

РЕШЕНИЕ

№ 5363

гр. София, 10.08.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,
в публично заседание на 25.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елка Атанасова

при участието на секретаря Кристина Григорова, като разгледа дело номер **7144** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите ДОПК.

Образувано по жалба на "СИА" ЕООД, ЕИК[ЕИК], против Ревизионен акт (РА) № Р-22220320003057-091-001/20.01.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 787/23.05.2022г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите в оспорената му част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от м.05.2017г. до м.12.2017г., м.03.2018г., от м.06.2018г. до м.09.2018г. , от м.11.2018г. до м.01.2019г. и за м.03 и м.04.2019г. Иска се от съда да отмени ревизионния акт в оспорената му част като неправилен. Развиват се доводи, че по отношение на доставките на стоки на „М.“ – Италия, във връзка с които е отказано право на данъчен кредит в размер на 86 113,27 лв., се касае за тристранна операция по смисъла на чл.15 от ЗДДС, в която „Сиа“ ЕООД е посредник, като представените от дружеството доказателства в ревизионното производство установяват наличието на условията по чл.9 ал.1 от ППЗДДС. Оспорват се като неправилни и констатациите на органите по приходите, че не са налице предпоставките по чл.68 и чл.69 от ЗДДС за упражняване на правото на данъчен кредит от страна на „Сиа“ ЕООД в размер на 93 041,90 лв. по фактури, издадени от „БЛУБЪРИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „КПЦ ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ИВТРЕЙД 77“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ДИВТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „МСБ КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „НУЕВАС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ТЕЛКОНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „НИК-АЛ 87“ ЕООД,

ЕИК[ЕИК], „ЕМ ДЖИ СТАЙЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ВМ АУТО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „БИЗНЕС АКТИВ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

В съдебното производство жалбоподателят се представлява от адв.Д., който поддържа жалбата, по съображенията, изложени в нея и в уточнителна молба от 16.09.2022г. Не изразява позиция по същество.

Ответникът в производството, чрез юрисконсулт Д., оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена.

Софийска градска прокуратура не изпраща представител за участие в производството и не представя становище по жалбата.

Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните, счита за изяснено от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, след изчерпване на възможността за оспорване на ревизионния акт по административен ред, от процесуално легитимирано лице, което има правен интерес да обжалва ревизионния акт, предвид установените с него допълнителни задължения. Предвид изложеното, съдът, намира че жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

С оспореният ревизионен акт за жалбоподателя „СИА“ ЕООД са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер на 179 155,19 лв. и лихви в размер на 90 861,28 лв., за данъчни периоди от м.05.2017г. до м.12.2017г., м.03.2018г., от м.06.2018г. до м.09.2018г. , от м.11.2018г. до м.01.2019г. и за м.03 и м.04.2019г. Установените задължения по ЗДДС произтичат от извършени корекции на декларирания резултат за посочените данъчни периоди по непризнати доставки, декларирани като тристранни операции, доколкото органите по приходите са приели, че липсват доказателства ревизираното дружество да е вписано като посредник в тристранна операция, както и че данъкът се дължи от придобиващия в тристранната операция, т.е. от италианския контрагент, тъй като стоките се доставят от Германия до крайния получател в Италия. При тези констатации е дължим начисленият от дружеството данък в размер на 86 113,27 лв. по получените от немското дружество доставки, с данъчна основа в общ размер на 430 566,37 лв., но не е налице право на данъчен кредит в размер на общо 86 113,27 лв. по тези доставки, получени от APS ASSHEUER+POTT G. & co.kg, VIN DE123882932, с данъчна основа в размер на 430 566,37 лв., които „СИА“ ЕООД е определило като В., тъй като същите не са пристигнали на територията на страната. Останалите задължения на ревизираното дружество са в резултат на отказаното право на данъчен кредит в общ размер на 93 041,90 лв. по фактури, издадени от „БЛУБЪРИ“ ЕООД, „КПЦ ГРУП“ ЕООД, „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД, „ИВТРЕЙД 77“ ЕООД, „ДИВТРЕЙД“ ЕООД, „МСБ КОНСУЛТ“ ЕООД, „НУЕВАС“ ЕООД, „ТЕЛКОНС“ ЕООД, „НИК-АЛ 87“ ЕООД, „ЕМ ДЖИ СТАЙЛ“ ЕООД, „ВМ АУТО“ ЕООД и „БИЗНЕС АКТИВ“ ЕООД, като от органите по приходите е приета липсата на реални доставки – на реално прехвърляне на собствеността на стоките от продавача на купувача.

В производството пред ответника е установено следното:

Ревизията на „СИА“ ЕООД е започнала с издаване на Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220320003057-020-001/ 27.05.2020 г., връчена на управителя на 08.10.2020 г., изменена със ЗВР №Р-22220320003057-020-002/08.01.2021 г. и № Р-22220320003057-020-003/08.02.2021 г., издадени от М. С. Х., на длъжност началник

сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена съгласно Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Предмет на ревизията е определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.05.2015 г. до 30.04.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220320003057-092-001/30.03.2021 г. Срещу ревизионния доклад, в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, е подадено писмено възражение. Същото е обсъдено в мотивите на акта и е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22220320003057-091-001 от 20.01.2022 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията, и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на дружеството на 07.03.2022 г.

1. Установено е при ревизията, че за ревизирания период основната дейност на „СИА“ ЕООД е търговия със стоки, осъществявана на територията на България и на Европейския съюз – основно в Италия, където дружеството осъществява доставки на кухненски изделия (чинии и купи от порцелан). Тези кухненски изделия са предмет на доставките по всички общо 31 фактури с получател италианското дружество „М.“, Италия с VIN IT 00878200518. Стоките, описани във фактурите с получател дружеството в Италия са с произход от немското дружество APS Assheuer-Rott G. & co.kg. Издадените общо 31 фактури за ревизирания период към дружеството в Италия са отразени в регистър дневник за продажбите на ревизираното дружество с нулева ставка и са отразени във VIES декларация за ревизирания период.

Конкретно издадените фактури са:

- м.05.2015г. – фактура 11/ 07.05.2015г. на стойност в лева 32 099,9 лв.
- м.06.2015г. – фактура от 29.06.2015г. на стойност в лева 37073,09 лв.
- м.08.2015г. – фактура от 26.08.2015г. на стойност в лева 19 184,68 лв.
- м.10.2015г. – две фактури - №22/02.10.2015г. на стойност в лева 24044,45 лв. и фактура от 02.10.2015г. на стойност 20427,45 лв.
- м.11.2015г. – фактура от 23.11..05.2015г. на стойност в лева 15607,05 лв.
- м.02.2016г. – фактура 26/ 11.02.2016г. на стойност в лева 22 530,9 лв.
- м.03.2016г. – фактура от 31.03.2016г. на стойност в лева 17018,16 лв.
- м.05.2016г. – две фактури – № 29 от 04.05.2016г. (47637,67 лв.)и от 23.05.2016г. на стойност в лева 15082,66 лв.
- м.09.2016г. – фактура 36/ 21.09.2016г. на стойност в лева 20012,8 лв.
- м.05.2016г. – фактура 11/ 07.05.2015г. на стойност в лева 32 099,9 лв.
- м.11.2016г. – фактура от 30.11.2016г. на стойност в лева 16728,14 лв..
- м.01.2017г. – фактура от 11.01.2017г на стойност в лева 7478,47 лв.
- м.02.2017г. – фактура от 13.02.2017г. на стойност в лева 12948,61 лв.
- м.03.2017г. – фактура от 29.03.2017г. на стойност в лева 9516,79 лв.
- м.05.2017г. – фактура 43/ 25.05.2017г. на стойност в лева 43247,31 лв.
- м.06.2017г. – фактура от 28.06.2017г. на стойност в лева 14716,6лв.
- м.07.2017г. – фактура № 48/26.07.2017г. на стойност в лева 17272,05 лв.
- м.09.2017г. – фактура № 49/25.09.2017г. на стойност в лева 16641,14 лв.
- м.10.2017г. – фактура 50/26.10.2017г. на стойност в лева 15779,8 лв.
- м.03.2018г. – фактура 51/5.03.2018г. на стойност в лева 14829,06 лв.
- м.04.2018г. – фактура от 19.04.2018г. на стойност в лева 22034,54 лв.
- м.06.2018г. – фактура № 56/05.06.2018г. на стойност в лева 23737,75 лв.

м.07.2018г. - фактура от 23.07.2018г. на стойност в лева 19318,63 лв.
м.09.2018г. – фактура от 21.09.2018г. на стойност в лева 15486,18 лв.
м.11.2018г. – фактура № 61/14.11.2018г. на стойност в лева 17859,58 лв.
м.01.2019г. – фактура № 62/18.01.2019г. на стойност в лева 16425,22 лв.
м.03.2019г. – фактура № 64/11.03.2019г. на стойност в лева 17970,18 лв.
м.04.2019г. – две фактури от 30.04.2019г. на стойност 78,86 лв. и 39.88 лв.
м.03.2019г. – една фактура от 08.03.2019г. на стойност в лева 72,65 лв.
или фактури на обща стойност в лева 572 897,27 лв. (292 917,73 евро).

Плащанията по тези фактури са осъществени по банков път и в евро. За определянето на доставките като ВОД са представени документи, определени от органите по приходите като „уведомление на транспортно средство“. Уведомлението съдържа данни за подател – дружество APS, за опаковка, килограми и получател – дружество Morini srl и дата на получаване. За тези документи от органите по приходите е прието, че не съдържат информацията, съгласно чл.53 ал.2 от ЗДДС във вр. с чл.45 т.2 б.а от ППЗДДС, за да бъдат определени като транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка. В тази връзка е посочено, че в случаите, когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя, в писменото потвърждение се посочват: дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките, и длъжностното му качество, име на лицето, получило стоките, и длъжностното му качество. Прието е от органите по приходите че при отразяването в дневник за продажбите като ВОД за тези доставки е следвало да има документи, установяващи транспортирането на стоките от територията на страната до територията на Италия.

За 2015г. и за 2016г. са представени фактури, издадени от „Карго партнер“ ЕООД, с предмет на доставка вътрешнообщностен транспорт, с изпращач Германия и получател – „СИА“ ЕООД – България.

За 2017г., 2018г. и за 2019г. органите по приходите са приели, че представените фактури, издадени от „Карго партнер“ ЕООД, с предмет на доставка вътрешнообщностен транспорт, са с изпращач Германия и получател – Италия. Документи, установяващи маршрута на движение на стоките, не са представени.

При тези установявания за транспорта на стоките, органите по приходите са приели, че документи във връзка с този транспорт не са представени, с изключение на издадените фактури от „Карго партнер“ ЕООД, с предмет на доставка вътрешнообщностен транспорт, за 2017г., 2018г. и за 2019г. с изпращач Германия и страна получател – Италия. На органите по приходите са представени товарителници за пратка (waybill for shipment), сред които от 16.03.2018г. във вр. с доставката по фактура № 051/15.03.2018г. (л.294-295 от Приложение 2) с изпращач немското дружество и получател дружеството в Италия, товарителница за пратка (waybill for shipment) от 01.06..2018г. и документ за доставка с куриер от 01.06.2018г. във вр. с доставката по фактура № 56/05.06.2018г. (л.407 гръб от Приложение 2 и л.408). Представени са и документи – за доставка с куриер до адреса на дружество М. в А., напр. на документа на л.403 гръб от папка Приложение 2), от 21.07.2017г., към фактурата за данъчен период м.07.2017г. е 26.07.2017г. - фактура № 48/26.07.2017г. По идентичен начин е представен документ на л.404 гръб от Приложение 2, за

доставка с куриер до адреса на дружество М. в А., Италия, който е от 22.09.2017г. , към фактурата за данъчен период м.09.2017г. - фактура № 49/25.09.2017г..

Констатирано е в хода на ревизията и се установява от представените фактури, че ревизираното дружество не се е вписало като посредник в тристранна операция и данъка се дължи от придобиващия в операцията, т.е. дружеството в Италия, като краен получател. ВОД не е доказан, тъй като съобразно представените документи за транспорт, стоките се доставят от Германия до крайния получател в Италия, а в представеното „уведомление за транспортно средство“ липсват данни за получателя, както и за ревизираното дружество – изпращач. При тези констатации, за доставките до Италия е приета липса на предпоставките по чл.7 и по чл.15 от ЗДДС.

Във връзка с тези доставки в хода на ревизионното и на съдебното производство от жалбоподателят, който е страна по сделките, не са представени съпътстващи доставките документи. Касае за сделки в значителни обеми и на големи стойности, за които би следвало да са налице сключени между страните договори, направени заявки, постигнати споразумения за опаковане и начин на транспортиране на стоките, сертификати за качество и произход и друга съпътстваща търговска документация, каквато в случая липсва.

Декларираните вътреобщиности доставки на стоки /ВОД/ са на стойност 310 698,66 лв., от които 297 139,58 лв. към MORINI SRL, Италия, VIN IT00878200518. За да удостовери наличието на ВОД, „СИА“ ЕООД е представило документ, наименован и приет от органите по приходите като „уведомление за транспортно средство“, в което се съдържат данни за подател – APS ASSHEUER+POTT G. & co.kg, VIN DE123882932, опаковка /colli/, килограми, получател MORINI SRL, Италия и дата на получаване. Както вече бе посочено по-горе, органите по приходите са приели, че не съдържа информацията, която следва да е налична, според чл. 45 от ППЗДДС, във връзка с чл. 53, ал. 2 от ЗДДС, а именно: транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка.

Въз основа на изложеното е формиран извод че за декларираните доставки на стоки до италианското дружество не са налице предпоставките за прилагане на разпоредбите на чл. 7 от ЗДДС. Прието е, че първичните счетоводни документи установяват придобиване на стоките в Германия и последващото им реализиране в Италия. Издаването на фактура на дружеството в Италия не установява факта, че изпращането и транспортирането на стоките е от територията на страната до Италия, за да се определят като ВОД и с място на изпълнение на територията на страната. Придобиването на тези стоки от Германия и последващото им реализиране в Италия е определено като В. с място на изпълнение територията на страната, тъй като стоките са придобити през идентификационния номер на ревизираното дружество и липсват доказателства за облагането на стоките в Италия. Мястото на изпълнение на тези доставки е определено съобразно чл.17 ал.2 от ЗДДС – като мястото на изпълнение е в Германия, където се е намирала стоката при прехвърлянето на собствеността, в момента в който е започнало транспортирането ѝ към получателя. Тези доставки е определено, че са с място на изпълнение извън територията на страната, поради което за тях не се начислява ДДС на основание чл.86 ал.3 от ЗДДС.

Органите по приходите са установили, че ревизираното дружество не е вписано като посредник в тристранна операция, при което данъкът се дължи от придобиващия в тристранната операция, т.е. от италианския контрагент, тъй като стоките се доставят

от Германия до крайния получател в Италия.

Посредникът в тристранната операция, за да докаже обстоятелствата по чл. 62, ал. 5 ЗДДС, съгласно чл. 9, ал. 2 т.3 от ППЗДДС, трябва да е подал VIES декларация за съответния данъчен период, в която е декларирана доставката, във връзка с издадената от него фактура, а според т. 4 на същата норма - да разполага с писмено потвърждение от придобиващия в тристранната операция, удостоверяващо, че стоките са получени, в което са посочени дата и място на получаване, вид и количество на стоката, и алтернативно вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките, или в случаите на транспорт на стоки чрез куриерска услуга - номер на товарителница. Както вече бе посочено – на органите по приходите не са представени подобни документи.

Решаващият орган е обсъдил възражението на дружеството, че процесните доставки с доставчик германското дружество и последващ получател MORINI SRL – Италия, следва да се разглеждат като тристранни операции и на това основание за дружеството – жалбоподател, не следва да се прилага разпоредбата на чл. 62, ал. 2 от ЗДДС.

Обосновал, че съгласно чл. 15 от ЗДДС, тристранна операция е доставката на стоки между три регистрирани за целите на ДДС лица в три различни държави членки А, Б, и В, когато са изпълнени едновременно следните условия:

1. регистрирано лице в държава членка А /прехвърлител/ извършва доставка на стоки на лице, регистрирано в държава членка Б /посредник/, което след това извършва доставка на тази стока на лице, регистрирано в държава членка В /придобиващ/;
2. стоката се транспортира от А до В;
3. посредникът не е регистриран за целите на ДДС в държавите членки А и В
4. придобиващият начислява ДДС като получател по доставката.

Мястото на изпълнение при доставка на стока от посредник в тристранна операция до придобиващ в тристранна операция - държавата членка, съгласно чл.17 ал.3 от ЗДДС е мястото, където придобиващият в тристранната операция е регистриран за целите на ДДС.

Решаващият орган е възприел изводите на органите по приходите, че жалбоподателят не е представил изискуемите от закона документи за доказване на процесните доставки като тристранни операции. Приел е за безспорно наличието на фактура, издадена от прехвърлителя в тристранната операция, в която е посочен идентификационният номер по ДДС по чл. 94, ал. 2 от закона на посредника, както и фактура по чл. 79, ал. 2, т. 1, издадена от посредника в тристранната операция, в която е посочен ДДС номерът на придобиващия в тристранната операция, но при липса на писмени потвърждения от придобиващия в тристранната операция, удостоверяващи, че стоките са получени, както и при липса на транспортни документи, удостоверяващи превоза на стоките до територията на другата държава членка и на документ, издаден от компетентната администрация на държавата членка, където стоките са пристигнали или е завършил превозът им, удостоверяващ, че В. е

обложено в тази държавата членка, е приел за място на изпълнение на вътреобщностните придобивания територията на страната.

Във вр. с представеният при ревизията списък на фактури, издадени от „СИА“ ЕООД, е приел, че съдържа фактури с номера различни от процесните, при което не отразява получена стока по процесните фактури на територията на Италия.

Решаващият орган е приел, че доколкото данък по процесните доставки е начислен от жалбоподателя, правилно органите по приходите не са коригирали същия. При доказване от ревизираното дружество, че това вътреобщностно придобиване е обложено в държавата членка по пристигане на стоката, приложение ще намери специалният режим на корекции на чл. 62, ал. 4 от ЗДДС, разписан в чл. 10 от ППЗДДС, който се основава на механизъм за намаляване на начисления данък по чл. 62, ал. 2 от ЗДДС и чл. 9, ал. 3 от ППЗДДС, като позволява да се коригира двойното данъчно облагане.

2. По отношение на регистрирани от дружеството вътрешно общностни придобивания.

За В. на стоки на обща стойност 430 556,37 лв органите по приходите са приели, че не пристигат до територията на страната, а се реализират до последващ получател в Италия. Касае се за доставки по 27 фактури, описани подробно на стр.6 от РД, на обща стойност 220 145,08 евро с левова равностойност 430 566,37 лв., с предмет на доставка различни кухненски изделия. Съобразно представените от ревизираното лице първични счетоводни документи, получател на доставката е „СИА“ ЕООД, а изпращач на стоките - немското дружество APS ASSHEUER+POTT G. & co.kg, VIN DE123882932. Доставчика на стоките – немското дружество APS ASSHEUER+POTT G. & co.kg, VIN DE123882932, е установено, че притежава валиден идентификационен номер. Във връзка с тези доставки ревизираното дружество не представя транспортен документ, при което органите по приходите са приели, че не се установява кой е изпращач на стоките, както и получателя и мястото на получаването им. Установено е, че тези стоки са пристигнали директно в Италия и реализирани за италианското дружество Morini, а „СИА“ ЕООД ги е отразило като В. и в дневник за продажбите е начислило дължимия данък , а в дневник за покупките е предпаднало данъчен кредит в същия размер. Органите по приходите са приели, че не се касае за В., тъй като ревизираното дружество не притежава документите по чл.9 ал.1 от ППЗДДС и след като стоките, предмет на доставката не са транспортирани до територията на страната, по отношение на тях не се прилага чл.13 от ЗДДС. За място на изпълнение на доставката е прието

мястото, където се намира стоката в момента, в който започва транспортирането ѝ към получателя, съгласно чл.17 ал.1 от ЗДДС.

Решаващия орган е споделил изводите на органите по приходите, че на основание 62 ал.2 във вр. с чл.13 от ЗДДС е длъжим начисления данък по получените доставки от немското дружество по издадените общо 27 фактури, за данъчни периоди м.05. и м.06.2015г., от м.08.2015г. до м.11.2015г., м.02 и м.03.2016г., м.05, м.09. и м.11.2016г., от м.01 до м.03.2017г., от м.05.2017г. до м.10.2017г. , м.03.2018г., м.05.2018г., м.07.2018г., м.09.2018г. и м.11.2018г., както и за м.01 и 03.2019г. в размер на 86 113,27 лв. при данъчна основа в общ размер на 430 566,37 лв., но не е налице право на данъчен кредит в размер на общо 86 113,27 лв. по тези доставки.

3. По отношение на упражненото право на приспадане на данъчен кредит. От органите по приходите е установено, че „СИА“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 93 041,90 лв. по фактури, издадени от общо 12 доставчика - „БЛУБЪРИ“ ЕООД, „КПЦ ГРУП“ ЕООД, „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД, „ИВТРЕЙД 77“ ЕООД, „ДИВТРЕЙД“ ЕООД, „МСБ КОНСУЛТ“ ЕООД, „НУЕВАС“ ЕООД, „ТЕЛКОНС“ ЕООД, „НИК-АЛ 87“ ЕООД, „ЕМ ДЖИ СТАЙЛ“ ЕООД, „ВМ АУТО“ ЕООД, и „БИЗНЕС АКТИВ“ ЕООД.

С цел установяване реалността на доставките и на основание чл. 45 от ДОПК, на посочените дружества са извършени насрещни проверки:

1. С Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22221720201799-141-001/26.01.2021 г. е документирана насрещната проверка на „БЛУБЪРИ“ ЕООД във връзка с издадени на ревизираното лице 9 фактури в данъчни периоди м. 07, м. 08, м. 09, м. 10, м. 11 и м. 12.2017 г. с ДДС в общ размер на 9 409,80 лв. и предмет на доставките „оборудване съгласно опис“ (л.411-412 от папка Приложение 3). Копия на фактурите се съдържат в папка Приложение 2 (л.169 до л.176). Дружеството не е открито на адреса за кореспонденция при двукратните посещения на органите по приходите, за което са съставени Протоколи от 16.12.2020г. и 29.12.2020г. (л.413 и л.414 от папка Приложение 3). От страна на „БЛУБЪРИ“ ЕООД, след връчване на съобщението по реда на чл.32 от ДОПК не са представени исканите сведения и документи. Фактурите и стоките разписки към тях, във вид на копия са представени то ревизираното дружество. Издадените фактури от „БЛУБЪРИ“ ЕООД са както следва:

Фактура № 1...248/30.10.2017г. с предмет оборудване по опис на стойност 71248 лв. с ДДС и начин на плащане в брой. Към фактурата е представен касомв бон. Представена е и стокова разписка към нея (л.169

гръб от папка П..2) която описва стоката като 5 бр.стъклени витрини и 10 бр.подиумни маси.

Фактура № 1...294/29.11.2017г. с предмет оборудване по опис на стойност 7248 лв. с ДДС и начин на плащане в брой. Към фактурата е представен касов бон. Не е представена стокова разписка към нея.

Фактура № 1...299/30.11.2017г. с предмет оборудване съгласно опис на стойност 5604 лв. с ДДС и начин на плащане в брой. Към фактурата е представен касов бон. Не е представена стокова разписка към нея

Фактура № 1...349/29.12.2017г. с предмет оборудване по опис на стойност 6252 лв. с ДДС и начин на плащане в брой. Към фактурата е представен касов бон. Не е представена стокова разписка към нея.

Фактура № 1...192/29.09.2017г. с предмет оборудване по опис на стойност 6600лв. с ДДС и начин на плащане в брой. Към фактурата е представен касов бон. Представена е стокова разписка към нея (л.172 от папка П..2) която описва стоката като 4 бр.стъклени витрини и 2 бр.подиумни маси.

Фактура № 1...136/30.08.2017г. с предмет оборудване по опис на стойност 6360 лв. с ДДС и начин на плащане в брой. Към фактурата е представен касов бон. Представена е стокова разписка към нея (л.173 от папка П..2) която описва стоката като 4 бр.стъклени витрини и 1 маса.

Фактура № 1...62/24.04.2017г. (л.173 гръб) с предмет оборудване по опис на стойност 5640 лв. с ДДС и начин на плащане отложено. Представена е стокова разписка към нея (л.174 от папка П..2) която описва стоката като 6 бр.витринни витрини и 1 бр.стъклена витрина.

Фактура № 1...57/19.07.2017г. с предмет оборудване по опис на стойност 5998 лв. с ДДС и начин на плащане отложено. Представена е стокова разписка към нея (л.175 от папка П..2) която описва стоката като 4 бр.стъклени витрини и 1 бр.подиум.

Фактура № 1...49/12.07.2017г. с предмет оборудване по опис на стойност 6372 лв. с ДДС и начин на плащане отложено. Представена е стокова разписка към нея (л.176 от папка П..2) която описва стоката като витринно обзавеждане за зилложения, комплект, витраж, пана, подиум и др.елементи.

2. С ПИНП №П-22220220202651-141-001/26.01.2021 г. е документирана насрещната проверка на „ЕМ ДЖИ СТАЙЛ“ ЕООД (л.490-496 от папка П..3) във връзка с издадени на ревизираното лице 10 фактури в данъчни периоди м. 03, м. 04, м. 05 и м. 06.2017 г. с ДДС в общ размер на 8 518,80 лв. и предмет на доставките, описан във фактурите – оборудване съгласно опис.

Дружеството не е открито на адреса за кореспонденция при посещение на

органите по приходите, за което е съставен Протокол от 11.12.2020г. и не са представени исканите сведения и документи. Фактурите и стоките разписки към тях, във вид на копия са представени от ревизираното дружество (л.179 гръб от папка П..2 до л.189).

В стоките разписки, налични към всички фактури, стоките са описвани като витрини рекламни, витрини с осветление, подиумни маси, осветителни тела, елементи, стелажи, стълба и електроповдигач на батерия. Във всички фактури плащането е отложено. Не са представени документи, удостоверяващи плащане.

3. С ПИНП №П-22221720201518-141-001/11.02.2021 г. (л.480-484 от папка П..3) е документирана насрещната проверка на „НИК-АЛ 87“ ЕООД във връзка с издадени на ревизираното лице 33 фактури в данъчни периоди м. 05, м. 06, м. 07, м. 08, м. 09, м. 10, м. 11 и м. 12.2016 г. и м. 01.2017 г. с ДДС в общ размер на 32 913,03 лв. и предмет на доставките носачи и колони, УК, рафтчета, стелажи, външна врата, рекламни пана. Доставчика не е открит на адреса за кореспонденция, което е удостоверено със съставен протокол. Съобщението е връчено по реда на чл.32 от ДОПК. Фактури са представени от ревизираното дружество във вид на копия (л.195-226 от папка П..2) Към всяка от фактурите, всички с предмет „оборудване“ или „оборудване по опис“ са представени стоките разписки, в които оборудването е посочено като различни количества стелажи, колони, скрепителни елементи, носачи, елементи, дюбели, сглобки, УК.

4. С ПИНП №П-22221220201762-141-001/13.01.2021 г. е документирана насрещната проверка на „БИЗНЕС АКТИВ“ ЕООД (л.507-511 от папка П..3) във връзка с издадени на ревизираното лице 4 фактури в данъчни периоди м. 03 и м. 06.2016 г. с ДДС в общ размер на 3 358,40 лв. и предмет на доставките витрини. Дружеството не е открито на адреса за кореспонденция, за което е съставен протокол. Съобщението е връчено по реда на чл.32 от ДОПК, като документи не са представени. Установено е, че дружеството е доставчик по 4 фактури на „СИА“ ЕООД, 3 от които за данъчен период м.03.2016г. и 1 за м.06.2016г., описани на л.26 от РД. От страна на ревизираното дружество е представена само фактура № 1...168/24.06.2016г. и стокова разписка към нея с предмет витрини. Установено е, че дружеството е регистрирано по ДДС за 28.07.2015г. и дерегистрирано на 07.09.2016г.

5. С ПИНП №П-22221720201763-141-001/09.02.2021 г. е документирана насрещната проверка на „НУЕВАС“ ЕООД във връзка с издадени на ревизираното лице 3 фактури в данъчни периоди м. 05, м. 06 и м. 09.2015 г. с ДДС в общ размер на 4 786,00 лв.

Дружеството не е открито на адреса за кореспонденция, за което е съставен протокол. Съобщението е връчено по реда на чл.32 от ДОПК, като документи не са представени. (л.456-462 от папка П.3). От страна на „СИА“ ЕООД са представени трите фактури с предмет „оборудване съгласно опис“, плащане в брой и касови бонове и стокови разписки към тях, установяващи предмет на доставка като различни видове и количества кухненски шкафове (л.232-234 от Папка прил.2).

6. С ПИНП №П-22221720201517-141-001/13.01.2021 г. е документирана насрещната проверка на „ТЕЛКОНС“ ЕООД във връзка с издадени на ревизираното дружество 5 фактури в данъчни периоди м. 10, м. 11 и м. 12.2015 г., м. 01 и м. 02.2016 г. с ДДС в общ размер на 6 300,00 лв. и предмет на доставките шкафове, описани на стр.31 от РД. Дружеството не е открито на деларирания адрес за кореспонденция. По отношение на този доставчик ревизираното лице е представило само 3 фактури с ДДС в общ размер на 4 500,00 лв., ведно със стокови разписки към тях, описани на стр.31 от РД, и предмет на доставките различни видове и количества шкафове - витринни, горни, долни, за хладилник, за съдомиялна, за ел.печка, плот, абсорбер шкаф (л.235-237 от папка П.2).

7.С ПИНП №П-22220220202659-141-001/14.01.2021 г. е документирана насрещната проверка на „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД във връзка с издадени на ревизираното лице 6 фактури в данъчни периоди м. 07 и м. 08.2018 г. с ДДС в общ размер на 5 805,00 лв. Дружеството не е открито на деларирания адрес за кореспонденция. (л.441`-447 от папка П.3). По отношение на този доставчик ревизираното лице е представило 6-те фактури, с предмет на доставките по факурите „оборудване съгласно опис“, а съгласно стоковите разписки към фактурите - кухненски колички, рафтове, контейнери, плата, чинии, чаши (л.241 гръб –л.247 от папка П.2). По всички фактури плащането е отложено. Не са представени доказателства за плащане.

8. С ПИНП №П-22220220202662-141-001/27.01.2021 г. е документирана насрещната проверка на „ДИВТРЕЙД“ ЕООД във връзка с издадени на ревизираното лице 5 фактури в данъчни периоди м. 11 и м. 12.2018 г. с ДДС в общ размер на 4 501,00 лв. Дружеството не е открито на деклариания адрес за кореспонденция. (л.434-440 от папка П.3). Изготвените ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, поради ненамиране на управителя или упълномощено лице на адреса за кореспонденция. Документи от доставчика не са представени. По отношение на този доставчик ревизираното лице е представило само 2 фактури и стокови разписки към тях - 212/22.11.2018г. и 183/03.11.2018г. (л.247 гръб -249 от папка прил.2) с ДДС в общ размер на

1 999,40 лв., с предмет на доставките изделия за окомплектоване на бар, Б. М., купи, чаши, гарафи, подноси.

9. С ПИНП №П-22220220202658-141-001/06.01.2021 г. е документирана насрещната проверка на „МСБ КОНСУЛТ“ ЕООД във връзка с издадени на ревизираното лице 3 фактури в данъчни периоди м. 08, м. 09 и м. 10.2017 г. с ДДС в общ размер на 2 638,00 лв.. Изготвеното във вр. с насрещната проверка ИПДПОЗЛ от 09.12.2020г. е връчено на 29.12.2020г. на декларирания електронен адрес на дружеството, като в отговор, на 05.01.2021г. по електронен път са представени документи – обяснителна записка от Е. С. С. – управител на „Медис комерс“ ЕООД, удостоверение от 28.11.2018г. на ММВР-СД“ПБЗН“ и удостоверение от 03.12.2018г. на Б РУ-СДВР.(л.448-456 от папка П.3). От обяснителната записка на упълномощеното лице Е. С. С. – управител на „Медис комерс“ ЕООД се установява, че имали сключен договор с доставчика „МСБ КОНСУЛТ“ ЕООД за счетоводно обслужване, както и че след м.01.2018г. „МСБ КОНСУЛТ“ ЕООД не е извършвало дейност. На 18.11.2018г. офиса на „Медис комерс“ ЕООД бил напълно опожарен и унижощени напълно документи на хартиен и електронен носител, за което представя удостоверения от СД“ПБЗН“ и от 06 РУ-СДВР.

Фактурите като копия и стоковите разписки към тях са представени от ревизираното дружество (л.176 гръб – л.178 от папка П.2). Във фактурите предмета на доставката е посочен като „оборудване съгласно опис“, а в стоковите разписки е описан като подиумни маси, витрини, витринно обзавеждане за изложения, комплект, витрини с осветление, елементи.

10. С ПИНП №П-22220220202664-141-001/14.01.2021 г е документирана насрещната проверка „КПЦ ГРУП“ ЕООД във връзка с издадени на ревизираното лице 5 фактури с ДДС в общ размер на 5 006,00 лв. и предмет на доставките витрини рекламни, витрини с осветление, подиумни маси, осветителни тела (л.415-422 от папка П.3). Дружеството не е открито на адреса за кореспонденция, при което е изготвено съобщение по чл.32 от ДОПК. На 06.01.2021г. по ел.път са представени документи, идентични с представените за „МСБ КОНСУЛТ“ ЕООД - обяснителна записка, удостоверение от 28.11.2018г. на ММВР-СД“ПБЗН“ и удостоверение от 03.12.2018г. на Б РУ-СДВР.(л.448-456 от папка П.3). От обяснителната записка на упълномощеното лице Е. С. С. – управител на „Медис комерс“ ЕООД се установява, че имали сключен договор с доставчика „КПЦ ГРУП“ ЕООД за счетоводно обслужване. На 18.11.2018г. офиса на „Медис комерс“ ЕООД бил напълно опожарен и унижощени напълно документи на

хартиен и електронен носител, за което представя удостоверения от СД“ПБЗН“ и от 06 РУ-СДВР.

Фактурите като копия и стоковите разписки към тях са представени от ревизираното дружество (л.189 гръб – л.194 от папка П..2). Във фактурите предмета на доставката е посочен като „оборудване по опис“, а в стоковите разписки е описан като подиум, маса, витрина, осветителни тела, масичка.

11. С ПИНП №П-22221220201566-141-001/14.01.2021 г. е документирана насрещната проверка на „ВМ АУТО“ ЕООД във връзка с издадени на ревизираното лице 4 фактури в данъчен период м. 04.2017 г. с ДДС в общ размер на 4 813,67 лв.(л.497 – от папка П..3). Изготвеното във вр. с насрещната проверка ИПДПОЗЛ от 09.12.2020г. е връчено на 29.12.2020г. на декларирания електронен адрес на дружеството, като в отговор, на 05.01.2021г., по електронен път, са представени документи – обяснителна записка от Е. С. С. – управител на „Медис комерс“ ЕООД, удостоверение от 28.11.2018г. на ММВР-СД“ПБЗН“ и удостоверение от 03.12.2018г. на 6 РУ-СДВР.(л.448-456 от папка П..3). От обяснителната записка на упълномощеното лице Е. С. С. – управител на „Медис комерс“ ЕООД се установява, че имали сключен договор с доставчика „МСБ КОНСУЛТ“ ЕООД за счетоводно обслужване, както и че след м.01.2018г. „МСБ КОНСУЛТ“ ЕООД не е извършвало дейност. На 18.11.2018г. офиса на „Медис комерс“ ЕООД бил напълно опожарен и унижощени напълно документи на хартиен и електронен носител, за което представя удостоверения от СД“ПБЗН“ и от 06 РУ-СДВР.

Фактурите като копия и стоковите разписки към тях са представени от ревизираното дружество (л.227 – л.230 от папка П..2). Във фактурите предмета на доставката е посочен като „оборудване съгласно опис“, а в стоковите разписки е описан като стелаж, рафт, държач, сглобки, подпора, профил. За плащането във фактурите е посочено – отложено. Доказателства за плащане не са представени.

12. С ПИНП №П-22220320201561-141-001/05.02.2021 г. е документирана насрещната проверка на „ИВТРЕЙД 77“ ЕООД във връзка с издадени на ревизираното лице 5 фактури в данъчни периоди м. 07 и м. 11.2015 г., и м. 04.2019 г. с ДДС в общ размер на 4 992,20 лв. и предмет на доставките кухненски изделия, конферетна маса, шкафове, гардероб (л.423-433 от папка П..3). В отговор на връчено на дружеството ИПДПОЗЛ, на 28.01.2021г. по ел.път от управителя на дружеството И. Г. са представени копие на процесните фактури ведно със стокови разписки, Обратна ведомост и счетоводна сметка 411 за м. 04.2019 г. От обяснителната записка се установява, че със „СИА“ ЕООД са имали устна договорка за

доставка на кухненско оборудване, като управляваното от него дружество е посредник между „СИА“ ЕООД и „ВЕСТТРЕЙДИНГ“ ЕООД.

Констатациите на органите по приходите за посочените по горе 12 доставчици са за липса на доказателства, удостоверяващи наличие на процесните стоки към датата на издаване на фактурите, за липсата на счетоводни документи, от които да се установи заприходяване, респ. изписване на стоките по вид и количество, а в дневниците за покупки на дружествата са отразени фактури от множество дружества, включително и преки доставчици на ревизираното лице, които съответно не са декларирали продажби към тях. Констатирано е, че липсват и данни за обекти, където са съхранявани стоките до тяхната продажба. Установени са данни за декларирани от дружествата ЕКАФП, но няма отчетени извършени продажби, платени в брой - на датите на издадените към процесните фактури касови бележки. Дружествата са дерегистрирани по ЗДДС по реда на чл. 176 от закона в периоди, последващи периодите на издаване на процесните фактури.

След справка в информационната система на НАП е установено, че „БЛУБЪРИ“ ЕООД, „ЕМ ДЖИ СТАЙЛ“ ЕООД, „КПЦ ГРУП“ ЕООД и „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД не са разполагали с наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения, а останалите доставчици са декларирали лица наети по трудови правоотношения, но на длъжности, неотносими към процесните доставки.

Констатирано е също, че на „БЛУБЪРИ“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС, за данъчни периоди 01.07.2017 г. до 30.11.2017 г., на „ЕМ ДЖИ СТАЙЛ“ ЕООД – за периода от 07.03.2012 г. до 30.06.2017 г., на „НУЕВАС“ ЕООД – за периода от 13.09.2013г. до 30.06.2015 г., приключили съответно с РА №Р-22221718000045-092-001/ 11.07.2018 г., РА № Р-22220217004762-091-001/27.03.2018г. и РА № Р-22221815006707-091-001/ 16.05.2016 г. Установено е, че за ревизираните данъчни периоди дружествата са отразили в дневника за продажби и в СД издадени към „СИА“ ЕООД фактури, без да е налице основание за това, тъй като те не документират реални доставки на стоки. Посочените ревизионни актове са влезли в сила.

Както вече бе посочено по-горе, за доставките от 12-те дружества, ревизираното лице е представило копия на процесните фактури, стокоски разписки и фискални касови бележки за извършено плащане по част от фактурите. Представена е и счетоводна информация, представляваща журнал-ордерна сметка за всички счетоводни сметки. От информацията в нея органите по приходите са установили наличие на информация за синтезирани счетоводни сметки. Конкретно счетоводна сметка 304 Стоки

е с формирани дебитни обороти от първичните счетоводни документи в покупки. Информацията е в стойностно изражение, липсват данни за количества и вид заприходени стоки. Съответно, при изписване на стоките също е налице само стойностно изражение на продадените стоки. Поради това - не може да се установи дали са заприходени такива стоки като посочените във фактурите и дали са продадени същите. Не са били представени и доказателства за транспортиране на стоките и обекта, откъдето са натоварени.

Въз основа на установената фактическа обстановка е формиран извод, че процесните фактури не удостоверяват реални доставки на стоки, поради което и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 6 от ЗДДС, на „СИА“ ЕООД е отказано правото на приспадане в общ размер на 93 041,90 лв.

Решаващият орган е приел, че съгласно чл.24 ал.2 от ЗЗД, при продажба на стоки - родово определени вещи, прехвърлянето на собствеността се извършва щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени, а ревизираното дружество не е доказало да е получило стоки от съответния вид и количество, и че доставчикът е разполагал с тези количества и видове стоки, чиято собственост може да прехвърли.

Приел, че ревизирано дружество също не е представило и не притежава документи, доказващи конкретния предмет на доставка по фактурите, прехвърлянето на собствеността на стоки по тях, предвид съдържанието на спорните фактури и съпътстващите съставянето им документи, а и от установеното по отношение на счетоводното отразяване на процесните доставки – липсата на данни и информация за каталожен номер, модел, производител, използвани материали, размери, и/или други индивидуализиращи предмета на доставката параметри на фактурираните стоки, на спецификации или други документи с необходимата информация, необходими за изясняване на предмета на доставки към фактурите, липса на аналитично отчитане на закупуваните, съответно изразходваните стоки, т.е. същите че не отговарят на изискването на чл. 114, ал. 1, т. 9 ЗДДС, поради което и на основание чл. 71, т. 1 от същия закон, ревизираното лице не може да упражни право на приспадане на данъчен кредит по тях.

В допълнение решаващия орган е посочил и липсата на счетоводни регистри, от които да се установи аналитичното заприходяване на стоките и изписване при последващата им продажба към жалбоподателя и на данни за аналитично водене на стоките при доставчиците, а и жалбоподателят не е представил също аналитичност на сметките, по

които са заприходени стоките, а само стойностни записвания, при която липса не може да се обоснове връзката между придобитите и продадени стоки. В заключения е споделил извода за липса на реално прехвърляне на собствеността на стоките от продавача на купувача, при което не е възникнало данъчно събитие, по аргумент на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, поради което и не е породено задължението по чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, за начисляване на данъка. Начисляването на данъка по процесните фактури е приел за неправомерно и изключващо правото на приспадане на данъчен кредит, поради което и приел РА за правилен и законосъобразен и в частта на отказаното право на данъчен кредит в общ размер на 93 041,90 лв. по фактурите, издадени от посочените 12 доставчика.

В съдебното производство, с оглед разпределената доказателствена тежест жалбоподателят не ангажира писмени доказателства. В писмена молба, постъпила по делото на 16.09.2022г., прави искане за изслушването на съдебно-счетоводна експертиза, при което вещото лице да отговори на въпроса „дали за отделните данъчни периоди от 01.05.2015г. до 30.04.2019г. е налице разлика между декларираните данни от задълженото лице и действителното фактическо положение“, да посочени причините, на които се дължи тази разлика и дали ревизиращия орган правилно е извършил действията при ревизията като такава при особени случаи., дали изисканите от ревизиращия орган писмени доказателства са били относими за облагането на субекта, водено ли е редовно счетоводството, има ли доказателства за реалното предаване на стоките, за транспорта и имал ли е право ревизиращия субект да приспадне данъчен кредит (л.117-118 от адм.д.).

Във вр. с възражение на ответника по исканата експертиза с оглед начина на формулиране на въпросите и относимостта им към спора, съдът е дал възможност на жалбоподателя да обоснове и конкретизира въпросите в срок до о.з. В съдебното заседание на 08.12.2022г. съдът отново е дал възможност на жалбоподателя в срок не по-късно от 7-дни, преди датата на следващото съдебно заседание да представи по делото в молба с въпроси, в случай че поддържа искането си за допускане на ССЧЕ, конкретизирани и относими към предмета на доказване по делото, както и ангажира писмени доказателства за извършени доставки на стоки, за обеми на доставките, за осъществени плащания по доставките, доказателства, удостоверяващи реалното предаване на стоките – кухненски изделия от страна на доставчика от чужбина, доказателства за плащания от страна на доставчика и на придобиващото дружество по търговските сделки между страните в ревизиращия период.

В проведеното заседание на 14.02.2023г. представител на жалбоподателя не се е явил. С протоколно определение от 14.02.2023г. съдът, на основание чл.158 от ГПК, е определил срок до датата на следващото съдебно заседание, в който жалбоподателят да формулира въпроси към исканата от него ССчЕ, относими към предмета на делото. До съдебното заседание на 25.04.2023г. жалбоподателят не е формулирал въпроси към исканата от него ССчЕ, негов представител не се е явил в заседанието, поради което, с протоколно определение от 25.04.2023г. съдът е продължил разглеждането на делото без изслушване на съдебно-счетоводна експертиза.

Предвид изложеното, съдът намира от правна страна следното.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от 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 материалноправните разпоредби по издаването му. Обжалваният РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал. 2 ДОПК – от органа, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията. Органът по приходите, възложил ревизията е оправомощен по реда на чл. 112, ал.1, т. 1 от ДОПК. В съдебното производство са представени доказателства във връзка с подписването с електронен подпис на актове по ревизията и валидността на последните. В ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да обосноват незаконосъобразност на акта.

Във вр. с декларираните вътреобщностни доставки на стоки /ВОД/.

Съдът определя като правилни изводите на органите по приходите, ревизираното лице не е доказало наличие на ВОД, тъй като липсват доказателства, от които да се установи, че транспортът на стоките започва от територията на страната. От друга страна не е налице и писмено потвърждение, че стоката е получена на територията на Италия. Възраженията на жалбоподателя са за неправилно отказан данъчен кредит, начислен от дружеството с протокол по чл. 117 от ЗДДС ДДС за стоки, реализирани на територията на Италия, тъй като доставките са погрешно отразени в дневниците за покупки и продажби като В. и ВОД, вместо като тристранна операция по смисъла на чл. 15 от ЗДДС. От друга страна сочи, че е доказано реалното транспортиране на стоката от Германия до Италия, където всъщност е получена от клиента. Италианското дружеството е и декларирало придобиването на стоките и е начислило ДДС за В..

Поддържа, че при доставките с доставчик германското дружество и последващ получател MORINI SRL – Италия следва да се определят като

тристранни операции и на това основание за жалбоподателя, не следва да се прилага разпоредбата на чл. 62, ал. 2 от ЗДДС.

Нормата на чл. 15 ЗДДС дефинира тристранната операция като доставката на стоки между три регистрирани за целите на ДДС лица в три различни държави членки А, Б, и В, когато са изпълнени едновременно следните условия:

1. регистрирано лице в държава членка А (прехвърлител) извършва доставка на стоки на лице, регистрирано в държава членка Б (посредник), което след това извършва доставка на тази стока на лице, регистрирано в държава членка В (придобиващ);
2. стоката се транспортира от А до В;
3. посредникът не е регистриран за целите на ДДС в държавите членки А и В и
4. придобиващият начислява ДДС като получател по доставката.

Съгласно чл. 17 ал. 3 ЗДДС мястото на изпълнение при доставка на стока от посредник в тристранна операция до придобиващ в тристранна операция е държавата членка, където придобиващият в тристранната операция е регистриран за целите на ДДС.

Разпоредбите на чл. 62, ал. 3 ЗДДС и чл. 9, ал. 1 ППЗДДС, както и на чл. 41, § 1 Директива 2006/112/ЕО регламентират, че лицето, което придобива стоките в хипотезата на ал. 2, следва да докаже, че ДДС във връзка с придобиването е обложено в държавата членка, където стоките са пристигнали или е завършил превозът им.

При недоказани предпоставки, свързани с тристранната операция по чл. 15 ЗДДС, приложима е разпоредбата на чл. 62, ал. 2 ЗДДС, съгласно която независимо от ал. 1, мястото на изпълнение на вътреобщностното придобиване е на територията на страната, когато лицето, което придобива стоките, е регистрирано по този закон и е осъществило придобиването им под идентификационен номер, издаден в страната. Същевременно, нормата на чл. 62, ал. 5 ЗДДС предвижда, че независимо от ал. 2, мястото на изпълнение на вътреобщностното придобиване е държавата членка, където стоките пристигат или завършва превозът им, когато са налице едновременно следните условия: 1. посредникът в тристранна операция придобива стоките под идентификационния си номер по чл. 94, ал. 2; 2. лицето по т. 1 осъществява последваща доставка на стоките до придобиващия в тристранната операция; 3. лицето по т. 1 издаде фактура за доставката по т. 2, отговаряща на изискванията на чл. 114, в която посочи, че е посредник в тристранната операция и че данъкът по доставката се дължи от придобиващия в тристранната операция; 4. лицето по т. 1 декларира доставката по т. 2 във VIES-декларацията за

съответния данъчен период.

Мястото на изпълнение на В. по чл. 62, ал. 5 ЗДДС се доказва като посредникът в тристранната операция разполага с изчерпателно изброени в чл. 9, ал. 2, т. 1-4 документи. Сред тях, освен фактури и VIES-декларация за съответния данъчен период, е посочено и писмено потвърждение от придобиващия в тристранната операция, удостоверяващо, че стоките са получени, съдържащо дата и място на получаване, вид и количество на стоката, и алтернативно вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките, и длъжностното му качество, име на лицето, получило стоките, и длъжностното му качество, или в случаите на транспорт на стоки чрез куриерска услуга - номер на товарителница.

Както в ревизионното, така и в съдебното производство не са представени от страна на жалбоподателя изискуемите от закона документи за доказване на процесните доставки като тристранни операции. Вярно е, че е налице фактура, издадена от прехвърлителя в тристранната операция, в която е посочен идентификационният номер по ДДС по чл. 94, ал. 2 от закона на посредника, както и фактура по чл. 79, ал. 2, т. 1, издадена от посредника в тристранната операция, в която е посочен ДДС номер на придобиващия в тристранната операция. Същественото в случая е липсата на писмени потвърждения от придобиващия в тристранната операция, удостоверяващи, че стоките са получени. Липсват и транспортни документи, удостоверяващи превоза на стоките до територията на другата държава членка. Не е налице и документ, издаден от компетентната администрация на държавата членка, където стоките са пристигнали или е завършил превозът им, удостоверяващ, че В. е обложено в тази държавата членка. Поради това – при доказателства, че стоките са обложени в държавата членка, където са пристигнали или е завършил превозът им, то мястото на изпълнение на вътреобщностните придобивания е територията на страната.

Доколкото данък по процесните доставки е начислен от жалбоподателя, съдът намира че правилно от органите по приходите не извършена корекция на данъка. При представяне на доказателства, че вътреобщностно придобиване е обложено в държавата членка по пристигане на стоката (Италия), приложение ще намери специалният режим на корекции на чл. 62, ал. 4 от ЗДДС, посочен в чл. 10 от ППЗДДС, който се основава на механизъм за намаляване на начисления данък по чл. 62, ал. 2 от ЗДДС и чл. 9, ал. 3 от ППЗДДС, като позволява да се коригира двойното данъчно облагане.

Във връзка с регистрираните от дружеството вътрешно общностни придобивания на стоки на обща стойност 430 556,37 лв. Както вече бе посочено по –горе, за тези стоки е установено и не се спори, че не пристигат на територията на България, а се реализират до последващ получател в Италия. Доставкаите, отразени в издадените 27 бр.фактури, с доставчик немското дружество APS ASSHEUER+POTT G. & co.kg, VIN DE123882932 и получател жалбоподателя, в действителност не пристигат и не се реализират на територията на страната. При тези констатации, необорени в съдебното производство, съдът намира, че независимо, че мястото на В. е на територията на страната, тъй като в действителност стоките не са получени и реализирани в нея, правото на приспадане не е възникнало, при което с оспореният ревизионен акт правилно и законосъобразно е отказано правото на данъчен кредит в размер на 86 113,27 лв. по получени доставки от APS ASSHEUER+POTT G. & co.kg, VIN DE123882932 с данъчна основа в размер на 430 566,37 лв., които лицето е определило като В., но същите не са пристигнали на територията на страната.

По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 93 041, 90 лв., по фактури, издадени от доставчиците „БЛУБЪРИ“ ЕООД, „КПЦ ГРУП“ ЕООД, „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД, „ИВТРЕЙД 77“ ЕООД, „ДИВТРЕЙД“ ЕООД, „МСБ КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „НУЕВАС“ ЕООД, „ТЕЛКОНС“ ЕООД, „НИК-АЛ 87“ ЕООД, „ЕМ ДЖИ СТАЙЛ“ ЕООД, „ВМ АУТО“ ЕООД, и „БИЗНЕС АКТИВ“ ЕООД.

Основният спор във вр. с тези доставки е по приложението на материалния закон и по конкретно дали от събраните доказателства следва извод да се признае или откаже право на приспадане на данъчен кредит по фактурите от посочените 12 доставчици. За да се отговори на този въпрос следва да се направи извод от доказателствата, дали фактурираните доставки на стоки са реално извършени, по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. Тезата на жалбоподателя е, че от представените доказателства - фактури и фискални бонове (за случаите, когато плащането не е отложено) се установява, че доставката е реално осъществена.

Анализирайки доказателствата събрани в хода на ревизионното производство, доколкото в съдебното производство жалбоподателят не ангажира нови доказателства, съдът достига до извод, че жалбоподателят не доказва реално получаване на доставките по всички фактури от посочените по-горе 12 доставчика. Предмета на доставка по всички представени фактури е идентичен – оборудване по опис, или съгласно опис и представлява маси, подиуми, подиумни маси, витрини, стелажи,

рафтове, колони, носачи и др. По отношение на тези фактурирани доставки са установени факти и обстоятелства, които разколебават извод за реалност.

Чл. 6, ал. 1 от ЗДДС определя като доставка на стока прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Датата на прехвърляне на собствеността или датата на извършване на услугата представляват данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. На тази дата се поражда задължение за доставчика да начисли данък и съответно - право на получателя да ползва данъчен кредит – ако са издадени фактури, начислен е данък, както и е налице фактически извършена стопанска операция.

От тълкуването на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС следва извод, че изискването за наличие на реална доставка, е предпоставка за възникване на данъчно събитие, като условие за дължимост на ДДС и оттам- за упражняване на правото на приспадане на платения данък като данъчен кредит.

Установяване реалността на доставката на стока изисква доказване наличието на стоката в патримониума на доставчика, преминаването ѝ /прехвърляне на собствеността/ в патримониума на получателя, както и други съпътстващи факти като извършен транспорт, място на предаване и приемане, място на съхранение при доставчика и при получателя, лицата, участвали в товаро – разтоварни дейности, предаване и получаване на стоките. Във всеки конкретен случай се държи сметка за естеството на доставките – вида на стоките, както и всички условия, при които са сключени сделките.

В случая недоказването започва още от наличието на стоката у доставчиците, транспорта, предаването и съхранението ѝ.

Дори и да не се вземе предвид, че всички доставчици не са открити на адреса за кореспонденция при направените от ревизиращия екип насрещни проверки и че са deregистрирани по ЗДДС, не може да не се отчете, че нито един от тези доставчици няма склад, офис или друг търговски обект, от който да извършва дейност, където да е съхранявал и предал вещите, предмет на доставките. Касае се за обемни вещи – кухненски колички, рафтове, контейнери, кухненски шкафове - витринни, горни, долни, за хладилник, за съдомиялна, за ел.печка, плот, абсорбер шкаф, витрини рекламни, витрини с осветление, подиумни маси, осветителни тела, елементи, стелажи, стълба и електроповдигач на батерия и др., в сравнително големи количества и външни обеми, които безспорно изискват наличието на помещения за съхранение и на транспортна техника за превозването им. В нито един от случаите не е

установено начална и крайна точка на транспортиране на стоките, вкл. не е установено и мястото на съставяне на фактурите, съответно и място на доставката. Липсват безспорни доказателства за плащане на стойността на фактурираните стоки, доколкото в съществена част от фактурите е посочено отложено плащане. Доставката на една стока се установява с представяне на доказателства за транспортиране - къде и с какво, място и фактическо предаване - къде и от кого, място и условия за съхранение - къде, а подобни доказателства от страна на жалбоподателя не са ангажирани.

При горното недоказване на осъществяване на доставки между „БЛУБЪРИ“ ЕООД, „КПЦ ГРУП“ ЕООД, „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД, „ИВТРЕЙД 77“ ЕООД, „ДИВТРЕЙД“ ЕООД, „МСБ КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „НУЕВАС“ ЕООД, „ТЕЛКОНС“ ЕООД, „НИК-АЛ 87“ ЕООД, „ЕМ ДЖИ СТАЙЛ“ ЕООД, „ВМ АУТО“ ЕООД, и „БИЗНЕС АКТИВ“ ЕООД и жалбоподателя, по смисъла на чл.6, ал.1 от ЗДДС, с оспореният ревизионен акт законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по описаните фактури и жалбата на „СИА“ ЕООД, следва да се отхвърли.

При този изход на делото и поради своевременно направено искане за разноски от процесуалния представител на ответника, на основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 и 3 от ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 15 450,65 лв., определено на основание чл. 8 ал.1 във вр. с чл.7 ал.2, т. 5 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, III отделение, 66-и състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "СИА" ЕООД, ЕИК[ЕИК], против Ревизионен акт (РА) № Р-22220320003057-091-001/20.01.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 787/23.05.2022г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите в оспорената му част на установените допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност в общ размер на 179 155,19 лв. и лихви в размер на 90 861,28 лв., за данъчни периоди от м.05.2017г. до м.12.2017г., м.03.2018г., от м.06.2018г. до м.09.2018г. , от м.11.2018г. до м.01.2019г. и за м.03 и м.04.2019г.

ОСЪЖДА "СИА" ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция "Обжалване

и данъчно-осигурителна практика" – С. при ЦУ на НАП юрисконсултско
възнаграждение в размер на 15 450,65 лв.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния
административен съд на Република България в 14-дневен срок от
съобщаването му.

СЪДИЯ: