

РЕШЕНИЕ

№ 24654

гр. София, 17.07.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав, в
публично заседание на 29.01.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Елица Делчева и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **2437** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 226 от Административнопроцесуалния кодекс, във връзка с чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на А Л. ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], срещу ревизионен акт № Р-22002218003087-091-001 от 24.01.2019 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник на сектор в ТД на НАП С. - орган възложил ревизията, и от Д. Д. Т., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, в частта му потвърдена с решение № 1258 от 22.07.2019 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите (ДОДОП С.), касаеща отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от Х. България Г. ЕООД, за данъчен период м.04.2017 г. в размер на 9 231,52 лв. и за данъчен период м. 05.2017 г. в размер на 1 545,11 лв.

Производството е образувано на основание чл. 226, ал. 1 от АПК, във вр. с чл. 222, ал. 2, т. 1 от АПК, във връзка с решение № 2442 от 07.03.2023 г. по адм. дело № 3843 от 2022 г. на Върховния административен съд на Република България, с което е отменено решение № 4746 от 27.08.2020 г. по адм. дело № 10720 от 2019 г. на Административен съд София-град, 47 състав, и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на съда.

Ревизионния акт се оспорва в частта, потвърдена при обжалването по административен ред – по отношение на отказ на правото на приспадане на данъчен кредит, упражнено от А Л. ЕООД в размер на 9 231,52 лева за данъчен период м. 04.2017 г. и в размер на 1 545,11 лева за данъчен период м. 05.2017 г. по фактури, издадени от Х. България Г. ЕООД. Ревизионният акт в частта на отказаното право на данъчен кредит за данъчни периоди от м. 08 до м. 10.2016 г. по фактури за

извършен транспорт, издадени от същия доставчик, е отменен при обжалването по административен ред.

В жалбата са изложени съображения за незаконосъобразност на РА в потвърдената част поради допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, неспазване на материалния закон и необоснованост. В тази връзка се твърди, че неправилно не е признато право на приспадане на данъчен кредит по спорните доставки от Х. България Г. ЕООД, тъй като реалността на същите е доказана чрез представени заявки-договори за всички превози, ЧМР товарителници с всички необходими реквизити за индивидуализиране на доставките към А Л. ЕООД. Товарителниците са с поставен подпис и печат от третото лице - получател на превозваните стоки, което доказва, че съответният товар е получен от неговия получател.

Жалбоподателят излага твърдения, че непризнатото право следва от договори за международен превоз, възложен на подизпълнителя Х. България Г. ЕООД, което дружество възлага от своя страна превозите на 2 други дружества - Е. Л. България ЕООД и Г. Л. ЕООД, които възлагат превозите на трети лица-превозвачи. Оспорва се изводът, че не е доказана веригата на доставки, тъй като в клетка 16 или 23 на ЧМР има подпис и печат на превозвача, който съвпада с подизпълнителите. Отделно в клетка 24 има подпис и печат на получателя на стоката, както и извършеният превоз е платен на Х. България Г. ЕООД, който от своя страна е включил фактурите в СД. Сочи се, че част от плащането е извършено чрез прихващане, което е допустимо. В заключение се прави извода, че се касае за международен превоз и е невъзможно да бъдат извършени симулативни доставки със стоки под митнически контрол - част от стоките са под митнически режим „транзит“, а друга част са под митнически режим „износ“. Според жалбоподателя изложеното означава, че се изисква транзитна декларация или износна декларация, без които камионите не могат да преминат границите в ЕС. Сочи се, че тези декларации съдържат уникален номер за контрол на движението на стоките - MRN, поради което не може бъде нереална доставка превозът. Допълва се, че при режим „транзит“ има и физически контрол на камиона и се издава от митническите органи транзитна декларация, също при разтоварването на стоката се извършва физически контрол. За стоките в режим „износ“ се визираще, че също при изготвянето на износната декларация се прави физически контрол, поради което представените митнически документи доказват реалността на доставките. Същите са документи, които установяват, че митническият служител, който ги е издал, е удостоверил, че съответният Т. е превозвал посочените в ЧМР товарителницата стоки.

На следващо място се релевира неправилно приложен материален закон. В тази връзка жалбоподателят се позовава на Указание № 24-00-9 от 30.06.2009 г., видно от чиято т.ІІІ ненамирането на доставчика на декларирания адрес не може да води до изводи във вреда на РЛ. Сочи се, че съгласно трайната практика на СЕС по дело С-80/11 и С-142/11 нередовностите при доставчика не могат да се отразят на правото на данъчен кредит на получателя или конкретно не може да се откаже право на данъчен кредит, защото доставчикът не е декларира извършените от него доставки и не ги е включил в СД, вкл. има неплатени публични задължения, което е основание за ангажиране на отговорността му за нарушения на данъчното законодателство, но само по себе си не влияе на правото на данъчен кредит на получателя на доставките.

На основание чл. 92, ал. 10, във вр. с ал. 11 от ЗДДС жалбоподателят претендира законна лихва за периода от изтичане на 30-дневния срок от връчване на ЗВР /05.08.2017 г./ до окончателно изплащане на сумата.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Ч., който поддържа жалбата. Претендира разноски за платена държавна такса и възнаграждение за вещо лице.

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, се представлява от юрк. С.,

която оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Счита, че в хода на съдебното дирене при обжалване на РА не са оборени фактическите установявания на ревизиращия екип, като е доказана данъчна измама, в която жалбоподателят е участвал. Моли за отхвърляне на жалбата и присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура се представлява от прокурор К., който изразява становище за законосъобразност на оспорвания РА и неоснователност на жалбата.

Административен съд София-град, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

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

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22002218003087-092-001/20.12.2018 г., който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА. По отношение на същия е постъпило възражение от ревизираното лице, което е прието за неоснователно.

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

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

В хода на ревизията, на основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на преки и предходни доставчици /спедитори и транспортни дружества/ – СКР Т. ООД, ЕИК[ЕИК], Д. Т. ЕООД, ЕИК[ЕИК], Х. БЪЛГАРИЯ Г. ЕООД, ЕИК[ЕИК], Е. Л. БЪЛГАРИЯ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за които са съставени Протоколи за извършени насрещни проверки (ПИНП). Извършени са насрещни проверки и на Н. М. Н., /ЕТ Н. М./ и И. А. Б. /предходен собственик и управител на Х. БЪЛГАРИЯ Г. ЕООД, настоящ управител на Х. П. ТРАНСПОРТ ЕООД, ЕИК[ЕИК]/.

От Софийски градски съд (СГС) са изискани документи във връзка с образувано по молба на Х. БЪЛГАРИЯ Г. ЕООД срещу ревизираното дружество ч. гр. д. № 9394/2017 г. на СГС, 18 състав. От доказателствата се установява, че на 12.09.2017 г. е подадена молба от Х. БЪЛГАРИЯ Г. ЕООД за оттегляне на депозираната молба за обезпечение на бъдещ иск против А Л. ЕООД.

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

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

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

Установено е, че през ревизирия период задълженото лице е извършвало спедиционна и логистична дейност. За упражняване на дейността дружеството е наело офис, находящ се в [населено място], [улица], вх. Д, ет. 2, офис 4Г, и персонал на длъжностите организатор автомобилен транспорт, организатор спедияция и отговорник митническа обработка.

Реализираният през ревизираните периоди данъчен кредит е формиран основно от покупки, свързани с основната дейност на дружеството – транспортни услуги, доставени от български превозвачи, а така също от съобщителни, счетоводни услуги и наем.

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

Органите по приходите са констатирали, че в отчетен регистър „дневник за покупки“, са включени фактури, издадени от Х. България Г. ЕООД /доставчик/, които не са включени в „дневник за продажби“ на издателя. Във връзка с изложеното – от А.Л. ЕООД по повод покана по чл. 103 от ДОПК е подадена коригираща СД по ЗДДС вх. № 223421701278069/04.05.2017 г. за м. 03.2017 г., във връзка с получени доставки от Х. България Г. ЕООД и е издаден А. № П-22221717068593-004-001/05.05.2017 г.

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

През м. 05.2017 г. с подадена СД по ЗДДС А.Л. ЕООД е включило нови две фактури, издадени през м. 04.2017 г. от Х. България Г. ЕООД.

Установено е, че Х. България Г. ЕООД е издало към ревизираното дружество 20 фактури с начислен ДДС в общ размер на 18 664,15 лв.

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

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

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

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

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

Посочено е, че не са подавани уведомления по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда (КТ) за сключени трудови правоотношения с новия представляващ и едноличен собственик, както и че не са подавани декларации обр. 5 за регистрация като самоосигуряващо се лице и декларации обр. 1 с код за осигурен 10 по договор за управление и контрол. Установено е също така, че Р. Р. е

управител и едноличен собственик на 23 deregistrirani дружества с „рисков“ профил и установени задължения в особено големи размери.

Съгласно ПИНП № П-2222118139361-141-001/26.09.2018 г. до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ, като за връчването му са извършени две посещения на адреса за кореспонденция с НАП, констатациите от които са отразени в съставени протоколи за посещение. Поради неоткриването на представител на дружеството изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено след прилагането на процедура по чл. 32 от ДОПК. Х. България Г. ЕООД не е представило доказателства и писмени обяснения.

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

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

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

Всички фактури са придружени със заявки-договори за транспорт, ЧМР, митнически декларации; инвойс фактури за превоз на стоки, извлечения от банкови сметки /У. Б. АД от 06.04.2017 г. - плащане на 8 331,84 лв. по фактури №[ЕГН]/06.03.2017 г. и №[ЕГН]/06.03.2017 г. и П. АД от 20.04.2017 г. - плащане на 21 709,74 лв. към Х. П. Транспорт ЕООД по фактура №90/27.03.2017 г./. В допълнение са представени: уведомление от 20.04.2017 г., с което Х. България Г. ЕООД известява ревизираното дружество, че считано от 13.03.2017 г. е открита нова банкова сметка [банкова сметка], която е единствена и официална за доставчика; протокол за прихващане на вземанията и задълженията от 19.04.2017 г., подписан от управителите на А Л. ЕООД, Х. България Г. ЕООД и Х. П. Транспорт ЕООД, съгласно който ревизираното дружество следва да заплати задължението по фактура №90/27.03.2017 г. на третото дружество.

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

С възражението, подадено срещу Ревизионен доклад №Р-22221717003668-092-001/15.11.2017 г. /от първата ревизия/, ревизираното дружество е приложило удостоверения за получаване на товарите от С. Ш. ООД, ЕИК[ЕИК], TOPA I. BV, ЕС К. 2008, ЕИК[ЕИК], ВИТА ТРАНСПОРТ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и ПАПЛОГ ЕООД, ЕИК[ЕИК], К. ПАРТНЕР ЕООД, ЕИК[ЕИК], SOCARA SASSONIER Франция, М. F.A.R.S.R.L. Италия, GRISOLLES OP BAZAR, Франция, и декларации за временно складиране на стоките,

движещи се под митнически контрол, на територията на Териториално митническо управление „Столична“.

Посочено е, че в предходното ревизионно производство е представена справка за превъзлагане на превозите на Х. България Г. ЕООД услуги на Е. Л. БЪЛГАРИЯ ЕООД, ЕИК[ЕИК], и Г. Л. ЕООД, ЕИК[ЕИК] /спедитори/, като за изпълнители на транспортните услуги са посочени: Я. Х. ЕООД, ЕИК[ЕИК]; КС Л. АД, ЕИК[ЕИК]; ДАФТРАНС ЕООД, ЕИК[ЕИК]; ЕТ Н. М., ЕИК[ЕИК]; К. Т. ООД, ЕИК[ЕИК]; КУБИН БГ ООД, ЕИК[ЕИК]; С. Т. ООД, ЕИК[ЕИК]; ЕЛ Б. АД, ЕИК[ЕИК]; ОРКА ООД, ЕИК[ЕИК], и М. Т. ООД, ЕИК[ЕИК].

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

Посочено е, че относими по казуса са:

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

- Фактура №[ЕГН]/20.04.2017 г., ЧМР с движение на стоката България - Франция, заявка-договор за превоз на товари и фактура, издадена от превозвача ЕТ Асорт - Г. П., ЕИК[ЕИК], за транспорт по дестинация България - Франция с МПС С./С. /фактура №[ЕГН]/13.04.2017 г., издадена от Х. България Г. ЕООД / и

- Фактура №[ЕГН]/27.04.2017 г., ЧМР с движение на стоката от Б. до България, [населено място], [улица], заявка-договор за превоз на товари и фактура, издадена превозвача Л. П. ООД, ЕИК[ЕИК], за транспорт по дестинация Б. - България с МПС ВР4010ВР/ВР0458ЕВ /фактура №[ЕГН]/21.04.2017 г., издадена от Х. България Г. ЕООД/.
Посочено е, че останалите десет фактури с получател Х. България Г. ЕООД не могат да се обвържат с последващи доставки към А Л. ЕООД.

Фактурите, издадени от Е. Л. България ЕООД, не са включени в дневниците за покупки на Х. България Г. ЕООД нито в периода, в който са издадени, нито в следващи периоди. Основен доставчик на Е. Л. България ЕООД е П. ООД, с ЕИК [ЕГН], който е и основен доставчик на Х. България Г. ЕООД.

При предходната ревизия е извършена проверка на другия предходен доставчик Г. Л. ЕООД /пряк доставчик на Х. България Г. ЕООД/, документирана с ПИНП №П-02000217186594-141-001/09.11.2017 г. От събрани доказателства е установено, че дружеството упражнява спедиторска и транспортна дейност в три обекта, находящи се в [населено място], [населено място] и [населено място], както и че притежава товарни МПС - М. „Атего“ и М. „С.“. Предходният доставчик е извършил спедиторски услуги на Х. България Г. ЕООД през период м. 03, м. 04 и м. 05.2017 г. Декларирано е, че са правени частични плащания и е сключено споразумение за прихващане на задължения.

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

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

А Л. ЕООД не е оказало съдействие за осъществяване на контакт с Х. България Г. ЕООД. Представена е информация за предходни доставчици, като информацията включва идентификационни данни, телефони за връзка.

Съгласно данните в ИМ на НАП - V. 14 А Л. ЕООД е декларирало получени транспортни услуги от следните предходни доставчици: Е. Л. България ЕООД през данъчен период м. 09.2016 г. с упражнено право на данъчен кредит в размер на 60,00 лв.; Д.-Т. ЕООД през данъчен период м.12.2016 г. и м. 05.2017 г. с упражнено право на данъчен кредит в размер на 1 311,00 лв.; ЕТ Н. М. през данъчен период м. 06.2017 г. и м. 09.2017 г. с упражнено право на данъчен кредит в размер на 2 390,52 лв.; С. Т. ООД през данъчен период м. 03.2017 г. с упражнено право на данъчен кредит в размер на 260,00 лв.

От Х. България Г. ЕООД не са представени доказателства във връзка с фактурираните услуги /въпреки че такива са изисквани/, поради което не могат да се установят данни за реалност на услугите.

Установено е, че Е. Л. България ЕООД и Г. Л. ЕООД са документирали спедиторски услуги на Х. България Г. ЕООД, но липсват доказателства за плащане.

В резултат на всичко установено органите по приходите са преценили, че е налице относителна симулация на доставка на услуги с цел неправомерно ползване на право на приспадане на данъчен кредит чрез фиктивно съставени фактури. Прието е, че ревизираното лице е знаело, че дружеството Х. България Г. ЕООД няма възможността да осъществи съответните доставки, но въпреки това е отразило фактури в регистър дневник покупки и е упражнило право на данъчен кредит по тях. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 9 от ЗДДС, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 10 776,63 лв., предмет на оспорване в настоящото административно производство.

При оспорването пред по-горестоящия орган последният в частта за м.04.2017 г. и м.05.2017 г. е потвърдил РА и съответно в тази част същият е предмет на спор пред съда. За да достигне до посочения резултат ответникът е приел, че от доказателствата е

установен механизмът на извършените доставки, идентифицирана е веригата от контрагенти /спедитори и транспортни дружества/, посочени са товародател и получател, конкретизиран е предметът на превоза, място на товарене и разтоварване, регистрационен номер на Т.-композиция, дължимо възнаграждение. Данните от КАТ досежно вписаните МПС не противоречат на документираното. Приел е, че е спорно действителното участие на Х. България Г. ЕООД в поредицата от доставки, доколкото в ЧМР, митническите документи, удостоверения от получателите и инвойс фактури към товародателите липсват отбелязвания досежно дружествата спедитори. Извършването на транспортни услуги не води до автоматичен извод за осъществена услуга по спедиция от процесния доставчик. Посочено е, че са представени договори, фактури и ЧМР, но те установяват наличието на сделки от правна страна, но не и от фактическа.

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

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

Във връзка с изложеното е прието, че документите сочат изпълнение, но не от процесния доставчик, а от друго дружество. Видно от съдържанието на приложените заявки-договори се установява, че Р. Р. не е вписан като представляващ, нито са налице документи, подписани от това лице, вместо което фигурира името на И. А. Б. и печати на Х. П. Транспорт ЕООД, което се приема за действителния изпълнител на услугите по спедиция.

С тези мотиви е отхвърлена от директора на ДОДОП С. жалбата на А Л. ЕООД срещу РА в частта на отказано право на данъчен кредит за м. 04 и м. 05. 2017 г. по фактури от Х. България Г. ЕООД.

В настоящото съдебно производство са приобщени всички материали, събрани в ревизионното производство, в предходното съдебно производство по разглеждане на спора по адм. дело № 10720/2019 г. по описа на АССГ и са разпитани свидетели по доказателствено искане на жалбоподателя, чиито показания ще бъдат обсъдени по-долу в настоящите мотиви.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата до съда е подадена в срока и по реда на чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Жалбоподателят има правен интерес от оспорване, като адресат на РА, с който в негова тежест са определени задължения. Изпълнена е предвидената в чл. 156, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК задължителна процесуална предпоставка за оспорване по съдебен ред, а именно

– предварителен административен контрол на РА по чл. 152 и сл. от ДОПК. С оглед на изложеното жалбата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

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

Ревизионният акт е издаден от органа възложил ревизията и от ръководителя на ревизията, съгласно изискванията на чл.119, ал. 2 от ДОПК, с оглед на което е спазена компетентността на издателя му и не са налице основания за нищожност на същия. Възложителят на ревизията е оправомощен като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С. (т. I.18 от същата). Ръководителят на ревизията е определен със заповедта за възлагане на ревизия и заповедите за изменението ѝ, издадени от възложителя на ревизията. Следователно РА е издаден от компетентен орган съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г., ОСС на ВАС, I и II колегия.

В производството не са допуснати съществени процесуални нарушения. Ревизията е възложена и е проведена по предвидения в ДОПК ред, като са спазени и преклузивните срокове за образуване и приключване на производството. Ревизиращият екип е събрал и изследвал всички относими факти, във връзка с което е извършил множество процесуални действия, надлежно документиращи със съответните протоколи. Изводите на органите по приходите и на ответника, в резултат от които не е признато право на данъчен кредит за м. 04 и м. 05.2017 г. се основават на правен анализ на посочените факти и са подробно изложени в РД.

Актът е издаден като електронен документ, подписан е с валидни квалифицирани електронни подписи на издателите му, за което към ревизионната преписка са представени доказателства, и съгласно чл. 3, ал. 2 от Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (ЗЕДЕУУ) отговаря на предвидената в закона писмена форма. Същият е мотивиран с констатациите, изложени в РД, който съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна негова част. Съдържа и разпоредителна част в табличен вид с посочване на вид, основание, период и размер на установените данъчни задължения. Следователно, от формална страна РА е издаден в предвидената от закона форма и има изискуемото съдържание.

По възражението на жалбоподателя относно валидността на издадените в хода на ревизията документи, включително на РА, във връзка с подписването им с квалифициран електронен подпис съдът намира, че по силата на чл. 13, ал. 4 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (ЗЕДЕУУ) правната сила на усъвършенствания електронен подпис е равностойна на тази на саморъчния подпис, което означава, че оспорването на валидността на електронния подпис следва да бъде подчинено на правилата, по които се оспорва и саморъчният подпис, а именно по чл.193 ГПК, което е обвързано с конкретни процесуални срокове. Настоящото производство се явява второ по ред, като документите, чиито подписи са оспорени, са представени в предходно производство и приети без оспорване, също така доводи за такова оспорване не са направени и пред ВАС. Върховният административен съд е приел същите тези документи, поради което и настоящият състав намира, че срокът, в който могат да бъдат

оспорени подписите на документите по чл. 193, ал. 1 ГПК, не е спазен към настоящото производство, поради което жалбоподателят е пропуснал възможността да ги оспори. Отделно от това, по силата на чл. 226 АПК, при второто разглеждане на делото съдът е обвързан от указанията на върховната инстанция, като в случая такива относно установяване наличието на квалифицирани електронни подписи не са давани и освен това съгласно чл. 226, ал.1 от АПК съдът следва да започне разглеждане на делото от онова процесуално действие, което е послужило за отмяна на решението и връщане на делото за разглеждане от нов състав.

По същество предмет на доказване в настоящото съдебно производство предвид дадените задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона с решение по адм. дело № 3843 на ВАС по описа за 2022 г., е отказаното право на данъчен кредит на А.Л. ЕООД за данъчен период м. 04.2017 г. в размер на 9 231.52 лева по 7 фактури, издадени от Х. България Г. ЕООД, както следва: фактура № 0...54/06.03.2017 г., документираща превоз Х. – България; фактура № 0...72/06.03.2017 г. за превоз от България – Франция, фактура № 0...89/24.03.2017 г. документираща три превоза Х. – България; фактура № 0...90/27.03.2017 г. документираща пет превоза Х. – България, фактура № 0...94/30.03.2017 г. документираща превоз Х. – България, фактура № 0...98/31.08.2017 г. за превоз от Б. – България; фактура № 0...103/31.03.2017 г. за превоз от Х. – България. През м. 05.2017 г. дружеството е декларирало данъчен кредит в общ размер на 1 545.11 лева по фактури, издадени от Х. България Г. ЕООД, както следва: фактура № 0...114/13.04.2017 г. за превоз от България – Франция и фактура № 0...118/21.04.2017 г. за превоз Б. – България, по които е упражнено право на данъчен кредит през данъчен период м. 05.2017 г. Всички фактури да придружени от заявки – договори за транспорт, ЧМР, митнически декларации, инвойс фактури за превоз на стоки.

Предмет на доставките са международни превози, за които в РА и в потвърждаващото го решение се приема, че са извършени документално, но не и фактически от издателят на фактурите Х. България Г. ЕООД. Фактите, установени в РД, РА и потвърждаващото го решение, не се оспорват по отношение на това, че РЛ е възложило извършването на международен превоз на Х. България Г. ЕООД, което ги е превъзложило на други две дружества Е. Логистикс България ЕООД и Г. Л. ЕООД, които от своя страна също не са извършили превоза, а са го превъзложили на различни дружества-превозвачи.

По делото не е спорно реалното извършване на фактурирания превоз от посочените в товарителниците превозвачи. За да откажат право на данъчен кредит по процесните фактури, органите по приходите не са подложили на съмнение самия превоз. Същият касае стоки в износен или транзитен митнически режим. Жалбоподателят е представил множество митнически документи и правилно позовавайки се на тях, твърди, че по отношение на превозените стоки е осъществен физически митнически контрол. Предмет на спор по делото е участието на Х. България Г. ЕООД в извършването на процесните услуги по международен превоз на стоки като спедитор.

Към фактурите са представени заявки-договори. По фактура № 54 от 06.03.2017 г. е представена заявка-договор от 20.02.2017 г. с номер 17/02/FL/0273/NL/BG, вид на товара С. 20000 кг., дата на товарене 24.02.2017 г., дата на разтоварване 02.03.2017 г. Върху заявката има печат на Х. България Г. ЕООД и подпис, адрес на разтоварване - Терминал С. Ш.; ЧМР [ЕГН]/[ЕГН]; транзитна декларация с MRN: 17NL0005101B3F9D30; Invoice № [ЕГН]/24.02.2017 г., издаден от Rieter към Poya Riss Abhar, Tehran, I.; D. of Undertaking - custom office of destination: BG 000580; цесия W0528/1/17 от „Скорпион Шипинг“ ООД от

01.03.2017 г.; Д. (декларация за временно складиране) с MRN: 17BG00580050009598

Към фактура № 72 от 06.03.2017 г. е представена заявка-договор от 27.02.2017 г. с номер 17/02/FL/0324/BG/FR, вид на товара 52 pallet, 12000 кг., дата на товарене 02.03.2017 г. в [населено място], дата на разтоварване 07.03.2017 г. Върху заявката има печат на Х. България Г. ЕООД и подпис, адрес на разтоварване - SOCARA SAISONNIER, F., и ЧМР.

Към фактура № 89/24.03.2017 г. са представени: заявка-договор от 20.02.2017 г. с номер 17/02/FL/0270/NL/BG, вид на товара С. 20000 кг., дата на товарене 24.02.2017 г., дата на разтоварване 02.03.2017 г. Върху заявката има печат на Х. България Г. ЕООД и подпис, адрес на разтоварване - Терминал С. Ш.; заявка-договор от 24.02.2017 г. с номер 17/02/FL/0314/NL/BG, вид на товара С. 20000 кг., дата на товарене 28.02.2017 г., дата на разтоварване 06.03.2017 г. Върху заявката има печат на Х. България Г. ЕООД и подпис, адрес на разтоварване - Терминал С. Ш.; заявка-договор от 24.02.2017 г. с номер 17/02/FL/0313/NL/BG, вид на товара С. 20000 кг., дата на товарене 28.02.2017 г., дата на разтоварване 06.03.2017 г. Върху заявката има печат на Х. България Г. ЕООД и подпис, адрес на разтоварване - Терминал С. Ш.; ЧМР; транзитна декларация; Invoice, издаден от Rieter към Poya Riss Abhar, Tehran, I.; D. of Undertaking - custom office of destination; цесия от „Скопрон шипинг“ ООД от 01.03.2017 г. и от 07.03.2017 г.; Д. (декларация за временно складиране).

По фактура № 90/27.03.2017 г. са представени: заявка-договор от 20.02.2017 г. с номер 17/02/FL/0271/NL/BG; Заявка-договор от 20.02.2017 г. с номер 17/02/FL/0272/NL/BG; заявка-договор от 24.02.2017 г. с номер 17/02/FL/0312/NL/BG; заявка-договор от 24.02.2017 г. с номер 17/02/FL/0315/NL/BG; заявка-договор от 24.02.2017 г. с номер 17/02/FL/0316/NL/BG; вид на товара С. 20000 кг., дата на товарене 24.02.2017 г. и 28.02.2017 г., дата на разтоварване 02.03.2017 г. и 06.03.2017 г.; ЧМР; транзитна декларация; Invoice, издаден от Rieter към Poya Riss Abhar, Tehran, I.; D. of Undertaking - custom office of destination; цесия от „Скопрон шипинг“ ООД от 01.03.2017 г. и от 07.03.2017 г.; Д. (декларация за временно складиране). Върху заявката има печат на Х. България Г. ЕООД и подпис, адрес на разтоварване - Терминал С. Ш..

По фактура № 94/30.03.2017 г. са представени: заявка-договор от 27.03.2017 г. с номер 17/03/FL/0479/NL/BG, вид на товара 20 палета 21000 кг., дата на товарене 27.03.2017 г., дата на разтоварване 31.03.2017 г. Посочен е рег. [рег.номер на МПС] /Х., адрес на разтоварване - склад на А Л. ЕООД С. - адрес допълнително. Върху заявката има печат на Х. България Г. ЕООД и на Х. П. Транспорт - Б. с ЕИК[ЕИК]. Представени са още износна декларация с MRN: 17NLJORYL4ABOEWD58; Invoice № [ЕГН]-1, издаден от F. към Vet-R Teb Co. (VRT), Tehran, I.; Packinglist № [ЕГН]-1, издаден от F. към Vet-R Teb Co. (VRT), Tehran, I.; Ветеринарен сертификат №[ЕИК] от дата 21.03.2017 г.; ЧМР NL [ЕГН]/1; приемо-предавателен протокол от 31.03.2017 г., че Паплог ЕООД е приело стоката в склада си; Т. карнет № XN80421333 за превоз на стоки (препарати от видовете, използвани за храна на животни - добавки) от България до И.. Отправно митническо учреждение 31.03.2017 г.

По фактура № 98/31.03.2017 г. са представени: заявка-договор от 28.03.2017 г. с номер 17/03/FL/0495/BE/BG, вид на товара 16 палета 20600 кг., дата на товарене 04.04.2017 г., дата на разтоварване 10.04.2017 г. Върху заявката има печат на Х. България Г. ЕООД. Има печат и на Х. П. Транспорт ЕООД - Б. с ЕИК[ЕИК]. Посочен е рег. [рег.номер на МПС] /С., адрес на разтоварване - С. - допълнително. Стоката е доставена до склад на Паплог ЕООД. Представени са още износна декларация с MRN: 17BEE0000013855340;

ЧМР №[ЕИК]; декларация за временно складиране (Д.) с MRN: 17BG00301000326226, отправно митническо учреждение 11.04.2017 г., Т. карнет № MX80422336 за превоз на стоки (хлебни печени изделия) от България до И. от дата 19.04.2017 г.

По фактура № 103/31.03.2017 г. са представени: заявка-договор от 27.03.2017 г. с номер 17/03/FL/0480/NL/BG, вид на товара 20 палета 21000 кг., дата на товарене 27.03.2017 г., дата на разтоварване 31.03.2017 г. Посочен е рег. [рег.номер на МПС] /Х., адрес на разтоварване - склад на А Л. С. - адрес допълнително. Върху заявката има печат на Х. България Г. ЕООД и на Х. П. Транспорт - Б. с ЕИК[ЕИК]. Представени са още износна декларация с MRN: 17NLJ0RYS4AS4DWD57, Invoice с дата 23.03.2017 г., издаден от F. към Vet-R Teb Co. (VRT), Tehran, I., Packinglist, издаден от F. към Vet-R Teb Co. (VRT), Tehran, I., ветеринарен сертификат № 131893 844, ЧМР №NL [ЕГН]/2, приемо-предавателен протокол от 31.03.2017 г., че Паплог ЕООД е приело стоката в склада си, декларация Т1, Т. карнет № YX80421029 за превоз на стоки (препарати от видовете, използвани за храна на животни - добавки) от България до И.. Отправно митническо учреждение 31.03.2017 г.

По фактура № 114/13.04.2017 г. са представени: заявка-договор от 10.04.2017 г. с номер 17/04/FL/0560/BG/FR, вид на товара 52 палета 15000 кг., дата на товарене 12.04.2017 г., дата на разтоварване 21.04.2017 г. Върху заявката има печат на Х. България Г. ЕООД и на Х. П. Транспорт ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Посочен е рег. [рег.номер на МПС] /С.. Адрес на разтоварване - Grisolles - F.. В ЧМР са посочени рег. № на МПС С./С., който се различава от рег. № в заявка-договора. Във фактура № 3581/24.04.2017 г., издадена от превозвача Асорт Г. П. ЕТ, са посочени рег. [рег.номер на МПС] /С. така, както са в ЧМР. Представени са ЧМР без номер и фактура от 12.04.2017 г., издадена от M. FAR SRL, Италия към Socamil Grisolles OP Bazar, FR.

По фактура № 118/21.04.2017 г. са представени заявка-договор от 19.04.2017 г. с номер 17/04/FL/0591/BE/BG, вид на товара 25 палета 21000 кг., дата на товарене 20.04.2017 г., дата на разтоварване 25-26.04.2017 г. Върху заявката има печат на Х. България Г. ЕООД и на Х. П. Транспорт ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Посочен е рег. [рег.номер на МПС] /BP0458EB. Адрес на разтоварване - склад А Логиситкс, Паплог ЕООД, [улица]. Представени са ЧМР без номер, износна декларация с MRN: 17BEE0000016423746, Т. карнет № GX80423231 за превоз на стоки (хлебни изделия) от България до И., отправно митническо учреждение 27.04.2017 г., ЧМР № 182902 за превоза на стоките от С. до И..

За доказване на извършения превоз са представени фактура № 503581/24.04.2017 г., издадена от ЕТ Асорт - Г. П. към Е. Л. България ЕООД. Основанието на фактурата е: „Межд.транспорт България-Франция с авт-л СТ 1579 BM/СТ 1381 EM № 80266298“. Данъчната основа на фактурата е 4,205.03 лв., начисленият ДДС е 841.01 лв. и общата стойност е 5,046.04 лв. Представена е заявка-договор с дата 11.04.2017 г. от Е. Л. България ЕООД към ЕТ Асорт - Г. П., за възлагане на транспорт от фирма К. Ко - ул. Асеновско шосе П. до фирма "Socamil" Франция.

Представена е фактура № 663/28.04.2017 г., издадена от Л. П. ООД към Е. Л. България ЕООД. Основанието на фактурата е: „Транспорт по заявка-договор 80270784 по маршрут Б.-България“. Данъчната основа на фактурата е 3,716.07 лв., начисленият ДДС е 743.21 лв. и общата стойност е 4,459.28 лв. Същата е придружена със заявка-договор с дата 19.04.2017 г. от Е. Л. България ЕООД към Л. П. ООД, за възлагане на транспорт от PURATOS NV - Б. до Паплог ЕООД, България, и ЧМР товарителница, която е същата, както и приложената в делото към процесна фактура № 118/21.04.2017 г., издадена от Х.

България Г. ЕООД.

За превоза, извършен от Г. Л. ЕООД, са представени: заявка - договор № K7548/22.02.2017 г. за превоз от [населено място] до С., терминал „С. Ш.“, с автомобил рег. [рег.номер на МПС] /С.. Товародател: Х. България Г. ЕООД; заявка - договор № P7751/22.02.2017 г. до ЕТ Н. М. за превоз от [населено място] до С., терминал „С. Ш.“, с автомобил рег. Х@ С./С.; фактура № 4309/01.03.2017 г., издадена от ЕТ Н. М. - [населено място] към Г. Л. ЕООД. Фактурата е с данъчна основа 3,618.29 лв., начислен ДДС - 723.66 лв. и обща стойност 4,341.95 лв.; ЧМР [ЕГН]/[ЕГН] с вписан № TI: 17NL0005101B40B620; фактура № 12032/06.03.2017 г., издадена от Г. Л. ЕООД към Х. България Г. ЕООД, ЕИК[ЕИК], за извършен транспорт от [населено място] до С. е автомобил рег. [рег.номер на МПС] /С.; хронологична справка за сметка 4011, Доставчици в лева“ - ЕТ Н. М., за периода 01.02.2017 г. - 31.05.2017 г.; заявка - договор № K7555/22.02.2017 г. за превоз от [населено място] до С., терминал „С. Ш.“, с автомобил рег. [рег.номер на МПС] /Т.. Товародател: Х. България Г. ЕООД; заявка - договор № P7759/22.02.2017 г. до К. Т. ООД за превоз от [населено място] до С., терминал „С. Ш.“, с автомобил рег. [рег.номер на МПС] /Т.; фактура № 4378/10.03.2017 г., издадена от К. Т. ООД към Г. Л. ЕООД. Фактурата е с данъчна основа 1,800 лв., начислен ДДС - 360 лв. и обща стойност 2,160 лв.; ЧМР [ЕГН]/[ЕГН] с вписан № TI: 17NL0005101B44DE70; фактура № 12034/06.03.2017 г., издадена от Г. Л. ЕООД към Х. България Г. ЕООД, ЕИК[ЕИК], за извършен транспорт от [населено място] до С. с автомобил рег. [рег.номер на МПС] /Т.; заявка - договор № K7556/22.02.2017 г. за превоз от [населено място] до С., терминал „С. Ш.“, с автомобил рег. № QABR801. Товародател: Х. България Г. ЕООД; заявка - договор № P7758/22.02.2017 г. до К. Т. ООД за превоз от [населено място] до С., терминал „С. Ш.“, с автомобил рег. № - няма; фактура № 4379/10.03.2017 г., издадена от К. Т. ООД към Г. Л. ЕООД. Фактурата е с данъчна основа 1,800 лв., начислен ДДС - 360 лв. и обща стойност 2,160 лв. Във фактурата е вписан регистрационен № на автомобил T2676TH/QADJ808 - така, както е в ЧМР-то; ЧМР [ЕГН]/[ЕГН] с вписан № TI: 17NL0005101B4520A1; фактура № 12033/06.03.2017 г., издадена от Г. Л. ЕООД към Х. България Г. ЕООД, ЕИК[ЕИК], за извършен транспорт от [населено място] до С. с автомобил рег. № - няма; хронологична справка за сметка 4011 „Доставчици в лева“ - К. Т. ООД, за периода 01.02.2017 г. - 31.05.2017 г.; заявка - договор № K7623/01.03.2017 г. за превоз от [населено място], България до Франция, SOCARA SAISONNIER, с автомобил рег. [рег.номер на МПС] /PA6176EE. Товародател: Х. България Г. ЕООД; заявка - договор № P7828/01.03.2017 г. до Д. Т. ЕООД за превоз от [населено място], България, ул. А. шосе, база К. Ко до Франция, SOCARA SAISONNIER, с автомобил рег. [рег.номер на МПС] /PA6176EE; фактура № 12016/09.03.2017 г., издадена от Д. Т. ЕООД, ЕИК[ЕИК] към Г. Л. България ЕООД за извършен превоз от България до Франция, с автомобил рег. [рег.номер на МПС] /PA6176EE. Данъчната основа на фактурата е 4,302.83 лв., начисленият ДДС е 860.57 лв. и обща стойност е 5,163.40 лв.; фактура № 12046/07.03.2017 г., издадена от Г. Л. ЕООД към Х. България Г. ЕООД, ЕИК[ЕИК], за извършен транспорт от България, П. до Франция с автомобил рег. [рег.номер на МПС] /PA6176EE; хронологична справка за сметка 4011 „Доставчици в лева“ - Д. Т. ЕООД, за периода 01.02.2017 г. - 31.05.2017 г.; дневник на покупките, дневник на продажбите и СД по ЗДДС за м.02, 03 и 04.2017 г.

За доставки от Е. Л. България ЕООД, ЕИК[ЕИК], са представени: фактура № [ЕГН]/31.03.2017 г., издадена от Е. Л. България ЕООД към Х. България Г. ЕООД, ведно с:

ЧМР №NL [ЕГН]/2; заявка-договор № 194/27.03.2017 г. от Х. България Г. ЕООД; фактура № 2351/31.03.2017 г., издадена от Я. Х. ЕООД към Е. Л. ЕООД за 2 бр. извършен транспорт Х. – България; фактура № [ЕГН]/11.04.2017 г., издадена от Е. Л. България ЕООД към Х. България Г. ЕООД, ведно с: ЧМР №[ЕИК]; заявка-договор № 205/31.03.2017 г. от Х. България Г. ЕООД; фактура № 4511/10.04.2017 г., издадена от М. Т. ООД към Е. Л. ЕООД за 1 бр. извършен транспорт Б. – България; фактура № [ЕГН]/20.04.2017 г., издадена от Е. Л. България ЕООД към Х. България Г. ЕООД, ведно с ЧМР без номер; заявка-договор № 216/10.04.2017 г. от Х. България Г. ЕООД; фактура № 3581/24.04.2017 г., издадена от ЕТ Асорт- Г. П. ООД към Е. Л. ЕООД за 1 бр. извършен транспорт България – Франция; фактура № [ЕГН]/27.04.2017 г., издадена от Е. Л. България ЕООД към Х. България Г. ЕООД, ведно с: ЧМР без номер; заявка-договор № 220/19.04.2017 г. от Х. България Г. ЕООД; фактура № 663/28.04.2017 г., издадена от Л. П. ООД към Е. Л. ЕООД за 1 бр. извършен транспорт Б. - България.

Представена е фактура № 773/08.03.2017 г., издадена от ЕЛ Б. АД към Е. Л. България ЕООД за извършен транспорт от Р., Х. до С., България с превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] /С.. Данъчната основа на фактурата е 3,813.86 лв., начисленият ДДС е 762.77 лв. и общата стойност на фактурата е 4,576.63 лв. Също е представена заявка от Е. Л. България ЕООД към ЕЛ Б. АД за транспорт от Р., Х. до С., [улица]. В заявката са посочени регистрационни номера на ремаркетото EL880J и на камиона GR2RGN. Същите са придружени от ЧМР № [ЕГН]/[ЕГН], в което са вписани рег. № на превозното средство GR2RGN/EL880J.

За транспорт от КС Л. АД, ЕИК[ЕИК], са представени фактура № 16725/01.03.2017 г., издадена от КС Л. АД към Е. К. Транспорт ООД, за извършен транспорт Х. - България с превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] /Х.. Данъчната основа на фактурата е 3,716.08 лв., начисленият ДДС е 743.22 лв. и общата стойност на фактурата е 4,459.30 лв. Представена е заявка-договор № [ЕГН]/21.02.2017 г. от Е. К. Транспорт ООД до КС Л. АД за извършване на транспорт от Х. до България, [улица]. В заявката са посочени регистрационни номера на превозното средство Х./Х.. В процесната фактура № 54/06.03.2017 г., издадена от Х. България Г. ЕООД към А Л. ЕООД, е вписан рег. № на превозното средство Х./Х.. Същите са придружени от ЧМР № [ЕГН]/[ЕГН], в което са вписани рег. № на превозното средство Х./Х..

За извършен транспорт от Е. К. Транспорт ООД, ЕИК[ЕИК], са представени: фактура № 26983/10.03.2017 г., издадена от Е. К. Транспорт ООД към Дандел България Г. ЕООД - [населено място], за извършен транспорт Р., Х. - С., България. № камион Х./Х.. Данъчната основа на фактурата е 4,009.45 лв., начисленият ДДС е 801.89 лв. и общата стойност на фактурата е 4,811.34 лв. Транспортът е възложен със заявка-договор за превоз на товари № 112/21.02.2017 г. от Х. България Г. ЕООД, по направление Р., Х. - С., България, [улица].

Предвид гореизложеното се установява, че А Л. ЕООД е страна по договори за превоз, по които същото е поело задължения за извършване на международен превоз на стоки. Тези превози са превъзложени на изпълнителя Х. България Г. ЕООД, който то своя страна е превъзложил извършването им на негови подизпълнители - Е. Л. ЕООД и Г. Л. ЕООД. За фактическото извършване на транспорта са използвани превозвачи, съгласно горните данни за издадени фактури по заявки от Е. Л. ЕООД, Е. К. Транспорт ООД и Г. Л. ЕООД, както следва: КС Л. АД, ЕЛ Б. АД, ЕТ Асорт - Г. П. ООД, Л. П. ООД, ЕТ Н. М., К. Т. ООД.

Получаването на товарите, предмет на превозите е установено с удостоверения за получаване на товарите от С. Ш. ООД, ТОВА I. BV, ЕС К. 2008 ЕООД, Вита Транспорт ЕООД, ПАПЛОГ ЕООД, К. ПАРТНЕР ЕООД, SOCARA SASSONIER, Франция, М. F.A.R.S.R.L. Италия и GRISOLLER OP BAZAR, Франция, декларации за временно складиране на стоки, движещи се под митнически контрол на територията на Т. Столична.

От Е. Л. България ЕООД при извършената му насрещна проверка е потвърдено осъществяването на спедиторски услуги към Х. България Г. ЕООД през данъчни периоди м.04 и м.05.2017 г. по 13 фактури. Приложени са фактурите, ЧМР, заявки за транспорт и фактура от съответния превозвач. От Г. Л. ЕООД при извършената му насрещна проверка е потвърдено извършването на доставки на спедиторски услуги към Х. България Г. ЕООД през м.03, 04 и 05.2017 г., част от които не са платени. В тази връзка от Г. Л. ЕООД е представено споразумение от 07.07.2017 г. за прихващане на вземания, сключено между дружеството, И. Б., лично, Х. България Г. ЕООД и Х. П. Транспорт ЕООД.

В решението си по адм. дело № 3843 от 2022 г. ВАС приема, че при повторната ревизия на А Л. ЕООД, приключила с издаването на оспорения ревизионен акт, е установено изпълнението на превозите на товари. Осъществяването на превозите е потвърдено и от заключението на съдебно – счетоводната експертиза и предвид изричното изявление на ответника по делото – това обстоятелство не е спорно по делото. Предметът на спор по делото е относно твърденията на органите по приходите за недоказаност на участието на Х. България Г. ЕООД и в тази връзка – за фиктивно фактуриране на нереални доставки, които могат да се квалифицират като симулативни сделки.

ВАС е приел, че спорът не е изяснен от фактическа страна поради допуснати от първоинстанционния съд съществени процесуални нарушения, изразяващи се в непълнота на доказателствения материал и липса на анализ на всяка от доставките по фактури, издадени от Х. България Г. ЕООД през данъчни периоди м. 04 и м. 05.2017 г., поради което делото следва да се върне за ново разглеждане от друг състав на първоинстанционния съд, който да събере доказателствата, послужили за изготвяне на заключението на съдебно – счетоводната експертиза, които не са представени от страните по делото и не са част от ревизионната преписка, и да извърши преценка дали са привидни договори между ревизираното дружество и Х. България Г. ЕООД и прикрити сделки с действителен доставчик Х. П. Транспорт ЕООД, и ако са налице - кои са тези договори, въз основа на кои обстоятелства и доказателства се установява съответната привидна сделка, коя е прикритата сделка и за доставките по кои фактури се отнася.

В изпълнение на така формулираните от ВАС задължителни указания по настоящото дело са събрани писмени доказателства, представляващи частни документи, съставени във връзка със спорните от доставки, извършени през м. 04 и м. 05.2017 г. от Х. България Г. ЕООД към А Л. ЕООД.

Представени са фактури и заявки-договори във връзка с услугите, предоставени от превозвачите. В тази връзка са налични по настоящото дело: фактура № 26983 от 10.03.2017 г., издадена от Е. К. Транспорт ООД на Х. България Г. ЕООД, ведно със заявка-договор от 21.02.2017 г., с предмет спедиторска услуга от Р., Н. до С., България, Терминал С. Ш.. Представена е фактура № 4309 от 01.03.2017 г., издадена от ЕТ Н. М. за превоз на стока от Х. до България, ведно с ЧМР, в което е вписано МПС с рег.

[рег.номер на МПС] , съвпадащо с това съгласно заявка-договор от Х. България Г. ЕООД до Г. Л. ЕООД. Представена е фактура № 12016 от 09.03.2017 г., с предмет „превоз България – Франция“, издадена от Д. Т. ЕООД, ведно с ЧМР, в което е отразен същият превозвач. Представени са фактура № 4379 от 10.03.2017 г., издадена от К. Т. ООД, ведно с ЧМР и заявка-договор от Г. Л. ЕООД, както и фактура № 4378 от 10.03.2017 г. от същия доставчик към Г. Л. ЕООД, ведно с ЧМР и заявка-договор.

Представена е фактура № 2351 от 31.03.2017 г. от Я. Х. ЕООД към Е. Л. България ЕООД, с предмет „извършен транспорт Х. – България“. В тази връзка са представени фактури, издадени от Е. Л. България ЕООД към Х. България Г. ЕООД, с предмет транспорт – Х. – България, ведно със заявки за възлагането му, в които е вписано следното: „адрес за фактуриране: Х. България Г. ЕООД“, „адрес за кореспонденция: Х. П. Транспорт ЕООД“. Аналогични документи, със същите вписвания относно адрес за фактуриране и адрес за доставка, са представени във връзка с извършен транспорт от Б. до България по фактури, издадени от М. Т. ООД, придружени от ЧМР. В същите ЧМР е отбелязано място на разтоварване – И., а не С., както се сочи в заявките-договори и издадените от М. Т. ООД фактури.

Представени са писмени доказателства относно извършен транспорт на стоки от България до Франция от ЕТ Асорт – Г. П. по заявки от Е. Л. България ЕООД, които услуги от своя страна са фактурирани на Х. България Г. ЕООД. В заявките отново е отразено: „адрес за фактуриране: Х. България Г. ЕООД“, „адрес за кореспонденция: Х. П. Транспорт ЕООД“.

Аналогично по отношение на услуги за превоз на стоки от Б. до България са представени фактури, издадени от Е. Л. България ЕООД към Х. България Г. ЕООД, придружени със заявки и ЧМР, в които е вписан превозвач Л. П. ООД. В заявките отново е отразено: „адрес за фактуриране: Х. България Г. ЕООД“, „адрес за кореспонденция: Х. П. Транспорт ЕООД“. В тази връзка са представени фактури, издадени от Л. П. ООД към Е. Л. България ЕООД с предмет транспорт по маршрут Б. – България.

Следва да се посочи, че във всички представени заявки-договори е отразено: „адрес за фактуриране: Х. България Г. ЕООД“, „адрес за кореспонденция: Х. П. Транспорт ЕООД“. Върху заявките централно има отбелязване „Холанд Порт Транспорт“ ЕООД, а освен това същите не са адресирани до конкретно лице, поради което същите не доказват по категоричен начин описаната верига от доставчици, започваща от Х. България Г. ЕООД през подизпълнителите спедитори и до крайните изпълнители превозвачи.

Представени са фактури, издадени от Паплог ЕООД към А Л. ЕООД, както следва:

- Фактура № 8096/31.03.2017 г. за товаро-разтоварни операции, с данъчна основа 440, начислен ДДС - 88 лв. и обща стойност 528 лв.,
- Фактура № 8115/10.04.2017 г. за складиране и товаро-разтоварни операции, с данъчна основа 309.76 лв., начислен ДДС - 61.95 лв. и обща стойност 371.71 лв.
- Фактура № 8116/11.04.2017 г. за складиране и товаро-разтоварни операции, с данъчна основа 139 лв., начислен ДДС - 27.80 лв. и обща стойност 166.80 лв.
- Фактура № 8152/26.04.2017 г. за товаро-разтоварни операции, с данъчна основа 140 лв., начислен ДДС - 28 лв. и обща стойност 168 лв.

Въз основа на горните може да се направи извод, че товаро-разтоварните дейности във връзка с процесните превози са организирани и платени от жалбоподателя.

По делото е приобщено към доказателствения материал заключение на съдебно-счетоводна експертиза, изготвено от вещото лице П. по адм. дело № 10720/2019 г., след

изслушване на вещото лице и приемането му без оспорване от страните в съдебно заседание от 24.04.2024 г. Съгласно същото за доказване на разплащане между страните по фактурите са представени извлечения от банкова сметка в У. Б. АД, съгласно което е установено плащане по фактури № 0...54/06.03.2017 г. и № 0...72/06.03.2017 г. на 06.04.2017 г. в размер на 8 331.84 лева, а от банкова сметка в П. АД – плащане в размер на 21 709.74 лева на 20.04.2017 г. по фактура № 0...90/27.03.2017 г., но към Х. П. Транспорт ЕООД въз основа на уведомление от 20.04.2017 г. на Х. България Г. ЕООД и протокол за прихващане от 19.04.2017 г. между А Л. ЕООД, Х. България Г. ЕООД и Х. П. Транспорт ЕООД. Съгласно протокол от 19.04.2017 г. за прихващане на вземанията и задълженията, страните се съгласяват А Л. ЕООД да заплати фактура № 90/27.03.2017 г. към Х. България Г. ЕООД по сметка на Х. П. Транспорт ЕООД с ЕИК[ЕИК], с което плащане задължението на А Л. ЕООД към Х. България Г. ЕООД се счита за погасено. Протоколът е подписан и подпечатан от А Л. ЕООД, Х. П. Транспорт ЕООД и Х. България Г. ЕООД. Установено е, че остатъкът за плащане по процесиите фактури е 34,618.21 лв.

По делото са разпитани двама свидетели в открито съдебно заседание, провело се на 06.11.2024 г. Съгласно показанията на свидетелката Н. А. Я., същата е работила в А Л. ЕООД от 2011 г. до 2017 г. като управител. През периода от м.януари 2017 г. до м.май 2017 г. А Л. ЕООД е възлагало на Х. България Г. ЕООД доста превози. С Х. България Г. ЕООД по всякакви оперативни въпроси се говорело с И. А.. Твърди, че управителят на Х. България Г. ЕООД към 2017 г. се казва И. А. Б., а той се подписвал винаги като И. А.. Не познавала лично същия и не се е срещала с него. Всичко се извършвало по телефон и имейли, нямали физически допир до самите превозвачи. На 19.04.2017 г. е подписан тристранен протокол за прихващане на вземания и задължения. Във връзка с това свидетелката споделя следното: „И. го изпрати по имейл, подписан от Х. България Г. ЕООД, документ подписан от Р. Р. и след това аз го подписвам и го връщам по имейл. Р. беше управител на П. Х. и след това получихме по куриер същия този протокол, сложих печат и го върнах. Върнах оригинала. Има го и на имейла същия този протокол. Сканиран е договора и е изпратен на имейл“. Говорила е само с И. А. във връзка с превозите, които са възлагали. Проверка дали И. А. е управител е направена при първата заявка, която се дава към определен превозвач. След това не се правела проверка. Заявява, че никога не се е съмнявала дали И. е управител на Х. България Г. ЕООД. Той отговарял за всичко. Самият протокол бил изпратен в оригинал от въпросния И., както отговаря свидетелката на въпрос на юрк. С., като не може да посочи за кои фактури се отнася.

В същото съдебно заседание е разпитана свидетелката В. В. Г., която заявява, че е служител на А Л. ЕООД от началото на 2015 г. до момента като организатор автомобилен транспорт – спедитор. През периода м.януари 2017 г. до м.май 2017 г. работили с Х. България Г. ЕООД и са възлагали да организират транспорт от Европа до Република България. Получавали заявки от техни клиенти за товари чрез платформа „Спедитор.бг“, където били регистрирани. Въвеждали товар и дестинация, както и параметри на товара, и когато даден превозвач или компания, която има камион, се свържели с тях, организирали транспорта. Тогава имали заявки с Х. България Г. ЕООД. „Н.“ водела преговорите относно финализирането на сделката. Свидетелката споделя, че когато се е налагало да говори с Х. България Г. ЕООД, е говорила само с И. А.. С него организирали транспорта по телефона, имейл по заявките, били с общ имейл и когато му пишели,

вписвали „на вниманието на И. А.“. Когато започвали работа с нов превозвач, винаги ги проверявали в Търговския регистър. Там бил вписан И. А. Б., но той имал предпочитания да се обръщат към него с И. А. - той така си подписвал имейлите. Не познавала И. А. лично. Естеството на работа не изисквало да се срещат с превозвачите. Работата се осъществявала основно по телефона, по вайбър и по имейла. За превозите говорили само с И. А.. През м.февруари, м.март и м.април дали И. А. е все още управител на Х. България Г. ЕООД не са проверявали, защото в началото ги били проверили в Търговския регистър и след това използвали бланка за всяка заявка.

Съдът не кредитира горните свидетелски показания с оглед личната заинтересованост на свидетелите като служители на А Л. ЕООД, участващи в процесните сделки, а конкретно Н. Я. – като представляващ дружеството. Предвид твърдените от административния орган факти относно наличие на данни за участие на дружеството в измамна схема е налице заинтересованост на свидетелите, по-специално на Н. Я., от изхода на делото.

Правото на данъчен кредит възниква и се упражнява по общите правила на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, вр. с чл. 69, ал. 1 от ЗДДС 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 или услуги по облагаема доставка, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. За упражняване на правото да приспадне на платения по получени доставки ДДС е необходимо данъчно задълженото лице да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред – по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател – чл. 71, т. 1 от ЗДДС.

Не са спорни обстоятелствата, че процесните доставки са облагаеми към датата на възникване на данъчното събитие, документиран са по реда на ЗДДС с издаване на фактури, които съдържат всички изискуеми реквизити съобразно изискването на чл. 7 ЗСч, чл. 114 от ЗДДС, съответно чл. 226 от Директива 2006/112.

Върховният административен съд е имал възможност да се произнесе неведнъж, че за да възникне право на данъчен кредит съгласно чл. 68 и 69 от ЗДДС, е необходимо доставките да са реално осъществени и то именно от посочения във фактурата доставчик. Правото на данъчен кредит възниква по конкретна доставка, с конкретни страни с конкретен получател и доставчик, наличието на предпоставките за признаването на правото на данъчен кредит, включително и реалното осъществяване на доставките, се преценява именно по отношение на тези страни. Доказването на действителното им извършване надхвърля притежаването на фактура, нейното осчетоводяване и плащане. Установяването на действителния фактически изпълнител е толкова съществено обстоятелство, колкото и обстоятелството, че жалбоподателят е действителният получател на стоките по аргумент на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС.

В настоящия случай предвид гореизложената фактическа обстановка настоящият съдебен състав намира за правилен и обоснован изводът на ревизиращите органи, че не е доказано участието на Х. България Г. ЕООД в извършването на доставките, които същото е фактурирало на А Л. ЕООД през м. 04 и м. 05 на 2017 г.

На първо място, управителят на Х. България Г. ЕООД след 23.02.2017 г. (след прехвърляне на дружествените дялове от И. А. Б.) – Р. Р., не се открива на адреса на

дружеството. Същият е с адресна регистрация в кв. Факултета и не е установен при извършен опит да бъде призван като свидетел по настоящото дело. В същото време всички документи, изхождащи от Х. България Г. ЕООД, се подписват от предишния управител на дружеството - И. А. Б.. Същият отговаря и за кореспонденцията на същото дружеството и е контактувал с представители на А Л. ЕООД през целия период, както се установи от свидетелските показания на разпитаните по делото свидетели. Б. е активно действащо лице и при изготвяне и подписване на тристранен протокол между А Л. ЕООД, от една страна като получател на доставка, Х. България Г. ЕООД като доставчик и Х. П. Транспорт ЕООД – като трето лице, на което следва да бъде изпълнено задължението на А Л. ЕООД към Х. България Г. ЕООД. В настоящото производство е представено пълномощно от Р. А. Р. като управител на Х. България Г. ЕООД да бъде представляван от И. А. Б. по отношение на банковите сметки на дружеството и сключването и подписването на договори.

Представени са разпечатки от електронна кореспонденция между А Л. ЕООД и Х. България Г. ЕООД относно неизпълнение на задължения на жалбоподателя за плащане по издадени от последното фактури, съгласно които се уведомява жалбоподателят за нова банкова сметка на Х. България Г. ЕООД на името на Х. П. Транспорт ЕООД, управлявана от „МОЛ И. А.“. Същите са придружени от писмено уведомление, оформено подобно на договори-заявки, с лого на Х. П. Транспорт ЕООД и печат на Х. България Г. ЕООД. Представени са още разпечатки на електронна кореспонденция между А Л. ЕООД и Х. България Г. ЕООД, представляваща писмено предупреждение за принудително събиране на просрочени задължения, съгласно които същите изхождат от Х. България Г. ЕООД, но са изпратени от имейл адрес на Х. П. Транспорт ЕООД.

Между страните по делото не е спорно, че доставките от Х. България Г. ЕООД не са заплатени в цялост от жалбоподателя, което е косвена индиция за липсата на реални търговски отношения между тези лица. По делото е безспорно, че Х. България Г. ЕООД няма търговски обект, наети лица или дълготрайни материални активи. Управителят му не може да бъде установен, а дейността се извършва от И. А. Б., който е управител на Х. П. Транспорт ЕООД. Последното е получило плащания от А Л. ЕООД чрез тристранния протокол за уреждане на задълженията по доставките между А Л. ЕООД и Х. България Г. ЕООД, което е индиция, че реалният изпълнител на доставките по фактури, издадени от Х. България Г. ЕООД, с предмет спедияция, е Х. П. Транспорт ЕООД, който е получил част от плащанията. Друга част въобще не е платена от жалбоподателя.

Както се посочи по-горе, във всички представени заявки-договори е отразено: „адрес за фактуриране: Х. България Г. ЕООД“, „адрес за кореспонденция: Х. П. Транспорт ЕООД“. Върху заявките има гриф на Х. П. Транспорт ЕООД, а освен това същите не са адресирани до конкретно лице, поради което същите не доказват по категоричен начин описаната верига от доставчици, започваща от Х. България Г. ЕООД през подизпълнителите спедитори и до крайните изпълнители превозвачи.

Фактурите, издадени от Е. Л. България ЕООД към Х. България Г. ЕООД, не са включени в дневниците за покупки на Х. България Г. ЕООД, нито в периода, в който са издадени, нито в следващи периоди. Последното е индикация, че Х. България Г. ЕООД не извършва реална икономическа дейност и не е получател на тези доставки, които впоследствие са фактурирани към жалбоподателя.

Тези обстоятелства водят до извод, че доставчикът Х. България Г. е „липсващ търговец“ по смисъла на чл. 2, § 1 от Регламент (ЕО) № 1925/2004 г. Легалното определение на

понятието „липсващ търговец” е дефинирано за целите на Регламент /ЕО/ 1925/2004 г. на Комисията от 29.10.2004 г. Съгласно определението на чл. 2, §1 от този Регламент, „липсващ търговец” е търговец, регистриран като данъчнозадължено лице за целите на ДДС, което потенциално, с намерение за измама, придобива или създава впечатление, че придобива стоки или услуги, без да заплаща ДДС и доставя тези стоки или услуги с ДДС, без да превежда дължимия ДДС на съответния национален орган. В Речник на термините към Специален доклад №8/2007 г. относно административното сътрудничество, също е дефинирано понятието „липсващ търговец”, като е посочено, че клиентите на липсващия търговец могат да бъдат както добросъвестни търговци, така и търговци, които участват в измамата. Това дружество няма никаква дейност след 23.02.2017 г., не е подавало справки-декларации, съответно не е начислявало и внасяло данък, няма офис, няма служители, а ревизираното дружество е получавало доставки от т.нар. подизпълнители, чиято функцията в изпълнението на доставките се припокрива с тази на Х. Г. България ЕООД. Последното поставя въпроса каква е целта на участието на Х. България Г. ЕООД в сключените с него договори за извършване на международен превоз, след като то няма никакво участие в реалното им изпълнение, освен документалното оформяне на доставките, по които жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит, предмет на спор в настоящото дело.

Жалбоподателят няма как да не е бил наясно за гореизложените обстоятелства, а именно, че реалният му контрагент не е Х. България Г. ЕООД поради всички изброени индикации в тази посока – не е контактувал с реалния управител, а с управителя на Х. П. Транспорт ЕООД, кореспонденцията се е водила от имейл на Х. П. Транспорт ЕООД, плащанията са извършени от жалбоподателя по сметки на Х. П. Транспорт ЕООД и при взаимоотношенията им са съставяни документи, които са подписани като изхождащи от Х. България Г. ЕООД, но носят белезите на Х. П. Транспорт ЕООД – лого, гриф, адрес за кореспонденция и лице за контакт, всички те са свързани с Х. П. Транспорт ЕООД. Не на последно място, управителят на Х. П. Транспорт ЕООД И. Б. е бил управител на Х. България Г. ЕООД до продажбата на дружествените си дялове на 23.02.2017 г. на Р. Р., след което продължава да подписва документи на Х. България Г. ЕООД, като пълномощник на действащия управител на същото.

Предвид фактите по делото, съдът намира, че по 9 фактури, издадени от Х. България Г. ЕООД, както следва: фактура № 0...54/06.03.2017 г., документираща превоз Х. – България; фактура № 0...72/06.03.2017 г. за превоз от България – Франция, фактура № 0...89/24.03.2017 г. документираща три превоза Х. – България; фактура № 0...90/27.03.2017 г. документираща пет превоза Х. – България, фактура № 0...94/30.03.2017 г. документираща превоз Х. – България, фактура № 0...98/31.08.2017 г. за превоз от Б. – България; фактура № 0...103/31.03.2017 г. за превоз от Х. – България; фактура № 0...114/13.04.2017 г. за превоз от България – Франция и фактура № 0...118/21.04.2017 г. за превоз Б. – България, са сключени между А Л. ЕООД като получател и Х. България Г. ЕООД като доставчик двустранни сделки, които имат характеристиките на относителна симулация, изразяваща се в това, че едната страна по тях - Х. България Г. ЕООД, не е реалният изпълнител на услугите. Действителният изпълнител е Х. П. Транспорт ЕООД. Такава сделка не обективира икономическа дейност и следователно облагаема доставка по смисъла на чл.2 от Директивата за ДДС, съответно данъкът не подлежи на приспадане по фактура, която обективира привидна сделка.

Съгласно практиката на Съда на ЕС, обективирана в решение по съединени дела

С-80/11 и С-142/11, данъчният орган може да откаже да признае на данъчнозадълженото лице право да приспадне от данъка върху добавената стойност, на който е лице платец, дължимия или платен данък за предоставените му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, като следва да докаже въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки.

Първата предпоставка е мотивирана с гореизложените обстоятелства, с които се характеризират спорните доставки, по-конкретно с отношенията между Х. България Г. ЕООД и Х. П. Транспорт ЕООД. Относно втората предпоставка, че получателят е бил длъжен да знае, следва да са налице два отделни елемента – възможност за знание и задължение за знание. Същите могат да бъдат сведени до изясняване на обстоятелството дали получателят е положил грижата на добрия търговец и длъжимите в тази връзка усилия с оглед естеството на конкретната доставка, т.е. касае се за положителни действия. Когато получателят по доставката, въпреки положените дължими усилия в рамките на разумното, не е знаел, че сделката е част от данъчна измама, следва да се счита за добросъвестен и правото на приспадане не може да бъде отказано, дори и да са налице обстоятелства, които сочат на измама. В настоящия случай е изключена добросъвестността на жалбоподателя предвид всички индикации, че не договаря с действителния контрагент, които той е игнорирал и не е извършил дори минимално дължимата проверка относно законния представител на контрагента си. Както се установи от свидетелските показания, такава проверка е направена само при първата заявка на превоз. След това, независимо от наличието на данни, че в изпълнението на услугите участва друго лице, проверки не са извършвани. Това обуславя извод, че е било налице знание за действителния контрагент на А Л. ЕООД, съответно за невярно документираните във фактурите доставки.

Предвид всичко гореизложено настоящият съдебен състав намира оспорваният РА за законосъобразен и обоснован, поради което следва да бъде потвърден, а жалбата срещу него – отхвърлена.

При този изход на делото на ответника, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, се следват разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 1370,00 лв., определено по реда на чл. 8, ал. 1, във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за възнагражденията за адвокатска работа, за всяка инстанция съгласно чл. 226, ал. 3 от АПК, или общо в размер на 4110,00 лв.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 16-ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на А Л. ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], срещу ревизионен акт № Р-22002218003087-091-001 от 24.01.2019 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник на сектор в ТД на НАП С. - орган възложил ревизията, и от Д. Д. Т., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, в частта му потвърдена с решение № 1258 от

22.07.2019 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, относно отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от Х. България Г. ЕООД, за данъчен период м.04.2017 г. в размер на 9 231,52 лв. и за данъчен период м. 05.2017 г. в размер на 1 545,11 лв.

ОСЪЖДА А Л. ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 4110 лева (четири хиляди сто и десет лева) за юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: