В., каквато клауза се съдържа в договорите за продажба с почти всички доставчици, тъй като е установено, че обектите там, собственост на „ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП“ ЕООД са отдадени под наем, тоест няма как то да е получило и приело на склад там тонове продукция (масла, семе и т.н.). Приемо-предавателните протоколи са съставени във В., което не кореспондира със съдържанието на договорите и уговорката за превоз до [населено място], обл. В..

По време на ревизията е представен и договор от 01.06.2020 г. за търговско представителство между ревизираното дружество, представлявано от В. А., и

GEPSON PETROL SRL с YIN R037863744 (представител), представлявано от Р. Й. П. (управител и на ревизираното дружество за периода от 21.12.2020 г. до 13.04.2022 г.). Съгласно клаузите на този договор „ЕКЛИПС АСЕТ ТРУП“ ЕООД предоставя на отговорно пазене в собствен или нает склад (без конкретен адрес посочен) в Румъния свои стоки, описани в приложение, за които представителят следва да сътрудничи за реализирането им от името на и за сметка на търговеца, срещу уговорено възнаграждение от 5 %.. Транспортът до склада на представителя се организира от и е за сметка на търговеца. Но доколкото освен този договор други документи за реалното му изпълнение не са ангажирани, органите по приходите правилно са приели, че той не може да се обвърже с доставките, предмет на спор в настоящото производство, тъй като в нито един документ, свързан с тях, няма клауза относно предаване там.

След цялостна, поотделна и съвкупна преценка на събраните по случая доказателства по отношение на наложената корекция на приспаданията от “ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП” ЕООД данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от ЗДДС и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, по отношение на изброените доставчици, съдът счита, че същата е законосъобразна и правилна. Доколкото ревизираното лице носи доказателствената тежест при условията на пълно доказване на фактите, от които черпи декларираните права, то за тези факти са допустими множество и различни доказателства. Тези доказателства може да не изхождат от доставчика / съгласно установената съдебна практика, получателят не може да бъде държан отговорен за непредставяне на доказателства от неговия доставчик, свързани с реалното изпълнение на доставката /. Но за реално осъществяваните факти, при които е следвало да участва и ревизираното лице, е нормално да са оставени следи в обективната действителност, с които следи, материализирани в съответни документи, данъчно-задълженото лице следва да разполага и да ги ангажира за установяване на декларираните от него права. Нормалният стопански оборот и предвидимата икономическа логика предполагат изпълнението и сключване на договори с разпознаваеми и проследими търговци, с които се поддържат постоянни или инцидентни търговски контакти, изградени на взаимно доверие и коректност. Размяната на насрещно дължимите престации представлява изпълнението на сключената сделка, съответно на предмета на доставката по смисъла на ЗДДС. Установяването на предаването на предмета по доставката винаги е необходимо, за да се приеме, че е налице облагаема доставка по смисъла на чл. 12 във вр. с чл. 6 и чл.9 ЗДДС

По отношение на извършената корекция на ползвания от дружеството данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, в размер на 36 240,19 лв. по фактури, издадени от „**ПОРШЕ ЛИЗИНГ БГ**“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], съдът счита за установено следното - При проверката от страна на „ПОРШЕ ЛИЗИНГ БГ“ ЕООД са представени копия на фактурите, които дружеството е издало на „ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП“ ЕАД, договори за финансов лизинг, анекси, споразумения, погасителни планове. Фактурите документират: първоначални вноски по договор за финансов лизинг 23722, 23883, 24034; месечни вноски и лихви във

връзка лизингови договори 19595, 19371 и 24034, като посочената данъчна основа е формирана като сбор на съответната месечна вноски /облагаема доставка/ и лихва /освободена доставка/ за плащане, а начисления ДДС е върху стойността на месечната вноски.

Представени са договори за финансов лизинг на следните 3 бр. МПС: MERCEDES BENZ S 350 CDI 4-MATIC Long AMG с Р. №WDD2221331A077928, MERCEDES BENZ V 300 с Р. №WDF44781313624306, A6 allroad с Р. №WAUZZZ4F4BN084536, MERCEDES BENZ S 63 с Р. №WDD2173781A001504. В счетоводството на „Еклипс Асет Груп“ ЕООД за периода 01.04.2019 г. – 30.04.2020 г. по сметка 205 Транспортни средства, дружеството е заприходило активи на обща стойност 316 041,67 лв. Съгласно представена от ревизираното лице Справка за собствени/наети пътни превозни средства, в същата дружеството е представило информация, че автомобилите, които са предмет на финансов лизинг се използват за куриерски услуги, служебни пътувания и транспорт на изпълнители. По делото обаче липсват доказателства, че леките автомобили се използват за икономическа дейност на дружеството.

Видно от изложеното, дружеството е страна по договори за финансов лизинг, по силата на които същото е в процес на придобиване на активи - леки автомобили.

Съдът приема за установено, че се касае до „лек автомобил“ по определението, съдържащо се в § 1, т. 18 от ДР на ЗДДС (така вкл. и приложеното свидетелство за регистрация част II, л. 135-136, и липсата на доказателства в обхвата на изр. второ от посоченото легално определение), т.е. случаят е в обхвата на чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, поради което и цитираното ограничение правилно е прието, че следва да бъде приложено в разглеждания казус.

Според чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато е придобит или внесен мотоциклет или лек автомобил. Съответно чл. 70 ал. 1 т. 5 от ЗДДС регламентира, че правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато стоките или услугите са предназначени за поддръжката, ремонта, подобрието и експлоатацията на мотоциклети и леки автомобили по т. 4, включително за резервни части, комплектовка, горивни и смазочни материали. Следва да се посочи, че тези ограничения са регламентирани в закона в съответствие с нормата на чл. 176 от Директива 2006/112/ЕС, според която „Съветът единодушно по предложение на Комисията определя разхода, по отношение на който ДДС не подлежи на приспадане. В никакъв случай данъкът върху добавената стойност не подлежи на приспадане по отношение на разход, който не представлява стриктно разход за стопанската дейност, като луксозни стоки, забавления или развлечения“ /§ 1/, като § 2 дава право на страните-членки „в очакване на влизане в сила на разпоредбите на § 1“ ... „да запазят всички изключения, регламентирани от техните национални законодателства към 1 януари 1979 г., или в случай на страни членки, които са присъединени към Общността след тази дата, към деня на тяхното присъединяване“. Аналогични на нормите на чл. 70, ал. 1, т. 4 и т. 5 от ЗДДС

са съществували и в ЗДДС (отм.), действащ до 01.01.2007 г., а именно тези на чл. 65, ал. 1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС (отм.).

Съобразно чл. 70, ал. 2 от ЗДДС ал. 1, т. 4 и 5 не се прилагат, когато превозните средства по ал. 1, т. 4 се използват единствено за транспортни и охранителни услуги, таксиметрови превози, отдаване под наем, куриерски услуги или подготовка на водачи на моторни превозни средства, включително при последващата им продажба. В случая, както съдът посочи в по-горе, посочените в договорите МПС, отговарят на дефиницията за лек автомобил, съдържаща се в § 1, т.18 от ЗДДС

В допълнение, в настоящия случай е налице хипотезата на чл. 6, ал. 2, т. 3 от ЗДДС, тъй като съгласно сключените лизинговите договори (финансов лизинг) описани по-горе между страните, е уговорена опция за прехвърляне на правото на собственост и сбора от вноските е идентична на пазарната стойност на автомобила, поради което за получателя на доставки по такива договори не възниква право на приспадане на данъчен кредит за начисления данък върху добавената стойност от доставчика съгласно чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС.

По отношение на констатациите на ревизиращия екип за издадени от ревизираното лице фактури без основание, съдът счита за установено следното:

Според чл. 85 ЗДДС, данъкът върху добавената стойност е дължим от всяко лице, което го е посочило във фактура. В този смисъл е и тълкуването на чл. 203 от Директива 2006/112/ЕО, според което „задължението, предвидено в тази норма цели да отстрани риска от загуба на данъчни приходи, който предвиденото в член 167 и сл. от същата директива право на приспадане може да породи (т. 36 от делото „ЛВК“, С- 643/11 и т. 28 от делото Stedeco - С-566/07). Обективно установените в хода на процесната ревизия обстоятелства дават основание за заключението, че дружеството – жалбоподател е упражнило правото на данъчен кредит по фактури, документиращи сделки, които не са извършени, понеже се установява, че не е разполагало с практическа възможност за това. След като правото на приспадане на ДДС е упражнено неправомерно, законосъобразно с ревизионния акт е отказано да бъде признато правото на приспадане.

Обосновани са изводите, че издадените фактури за аванси към „АГРО ПЛАНТ ИНВЕСТ“ ЕООД и „ГИПСТРОЙ“ ЕООД не е доказано да са свързани с осъществени в последствие реални доставки. Договорът с „ГИПСТРОЙ“ ЕООД“ остава единственото ангажирано доказателство за така очертания спорен факт на наличие на последваща реална доставка (както е изтъкнато и в решение по дело С-107/13 на СЕС) между страните, като този договор дори не съдържа срок за изпълнение. Не са ангажирани нито фактури, издадени от жалбоподателя за документиране на окончателна доставка по него, нито доказателства за транспортиране и предаване на предмета на продажба. Относно аванса, получен от „АГРО ПЛАНТ ИНВЕСТ“ ЕООД. са представени фактури за последващо изпълнение и приемо-предавателни протоколи, но не и доказателства за възможността на жалбоподателя да изпълни доставката на нерафинирано слънчогледово олио в договорените обеми до обекта на клиента в [населено място]. В този смисъл не може да се приеме, че

представените доказателства дават информация за всички относими към преценката на изпълнението на конкретна доставка елементи и доказват надлежно изпълнение във връзка с получените аванси. Предметът на доставка предполага също така ангажиране на специфична техника за транспортиране, който според договора следва да се осигури от продавача, т.е. жалбоподателя. Поради това се налага извод, че не са налице достатъчно доказателства, които да мотивират извод за връзка на получения аванс с последваща реална доставка.

Аналогичен извод следва да се направи и относно фактурите, издадени на „ИНВЕСТ 14“ ЕООД и „ТЕРМО ИНСТАЛ БГ“ ЕООД за извършени от жалбоподателя строителни услуги. По тези констатации се възразява основно с установения от органите по приходите брой на лицата, наети от „ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП“ ЕООД на длъжност общ работник, който в РД е определен на 3-ма, докато жалбоподателят настоява, че са 4-ма, въпреки. Ревизираното лице не представя допълнителни писмени доказателства за ангажиране на своите служители в спорните дейности, които са в различни населени места.

В допълнение, паралелно с тези доставки на СМР, са документирани от него като извършени и доставките към „СТЪНТ ФАКТОРИ“ ЕООД, които включват изработка на сценични декори и работа по поддръжката им, предоставяне на репетиционни, складови и сценични терени, в която дейност вероятно също са участвали същите работници. По отношение на издадените фактури към последното дружество, от ревизираното лице е изискана информация относно лицата, които извършвали услугите и доказателства за тяхната квалификация, предвид спецификата на дейностите/ или за подизпълнител, ако дружеството е ползвало такъв/. В отговор от РЛ не са предоставени никакви документи.

Сходен е извода на съда по спора за реално изпълнение от страна на жалбоподателя на СМР по фактура 33/06.04.2020 г. към „ИНФРАСТРУКТУРНО СТРОИТЕЛСТВО“ АД. Той не е конкретизирал кои негови служители са били ангажирани в тези дейности, нито е представил доказателства за присъствието им на обекта, който е извън населеното място, където е адресът на управление. Липсват данни, ревизираното лице да разполага с лица, които имат необходимите знания и умения за извършване на СМР дейности. Не са представени доказателства за закупени, или получени активи, необходими за фактурираните услуги. Относно фактурите за наем на техника за ремонт на ЖП път по делото не е представена инвентарна книга, в която да се установят заведени съответните активи.

По отношение на клиента „БГ ЛЕНД КО“ АД, ревизиращият екип е установил несъответствия между издаваните от ревизираното лице фактури с предмет на доставка авансово плащане по договор към „БГ ЛЕНД КО“ АД. Получените авансови плащания са по договори за доставка на ППС, доставка на машини, наем на ППП-та по договор, получени авансови плащания по договор за инвестиционен контрол. Издаваните фактури за аванс са от дати, предхождащи ангажираните договори, като се установява поредица от договори, всеки от които приема за аванс извършени вече плащания, но който така и не бива изпълнен. Поредицата от договори се проследява до няколко договора за финансиране от м.12.2017 г., по силата на които „БГ ЛЕНД КО“ АД (тогава „БГ ЛЕНД КО“ ООД) е отпуснало серия от заеми на жалбоподателя,

които в следствие вместо да бъдат връщани, са уговаряни като аванси. Самите фактури не съдържат в достатъчна степен конкретизация за кой договор се отнасят, поради което правилен се явява изводът на органите по приходите, че не е доказана връзка на издадените фактури между страните с реално осъществени вече доставки.

По делото не са представени доказателства „ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП“ ЕООД да притежава строителна техника, която да бъде отдадена под наем на „БГ ЛЕНД КО“ АД. Предвид изложеното, съдът счита за правилен изводът на РЕ, че фактурите са издадени неправомерно от ревизираното лице и същите не са свързани с реално извършени и доставени стоки и/или услуги в следствие.

Във връзка с клиента „СТРОЙМАКС“ЕООД, от РЛ са представени фактури с предмет доставка на материали, доставка по договор, по договор и протокол. Към фактурите не са приложени доказателства за предаване/превозване на строителните материали, не са дадени дори обяснения за мястото на доставка. В ревизионното производство е доказано липсата на доставки от прекия доставчик, което обосновава извод, че констатациите на органите по приходите са правилни.

Подобна е ситуацията и с фактурите към „БГ НОВА“АД. Видно от представените договори, ревизираното лице се задължава да достави на „БГ НОВА“АД машини (пътно-строителни машини, пътно поддържащи машини, машини за добив и обработка на инертни материали и транспортни средства). При проверка е установена липсата на изпълнение по фактура 300.44/31.03.2020 г. към „БГ НОВА“ АД. Жалбоподателят не представя доказателства за извършване на проучване на пазара, както и документи за изпълнение на останалата част от договора - продажбата на конкретно изброена техника. Относими доказателства в тази насока биха били такива за преходно придобиване на съответните стоки, както и за транспортирането им до клиента, приемо-предавателни договори. Жалбоподателят не е доказал, че разполага с такива доказателства, още по-малко към датата на издаване на фактурата. Към 31.03.2020 г. не е налице и плащане, така че не може да се твърди, че тя документира плащането и възникналата изискуемост на данъка за платен аванс, поради което основателни са изводите са липса на основание за издаването ѝ.

По гореизложените съображения настоящия съдебен състав приема, че оспореният ревизионен акт е законосъобразен, а жалбата като неоснователна следва да се отхвърли.

На основание чл. чл. 161, ал. 1 ДОПК и с оглед изхода на делото, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на НАП поисканото юрисконсултско възнаграждение в размер на 206 449,31 лв., съгласно представен списък с разноски и чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 7 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221020003752-091-001/20.06.2022 г., издаден от ТД на

НАП С., потвърден с Решение № 1949/12.12.2022 г. на директора на Д"ОДОП"-С., с който на дружеството са определени допълнителни задължения по реда на Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) общо в размер на 12 166 724,61 лв., за данъчни периоди от м.04.2019 г. до м.04.2020 г. и начислени лихви за забава в общ размер на 3 133 160,10 лева.

ОСЪЖДА „ЕКЛИПС АСЕТ ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите сума в размер на 206 449,31 лв. представляваща разноси по делото.

Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

СЪДИЯ: