

# РЕШЕНИЕ

№ 920

гр. София, 13.02.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,**  
в публично заседание на 18.01.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Маргарита Немска**

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **6531** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.  
Образувано е по жалба вх.№ 53-04-664/21.08.2020 г. по описа на дирекция ОДОП-С., от „Метросистем“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], представлявано от управителя Ю. С. К. чрез адв.П. Б. със съдебен адрес –гр.С., [улица], ет.4 срещу Ревизионен акт № Р-22221722002516-091-001/31.01.2023 г., поправен с Ревизионен акт № П-22221723039897-003-001/23.02.2023г., издадени от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и А. Г. Ч. -ръководител на ревизията изменен и потвърден с Решение № 493/21.04.2023 г., издадено от директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП.  
Жалбоподателят твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен, тъй като необосновано органът по приходите не е признал правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС за доставки по издадени фактури, „Астория 2020“ ЕООД, „Брайков 2020“ ЕООД, „Булстар строй“ ЕООД, „Езир“ ЕООД, „Зона инвест“ ЕООД, „Нида експрес“ ЕООД и „Хели Груп БГ“ ЕООД и е начислил допълнително ДДС на основание чл.66 ал.1 и чл.67 ал.2 от ЗДДС по фактури, декларирани от жалбоподателя за ВОД на стоки с получател гръцко дружество Т. two Mon i.k.e. Излагат се аргументи, че са представени в пълен обем писмени доказателства – счетоводна документация, фактури, договори за стоки и услуги, приемо –предавателни протоколи, въз основа на които се доказва по несъмнен начин получаване на стоки и услуги от процесните доставчици, както и тяхната последваща реализация.

Жалбоподателят, счита, че пасивното поведение на доставчиците не може да бъде вменено в негова вреда, като също така е ирелевантен фактът дали доставчиците са deregистрирани към момента на извършване на насрещните проверки разполагат с назначени лица на трудов договор и с техническа обезпеченост; Позовава се на практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/ и на Върховния административен съд./ВАС. Твърди, че не е доказано знание на дружеството му за злоупотреба и за участие в данъчна измама.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от процесуалният си представител адв. Б., която поддържа жалбата и моли съда да отмени ревизионният акт в оспорената му част. Претендират се разности.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрисконсулт Б., оспорва жалбата. Моли съда да отхвърли същата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен електронно на 12.02.2023г., Ревизионният акт за поправка на ревизионен акт е връчен на 23.02.2023г. също по електронен път.

Жалбата до директора на Д“ОДОП“- С. при ЦУ на НАП е подадена на 15.02.2023г. /вх. № 70-00-149 по описа на ТД –НАП С./ . Решение № 493/21.04.2023г. на Директора на Д“ОДОП“ С. е връчено по електронен път на жалбоподателя на 26.04.2023г. Жалба с вх.№ 53-04-323/11.05.2023г. по описа на Д“ОДОП“ –С., адресирана до АССГ е подадена на 10.05.2023г. /лист 10 от делото/ т.е. в законоустановения 14-дневен срок, поради което е допустима за разглеждане

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221722002516-020-001/ 20.05.2022 г., издадена от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД за определяне на задълженията за ДДС за периодите от 01.06.2021 г. до 30.04.2022 г. Заповедта е връчена по електронен път на 30.05.2022 г. Срокът за завършване на ревизията е продължен до 28.10.2022 г. със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22221722002516-020-002/ 28.06.2022 г., издадена от същия орган по приходите.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221722002516- 092 -001/08.12.2022 г., връчен по електронен път на 02.01.2023 г. В срока на чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД, което е прието за неоснователно от издателите на РА.

Ревизията приключва с РА №Р-22221722002516-091-001/31.01.2023 г., издаден от Ф.

С. Й. – орган, възложил ревизията и А. Г. Ч., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП– ръководител на ревизията. РА е връчен на 12.02.2023 г. по електронен път.

С РА на дружеството са определени допълнителни задължения в общ размер на 324 932,38 лв., произтичащи от:

1) непризнато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 280 932,53 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1, във вр. с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от:

- „АСТОРИЯ 2020“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] в размер на 28 602,88 лв.;
- „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] в размер на 49 058,92 лв.;
- „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] в размер на 1 400,00 лв.;
- „ЕЗИР“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] в размер на 2 895,70 лв.;
- „ЗОНА ИНВЕСТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] в размер на 23 021,60лв.;
- „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД с ЕИК [ЕГН] в размер на 32 504,34 лв., като допълнително основание е посочен чл. 71, т. 1,
- „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] в размер на 143 449,09 лв.

2) начислен допълнително ДДС, на основание чл. 66, ал. 1 и чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 7 от с. з. и чл. 53 от Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност (ППЗДДС) общо в размер на 10 405,02 лв. за декларирани вътреобщностни доставки (ВОД) на стоки с получатели Т. Т. MON IKE, EL801597611, Гърция и Т. О. MON IKE EL[ЕИК]

3) начислени лихви 33 594,83 лв.

С Решение № 493/21.04.2023г., Директорът на Д“ОДОП“ –С. е изменил РА за м. 08.2021 г. , като установеният ДДС за внасяне в размер на 31 622,52 лв. е определен на дължим ДДС в размер на 31 114,00 лв., ведно със съответните лихви в размер на 3836,80 лева /съгласно представен лихвен лист –л.111 от делото/; за м. 09.2021 г. установеният ДДС за внасяне в размер на 35 922,90 лв. е определен на дължим ДДС в размер на 26 026,40 лв., ведно със съответните лихви в размер на 3655,30 лева/съгласно представен лихвен лист- л.111 от делото/, в останалата оспорена част, РА е потвърден.

Процесната ревизия е първа за установяване на задължения по ЗДДС за спорните периоди.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по- горе ЗВР, в рамките на 5- годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от

ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

Решение № 493/21.04.2023г. също е издадено от компетентен орган –директор на Д“ОДОП“- С..

Компетентността на органа, подписал посочените по- горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. Валидността на КЕП не е оспорена от жалбоподателя в настоящото съдебно производство.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Във връзка с допуснатата техническа грешка в таблица три, ред 1 на РА при посочване размера на сумата за внасяне е издаден и Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт с №П-22221723039897-003-001/ 23.02.2023 г., издаден от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и А. Г. Ч. – ръководител на ревизията, който е връчен надлежно по

електронен път на жалбоподателя.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити.

Съгласно констатациите в РД, основен предмет на дейност на дружеството през ревизираните периоди е „неспециализирана търговия на едро“

1. През ревизирания период жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит през м. 08.2021 г. и м. 09.2021 г. общо в размер на 28 602,88 лв. по 19 фактури, издадени от „АСТОРИЯ 2020“ ЕООД, с предмет на доставка „стоки“. /фактурите са индивидуализирани и подробно посочени по номер, дата на издаване данъчна основа и начислено ДДС на стр.13 от РД/. Фактурите са отразени в дневника за продажби на доставчика. Предмет на доставките са различни видове артикули – акрилна боя за вътрешно и външно приложение, течност за сваляне на гел лек, мострен дисплей, различни видове дрехи, подборно посочени в приемо –предавателни протоколи. От доставчика не са представени доказателства. От жалбоподателя са представени копия на фактурите, някои придружени с фискални бонове, а част от тях с приемо –предавателни протоколи.

Ревизиращият екип е установил, че доставчика не е подал данъчна декларация по чл.92 от ЗКПО за 2021г. и е с прекратена регистрация по ЗДДС от 10.11.2021г.

2. „Метросистем „ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит през данъчни периоди м.06.2021г. до м.12.2021г. по 31 фактури, издадени от „Брайков 2020“ ЕООД общо в размер на 49 058,92 лева, /фактурите са индивидуализирани и подробно посочени по номер, дата на издаване данъчна основа и начислено ДДС на стр.14-16 от РД/ Предмет на доставка са стоки – тухли, различни видове дрехи – панталони, дънки, жилетки, пуловери, палта, рокли и други“, както и различни видове хранителни стоки –сирене, кашкавал, сушени плодове и ядки, маслини, зехтин; тонер касети; Две от фактурите, съответно с № 66/31.12.2021г. и № 65/29.12.2021г. са с предмет „услуга по договор“

Дружеството -доставчик е дерегистрирано по ЗДДС на 05.09.2022 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС и няма подадена годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО. „Брайков 2020“ ЕООД е отразил издадените фактури в дневниците си за продажби за съответните периоди. Представил е и част от изисканите му в хода на насрещната проверка документи, а именно договор за доставка от 06.04.2021г.

Към част от фактурите са приложени приемо-предавателни протоколи, издадени на датите на фактурите, които дублират предмета – видовете и количества стоки, съдържащи подписи на лица, без да са индивидуализирани. Като доказателства за произход на продадените стоки са представени инвойс фактури, издадени от гръцкия търговец Т. Т. МОН ИКЕ , EL801597611, (както и две фактури, издадени от „ЛИВЪРИ ГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]). Към някои от инвойсите са приложени протоколи по чл. 117 от ЗДДС и международна товарителница с превозвач „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД или „ЕМВЕ“ ЕООД, в които е отбелязано транспортни средства с регистрационни номера С., С./С., заявки за транспорт, фактури за транспортна услуга от „ЕМВЕ“ ЕООД и фактура, издадена от „ТЕНАКС 2011“ ЕООД с предмет „наем на товарен камион С.“. Представен е приемо-предавателен протокол от 14.07.2021 г., с който Ю. С. К., в качеството му на управител на „ТЕНАКС 2011“ ЕООД предоставя на наемателя В. С. Б. – управител на „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД автомобил Форд Транзит

Т350 с рег. номер С., както и граждански договор с физическо лице с поставена задача да извърши превоз в страната и чужбина, ведно със заповед за командировка за транспорта на стоки Гърция – България. Приложен е договор за доставка на стоки, съгласно приемо-предавателни протоколи от 18.06.2021 г., сключен в [населено място] между „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, като купувач и Т. Т. МПНПРСПУЩ РЗ Й К Е||Т. Т. – представлявано от Т. Г. Ш., като продавач. Констатирано е, че във всички фактури, издаден от този доставчик е посочен начин на плащане по банков път, но никъде не е посочена банкова сметка.

Установено е, че „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД няма деклариранни търговски обекти и не се установява къде е съхранявана, съответно натоварена стоката, предмет на доставките към „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД.

По отношение на фактура №00000000065/29.12.2021 г. с данъчна основа 23 000,00 лв. и ДДС 4 600,00 лв., издадена към жалбоподателя с предмет „услуга по договор“ са приложени два договора от 01.12.2021 г. за наем на персонал от 01.12.2021 г. С единия „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД наема персонал от „ЕМВЕ“ ЕООД за срок от една година (01.12.2022 г.), а с другият го предоставя под наем на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД за срок до 01.12.2019 г. Представена е фактура, издадена от „ЕМВЕ“ ЕООД на прекия доставчик и рекапитулация за м. 12.2021 г. за начислена работна заплата и осигурителни вноски.

Поради факта, че и в двата договора липсват идентификационни данни за лицата, какъв труд ще полагат, по колко часа на ден, колко дни в седмицата, на кой обект, каква е тяхната квалификация и др. е прието, че фактурата не удостоверява реално извършена доставка.

По отношение на фактура №00000000066/31.12.2021 г. с данъчна основа 3 000,00 лв. и ДДС 600,00 лв., издадена към жалбоподателя с предмет „услуга по договор“ е приложен договор от 31.12.2021 г., с който „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД възлага на „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД намиране на клиенти с дейността на дружеството.

3. „Метросистем“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по 10 фактури през данъчни периоди м.09.2021г. и м.10.2021г., издадени от „Зона Инвест“ ЕООД общо в размер на в размер на 23 021,60 лв., последователно посочени в табличен вид на стр.9 от РД, по номер на фактура, дата на издаване данъчна основа и начислен ДДС. Предмет на доставките са стоки – „масло АН-15“, кашкавал от краве мляко и козе сирене, различни строителни материали – гипсови плоскости, фасадни топлоизолационни плочи, „медицинска тинктура“

Приложени са копия на издадените фактури към жалбоподателя, ведно с приемо-предавателни протоколи, в които са описани продадените стоки – кашкавал, фасадни топлоизолационни плочи, гипсови плоскости и др., ведно с товарителници за осъществен транспорт от „ЕМВЕ“ ЕООД, два договора за доставка на стоки от 02.09.2021 г., сключени с предходни доставчици – „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД и „ХЕДРИН“ ЕООД и фактури от тях. Отбелязано е, че в договорите липсва информация къде ще се доставят стоките и как ще се извършват, няма посочен и срок на действие. Определен е срок за заплащане до 6 месеца след доставката, като към момента на извършване на ревизията този срок е изтекъл, но не са приложени доказателства за разплащане

Представен е договор за наем на недвижим имот в [населено място], Главен път Е-79, бензиностанция, сключен с „ЕНЕРДЖИ УЪРЛД СИСТЕМ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], чийто управител е Ю. Ю. К. и анекс към него. Посочено е, че съгласно анекса положеният подпис и печат на наемател е на „ЕНЕРДЖИ УЪРЛД СИСТЕМС“ ЕООД, а на наемодател на „ЗОНА ИНВЕСТ“ ЕООД.

Констатирано е, че фактурите са вписани в дневниците за продажби за съответните периоди на „Зона инвест“ ЕООД. Дружеството няма подадена декларация по чл.92 от ЗКПО и не са отчетени приходи от продажби.

4. През отделните данъчни периоди от м. 10.2021 г. до м. 03.2022 г. „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД е упражнило право на данъчен кредит общо в размер на 143 449,09 лв. по 71 фактури, издадени от „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД, подробно индивидуализирани по номер на фактурата, дата на издаване, данъчно основа и начислен ДДС на стр.25 от РД . Предмет на доставка са стоки – кашкавал от краве мляко, тухли, масло АН-15, козе сирене, рокли, блузи, якета

От доставчика са представени Договор за доставка от 15.10.2021 г. с ревизираното лице, както и договор с предходни доставчици – „АСТОРИЯ 2020“ ЕООД, „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „ЗОНА ИНВЕСТ“ ЕООД и „ХЕДРИН“ ЕООД.

Представени са копия на издадените фактури, както и на получени от предходните доставчици, част от които са с приемо-предавателни протоколи. В голяма част от фактурите, издадени към „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД като предмет на доставка е посочено стоки по протокол, без да са представени протоколи. Приложени са копия на транспортни документи с превозвачи „АСТОРИЯ 2020“ ЕООД, „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД, „ЕМВЕ“ ЕООД и отразени в тях същите автомобили, според които стоките са доставени от предходните доставчици на адрес „М.“ 21А. Представен е договор за наем, с който Ю. С. К., в качеството си на управител на „ГАЛЕВ“ ЕООД предоставя на „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД, представлявано от Н. Д. Н., част от недвижим имот в [населено място], [улица] срещу месечен наем в размер на 100,00 лв.

По отношение на фактури №00000000040/30.11.2021 г. с данъчна основа 25 000,00 лв. и ДДС 5 000,00 лв. с предмет „наем на персонал“ са приложени два договора от 01.11.2021 г. за наем на персонал от 01.12.2021 г. С единия „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД наема персонал от „ЕМВЕ“ ЕООД за срок от една година (01.12.2022 г.), а с другият го предоставя под наем на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД за срок до 01.12.2019 г. Представена е фактура, издадена от „ЕМВЕ“ ЕООД на прекия доставчик и разчетно платежна ведомост за м. 11.2021 г., в която липсват подписи на изброените в нея 5 лица, назначени на длъжност строител.

Фактура №[ЕГН]/28.02.2022 г. с данъчна основа 5 000,00 лв. и ДДС 1 000,00 лв. с предмет „услуга по договор“, издадена към жалбоподателя не са приложени доказателства за конкретизиране вида на услугите.

Приложена е оборотна ведомост за периодите на издаване на фактурите към жалбоподателя.

5. „Метросистем“ ЕООД е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по три фактури, издадени от „ЕЗИР“ ЕООД, м. 09.2021 г. и м. 11.2021 г. общо в размер на 2 895,70 лв. по, издадени от посочения доставчик, подробно индивидуализирани на стр.36 от РД.

При извършена насрещна проверка, доставчика е представил договор за доставка, сключен с „МЕТРОСИТЕМ“ ЕООД, ведно с издадените в тази връзка фактури и приемо-предавателни протоколи, в които няма данни за лицата предали и приели стоките и за извършващите товаро-разтоварни дейности. Приложени са оборотна ведомост, аналитична хронологична ведомост на сметка клиенти за „МЕТРОСИТЕМ“ ЕООД и на сметка доставчици за „АКСЕЛ ПРОТЕКТ“ ЕООД и „АСТОРИЯ 2020“ ЕООД.

Предмет на доставка са фракция трошен камък, сурови бадеми, двукомпонентна армираща смес, каменна минерална вата, шпакловъчна смес, фасадна боя. Приложени са договори и фактури от предходни доставчици „АКСЕЛ ПРОТЕКТ“ ЕООД за строителните материали и от „АСТОРИЯ 2020“ ЕООД за сурови бадеми.

Приложен е копие от договор за наем на част от недвижим имот, сключен между проверяваното дружество и наемодател „ГАЛЕВ“ ЕООД.

6. „Метросистем“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по 3 фактури, индивидуализирани на стр.39 от РД, издадени от „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД, през м. 06.2021 г. общо в размер на 32 504,34 лв. От доставчика не са представени документи във връзка с извършена насрещна проверка.

Установено е, че фактурите са отразени в дневника за продажби и декларираният ДДС за м. 06.2021 г. не е внесен в Републиканския бюджет. Дружеството не е подало годишна данъчна декларация за 2021 г., няма назначени лица на трудов договор и не е изплащало суми по извънтрудови правоотношения.

От страна на жалбоподателя в хода на съдебното производство са представени фактурите, ведно с приложени към тях приемо –предавателни протоколи, счетоводни регистри за закупените и впоследствие продадени от жалбоподателя стоки, тяхното количество и стойност, които ще бъдат обсъдени в настоящото съдебно решение.

7. Жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по фактура №00000000001/20.04.2022 г., издадена от „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД, в размер на 1 400,00 лв. с предмет „стоки“. Не са представени доказателства от проверяваното дружество, както и от ревизираното лице. Установено е, че „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД е deregистрирано по ЗДДС на 09.02.2021 г. -преди датата на издаване на спорната фактура.

Предвид описаните обстоятелства и събраните доказателства органите по приходите са формирали извод, че фактурите, издадени спорните доставчици

не документират реални доставки на стоки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Същите са съставени напълно формално и с цел неправомерно ползване на данъчен кредит за доставки на стоки, които не се потвърждава да са били съществуващи и налични при доставчиците, както и липса на конкретизиращи данни за получените услуги, какви дейности са извършени и от кои лица.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС с РА на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД е отказано правото на данъчен кредит общо в размер на 280 932,53 лв. по фактурите, издадени от посочените доставчици.

„МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД е декларирало и вътреобщностни доставки на стоки. За м. 08.2021 г. е отразило фактура №70000000001/31.08.2021 г. с данъчна основа 2 542,58 лв. и получател Т. О. MON IKE, EL801301889, но в представеното копие е посочен Т. Т. MON IKE, EL801597611. През м. 09.2021 г. е отразило още 5 издадени фактури с данъчна основа общо 49 482,51 лв. и получател Т. Т. MON IKE, EL801597611. Предмет на продажба са Tinctures medicinal, Coral cleaning detergent cans, Масло АН-15. / фактурите са индивидуализирани на стр.5 от РД/

Ревизираното лице е приложило копия на издадените инвойси придружени с транспортни документи ЧМР. Гръцкото дружество е с прекратена регистрация за целите на ДДС от 21.10.2021 г.

Съгласно данни от РД, при извършени насрещни проверки за гръцкото дружество Т. Т. MON IKE, V. EL801597611 е установено, че гръцката администрация е пристъпила и към оглед на място на деклариания адрес в ЛАККА – SKYDRA на гръцкия търговец, но не е открит.

При направена справка за съпоставени данни за В. и получени услуги, декларирани от чужди търговци и данни от VIES декларациите, подадени от български задължени лица е констатирано, че гръцкото дружество получател не е декларирало В.. С оглед на установените данни, ревизиращите са приели, че не са налице изискванията на чл. 7 от ЗДДС и чл. 53 от ППЗДДС за прилагане на нулева ставка на декларираните ВОД.

На основание чл. 66, ал. 1 и чл. 67, ал. 1 от ЗДДС върху данъчната основа на издадените фактури към гръцкия контрагент общо в размер на (52 025,09 лв.) с РА е начислен допълнително данък общо в размер на 10 405,02 лв.

В хода на съдебното производство е прието заключение по допуснатата до изслушване съдебно –счетоводна експертиза. Вещото лице детайлно е анализирано всяка една от спорните фактури, ведно с приложените към тях документи – приемо предавателни протоколи, протоколи, ЧМР, товарителници. Констатирало е, че издадените фактури са декларирани в дневниците за продажби на доставчиците, както и в дневниците за покупки на жалбоподателя. Направило е извод, че същите отговарят на изискванията на чл.6 ал.1 от ЗСч, фактурите за наем на персонал не съдържат елементи количество и цена. Приложени са товарителници за извършен превоз на територията на страната, както и ЧМР за превоз до Гърция.

За всяка една фактура с предмет доставка на стоки в констативно-съобразителната част на експертизата е описана и нейната последваща реализация на стоки. Фактурите за продажби, издадени от жалбоподателя с получател Т. Т. Мон Ике с VIN801597611 са включени в дневниците за продажби на жалбоподателя, като фактура № [ЕГН] е с грешен ДДС номер на клиент получател в дневник продажби за месец август. Представените документи притежават реквизити по ЗСч и ЗДДС.

Констатирало е, че за доставчиците „Нида експрес“ ЕООД и „Булстар Строй“ ЕООД няма фактури, но такива са представени от жалбоподателя в хода на съдебното производство.

В съдебното производство от жалбоподателя са представени фактури за последваща реализация на закупените от него стоки от „Астория 2020“ ЕООД, „Нида Експрес“ ЕООД, „Е. ЕООД“, „Хели Груп БГ“ ЕООД „Зона инвест“ ЕООД, „Брайков 2020“ ЕООД, „Булстар строй“ ЕООД

Вещото лице е констатирало, че по отношение на фактурите, издадени от „Астория 2020“ ЕООД /лист 22-25 от експертизата / с предмет стоки, индивидуализирани в счетоводните документи, има приемо –предавателни протоколи на стоките , както и фактури, издадени от жалбоподателя за последваща реализация на стоките на негови клиенти- получатели на доставките - „ВС Фешън“ ЕООД, „КЕМ Емил Минев 2012“ ООД. Към издадените фактури с получатели „ВС Фешън „ и „КЕМ Емил Минев 2012“ ООД има представени приемо –предавателни протокои.

Относно доставките от „Брайков 2020“ ЕООД , по две от фактурите, с предмет – доставка на услуги :

За фактура № 66/31.12.2021г. с предмет „намиране на клиенти свързани с дейността на фирмата“, вещото лице е посочило, че липсват конкретни параметри за кои точно направления от дейността на дружеството –жалбоподател, както и дуги придружаващи поръчката документи – имейли, друга кореспонденция. Констатирало е, че услугата е изпълнена за един ден.

За фактура 65/29.12.2021г. с вписана „услуга по договор“, е установило, че вида на услугата е посочен в сключения договор – наем на служители, с които наемодателят „Брайков“ ЕООД има сключени трудови договори и/или облигационни отношения и ще полагат труд в полза на „Метросистем“ ЕООД. Посочен е и доставчика на „Брайков 2020“ ЕООД – „ЕМВЕ“ ЕООД. Извършен е и анализ на представените договори за наем на работници.

По относени на останалите фактури с предмет – доставка на различни по вид и предназначение стоки.По отношение на фактура № 10/29.09.2021г. предмет на доставката са „Тухла 12 N-F“ 7400 бр. Представен е приемо –предавателен протокол, товарителница за осъществен транспорт от „Емве“ ООД индивидуализиран е товарния автомобил, както и местата на товарене и разтоварване. Налице е и последваща реализация с получател „Юс маркет“ ЕООД

По останалите фактури предмет на доставките са различни видове дрехи или

хранителни стоки, посочени конкретно по предназначение. Всичките са придружени с приемо –предавателни протоколи, както и са представени доказателства за последваща реализация- на „ВС Фешън“ ЕООД, „КЕМ – Емил Минев 2012“ ООД.

За фактурите, издадени от „Зона инвест“ ЕООД – с предмет – доставки на стоки различни видове хранителни стоки, строителни материали и „масло АН-15“, „медицинска тиннктура, вещото лице е изследвало съдържанието на всяка една от тях, като е констатирало наличие на приемо –предавателни протоколи за стоките. Посочило е конкретно и последващата им реализация към търговски дружества „КЕМ Емил Минев -2012“ ЕООД, както и гръцкото дружество Т. Т. Мон іке. Издадените от жалбоподателя фактури, придружени с приемо –предавателни протоколи от същата дата, както и ЧМР, с изпращач „М.“ и получател Т. Т. Мон іке с VIN EL801597611, с идентично съдържание за вида на стоките и тяхното количество.

За фактурите, издадени от „Хели груп БГ“ ЕООД, вещото лице също е направило извод, че освен че отговарят на счетоводните изисквания на ЗСч., същите са вписани в дневниците за продажби на доставчика. От жалбоподателя са представени фактури за последващата им реализация, издадени към получателите ВС фешън“ ЕООД, „КЕМ Емил Минев 2012“ ООД. Експерта е, констатирал, че за част от фактурите, издадени от „Хели груп“ ЕООД /посочени на стр.16 и 17 от експертизата/, липсват данни за последващи доставки

По отношение на доставките на услуги, отразени в две фактури – съответно с № 40/30.11.2021г. за „наем на персонал“ и № 52/28.02.2022г. с предмет „услуга по договор“, вещото лице е изразило мнение, че във фактурите предмета на услугите не е достатъчно индивидуализиран.

По доставки от „Езир“ ЕООД с предмет „ фракция, трошен камък4-12,5мм“, и „сурови бадеми“ във връзка с издадени 3 фактури, вещото лице е констатирало, че стоките имат последваща реализация към „Юс Маркет“ ЕООД и „КЕМ –Емил Минев-2012“ ООД.

Заклучението на вещото лице е оспорено по т.1 от процесуалния представител на жалбоподателя, който в съдебно заседание, проведено на 16.11.2023г. е изразил становище, че вещото лице е излязло от компетенциите си и е изнесло информация, която не е свързана със счетоводната документация. Аргументира се и с обстоятелството, че банковата сметка не е задължителен реквизит при попълване на фактурите.

Съдът кредитира заключението на вещото лице, като обективно, след обстоен анализ на всички приети в съдебното производство писмени доказателства, същото е и обосновано с оглед изложените констатации от експерта, като действително на вещото лице не са поставяни задачи да изследва вместимост на съдове и контейнери, с които са предадени продаваните течности,техните характеристики и свойства, както и да изследва габаритите на товарните пространства на пътни превозни средства, които въпроси са от компетентност

на вещи лица химик и инженер. В този смисъл, изложените в тази насока доводи от вещото лице не следва да се кредитират.

Фактурите, издадени от „Нида Експерс“ ЕООД, описани в РД са представени от жалбоподателя /приложени в черен класьор/, същите са за доставка на стоки, индивидуализирани във фактурите. Фактура с № 25/30.06.2021г. е с предмет течност за чистачки концентрат в разфасовки от 1 л, течност за чистачки готова 3 л и течност за чистачки 5 л, като е отразено количеството и единичната цена. Представен е и приемо –предавателен протокол, подписан от Фактура № 23/10.06.2021г. е със същия предмет – течност за чистачки концентрат и готова, но различно количество посочено във фактурата и също е придружена с приемо –предавателен протокол. Фактура № 24/29.06.2021г. с предмет „антифриз 1л., антифриз 3 л. и антифриз 5 л. Придружена е с приемо –предавателен протокол. По посочените доставки има последващи реализации, по фактура № [ЕГН]/30.06.2021г. с получател „Газлоджистик“ ЕАД и фактури № [ЕГН]/30.06.2021г. и [ЕГН]/30.06.2021г. също с получател „Газлоджистик“ ЕАД. Продадените от жалбоподателя стоки на „Газлоджистик“ ЕАД са отразени в счетоводен регистър за движение на стоки.

Органите по приходите и решаващият орган са се позовали, че от представените доказателства и от извършените насрещни проверки не се доказва наличието на материална, кадрова и техническа обезпеченост на доставчиците, която е необходима за изпълнение на фактурираните доставки на стоки и услуги. Ревизиращите органи са приели, че представените документи не доказват извършвани действителни доставки на стоки и услуги по спорните фактури.

Правният спор се свежда до това налици ли са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет услуги и стоки, включително и осъществени ли са реално доставки – ВОД към гръцкото дружество Т. Т. Моп Ке . Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до доказване факта на предаване резултата от извършените услуги на получателя, и в крайна сметка – за физическото им наличие при ревизираното лице.

В закона няма легално определение на понятието "*неправомерно начислен данък*" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "*неправомерно*" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били налици основанията за начисляване на данъка от доставчиците по спорните фактури.

От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява

положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. За да бъде признато и законосъобразно упражнено правото на данъчен кредит следва да са събрани доказателства относно всеки един от юридическите факти, предвидени в действащия към момента на издаване на фактурата закон. Съобразно общите правила за разпределяне на доказателствената тежест, жалбоподателят, който претендира възникването и законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по процесните фактури, следва да докаже при пълно и главно доказване наличието на предпоставките по чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС и отсъствие на пречки по чл. 70 от ЗДДС, които да препятстват упражняването на правото на данъчен кредит.

По отношение на фактурите, с предмет „стоки“, издадени от „Астория 2000“ ЕООД, „Брайков“ ЕООД, „Зона инвест „ ЕООД, „Езир“ ЕООД, „Нида експрес“ ЕООД:

От представените в хода на ревизията и съдебното производство доказателства се установява, че предмет на процесните фактури са доставки на стоки – различни видове акрилна боя, лак, течност на сваяне на гел, строителни материали – различни видове тухли; различни видове дрехи, индивидуализирани по предназначение и по количество, включително и хранителни продукти – кашкавал, сирене. За доставките, както вече бе посочено, са представени договори, приемо – предавателни протоколи, фактури, вписани са в дневниците на доставчика, както и фактури за последващата им реализация, които обстоятелства са подкрепени от допуснатата и приета по делото съдебно-счетоводна експертиза.

Органите по приходите отричат на практика изобщо факта на получаването им от претендиращия доставчик, издал спорните фактури. При това са релевирани възражения, че не се доказва реалността на процесните доставки, тъй като липсват достатъчно доказателства, независимо че от ревизираното лице, част от неговите доставчици и предходни такива са представени съответните съпроводителни документи – договори, фактури, ЧМР, товарителници, тъй като част от доставчиците са deregистрирани впоследствие, а гръцкото дружество – получател по декларирания от жалбоподателя ВОД, също е deregистрирано, но в период следващ периода на доставките.

Във връзка с конкретизацията на предмета на доставките, а оттам и с потвърждаването или не на факта на реалното им извършване от издателите на фактурите, ревизиращият екип е подчертал, че такава конкретизация не е налице нито в съдържанието на самите фактури, нито в приложените към тях приемо-предавателни протоколи. Липсват данни и информация за спецификацията, марката, производителя на фактурираните стоки, описани най-общо като строителни материали, дрехи, както и хранителни стоки от млечни продукти. В приемо-предавателни протоколи за предаване на спорните стоки между спорните доставчици и „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД същите не

съдържат данни кои са лицата приели и предали стоките.

Доколкото са налице твърдения за директно получаване на стоките от сочените за преки доставчици дружества „АСТОРИЯ 2020“ ЕООД; „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД; „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД; „ЕЗИР“ ЕООД; „ЗОНА ИНВЕСТ“ ЕООД и „НИДА ЕКСПРЕС“ ЕООД, е установено, че дружествата или не са разполагат с търговски обекти за съхранение на стоки, или представят договори за наем на част от недвижими имоти, сключени с физическото лице Ю. С. К. или синът му – Ю. Ю. К., както и внучката му С. Ю. К., като управители на други юридически лица., като е обърнато внимание, че Ю. С. К. е управител на жалбоподателя.

Съдът, освен така приобщените доказателства от ревизионното производство следва да съобрази и направи съвкупен анализ и на допълнително представените от процесуалния представител на жалбоподателя счетоводна и търговска документация.

Съгласно разпоредбата на чл. 154 от ГПК вр. с § 2 от ДР на ДОПК, всяка страна е длъжна да докаже фактите, на които основава своите искания, т.е данъчнозадълженото лице, което черпи права от претендираното право на приспадане на данъчен кредит, следва да установи реалното осъществяване на доставките и използването на техния предмет за целите на облагаемата си дейност. Спорното в случая е наличието на предпоставка за възникване правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, а именно наличието на реално осъществени облагаеми доставки по смисъла на разпоредбите на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по издадените спорни фактури от посочените доставчици. В конкретния случай, жалбоподателят излага твърдения, че е сторил това чрез ангажираните, както в хода на ревизията фактури, договори, приемо –предавателни протоколи, ЧМР и товарителници, така и допълнително представените в съдебното производство фактури и приемо –предавателни протоколи за последваща реализация на стоките, счетоводното отразяване на последвалите продажби, както и отразяването им в отчетните регистри за процесните месечни периоди.

Съгласно легалната дефиниция на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, „доставка на стока, по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката“, а според чл. 25, ал. 1 от същия закон, данъчно събитие е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължени по този закон лица, вътреобщностно придобиване, както и вносът на стоки по чл. 16. В ал. 2 на чл. 25 от ЗДДС, е законово уредено, че данъчното събитие в общия случай, възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена.

В процесния случай се касае за доставка на различни видове стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и за доставка на услуги по смисъла на чл.9 от ЗДДС, като според настоящия съдебен състав са изпълнени всички законови изисквания за признаване правото на приспадане на данъчен кредит. На първо място е доказано наличие на облигационни отношения между доставчиците и

жалбоподателя, въз основа на представените договори, чието съдържание е напълно достатъчно, за да обоснове валидност и реалност на отношенията между страните по договорите. На следващо място, съдът намира, че представените приемо –предавателни протоколи свидетелстват за предаване и съответно получаване на стоките и услугите, подробно описани в настоящото решение. Допълнително в подкрепа на този извод е и факта, че по отношение на получените от жалбоподателя стоки има и последваща реализация, която е доказана с надлежно представени фактури, приемо –предавателни протоколи и счетоводни регистри за движение на стоките по вид и количество. Стопанските операции са отразени вярно в счетоводството на дружеството –жалбоподател.

Съгласно националният данъчен закон и постоянната практика на Съда на Европейския съюз по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. От т. 33 на решение на СЕС по дело С-285/11 следва, че по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано, ако се установи, че разглежданите в производството доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани от получателя за целите на неговите облагаеми сделки.

От изводите на вещото лице, дадени след анализ на документите при жалбоподателя и неговите доставчици - „Астория 2020“ ЕООД, „Брайков 2020“ ЕООД, „Езир“ ЕООД, „Зона инвест“ ЕООД, „Нида експрес“ ЕООД, „Булстар строй“ ЕООД и „Хели Груп“ ЕООД, се потвърждава, че спорните фактури за доставки са осчетоводени надлежно от дружествата, начислен е ДДС при продажбите и покупката на стоките, данните за това са отразени в дневниците за продажби на А. 2020“ ЕООД, „Брайков 2020“ ЕООД, „Езир“ ЕООД, „Зона инвест“ ЕООД, „Нида експрес“ ЕООД, и „Хели Груп“ ЕООД, проследен е потока на стоките като са налице съпътстващите първични документи – приемо-предавателни протоколи, договори, данни за превоз на стоките – международни товарителници и пътни листи, талони и данни за използваните товарни превозни средства за транспорта на стоките, имена на водачите, ЧМР за получаване от чуждестранните клиенти на „Метросистем“ ЕООД.

Обстоятелства като заплащането на цената на стоката или внасянето на ДДС от доставчика, каквито доводи са изтъкнати от органите по приходите сами по себе си не представляват обективна предпоставка за признаване правото на приспадане на данъка. В този смисъл е налице и решение на Съда на Европейския съюз от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, Mahageben kft, P. D.. В т. 40 от същото се посочва, че въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС.

Липсата на безспорни доказателства за наличие на търговски обекти и складови

помещения за „Астория 2020“ ЕООД, „Брайков 2020“ ЕООД, „Езир“ ЕООД, „Зона инвест“ ЕООД, „Нида експрес“ ЕООД, „Булстар строй“ ЕООД, тъй като са въведени твърдения за директно получаване на стоките, не са основание за отказ да бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, така както са приели органите по приходите. В подкрепа на този извод е и факта, че от „Брайков 2020“ ЕООД, „Зона инвест“ ЕООД и „Езир“ ЕООД, „Хели Груп“ ЕООД са приложени фактури от предходни доставчици, за придобаване на продадените от тях стоки на жалбоподателя.

Представените и приети без оспорване приемо-предавателни протоколи удостоверяват извършената индивидуализация на конкретни количества родови вещи и изпълнението на задълженията по сключените между страните договори. С предаването за превоз на съответните количества е прехвърлена собствеността върху процесните стоки с оглед разпоредбата на чл. 24, ал. 2 ЗЗД, според която, при договори за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени.

Относно доставките на услуги „наем на персонал“ от доставчика „Брайков 2020“ ЕООД, както и от доставчика „Х. Г. БГ“ по конкретно посочени фактури в настоящото решение, са представени надлежни доказателства за предходен доставчик – договори за наем на персонал от „ЕМВЕ“ ЕООД за срок от една година, както и оборотни ведомости.

Относно декларираните ВОД, следва да се посочи, че понятието вътреобщностна доставка (ВОД) е дефинирано в чл. 7, ал. 1 ЗДДС, според който тя представлява доставка на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика - регистрирано по този закон лице, или на получателя от територията на страната до територията на друга държава членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка, и е предоставил идентификационния си номер по ДДС на доставчика. В чл. 53, ал.1 ЗДДС е предвидено, че вътреобщностните доставки по чл. 7, с изключение на освободените вътреобщностни доставки по чл. 38, ал. 2 са облагаеми с нулева ставка на данъка.

Тези разпоредби на ЗДДС са в синхрон с чл.138 пар. 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, според който държавите-членки освобождават доставката на стоки, изпратени или превозени до местоназначение извън съответната им територия, но на територията на Общността, от или за сметка на продавача или клиента, придобиващ стоките за друго данъчнозадължено лице или за данъчно незадължено юридическо лице, действащо в това си качество в държава-членка, различна от тази, в която е започнало изпращането или превоза на стоката.

В ал. 2 на чл. 53 от ЗДДС е предвидено, че за прилагане на нулева ставка по ал.

1 доставчикът следва да разполага със: 1. документи за доставката, определени с правилника за прилагане на закона, и 2. документи за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, определени с чл. 45а от Регламент за изпълнение (ЕС) 2018/1912 на Съвета от 4 декември 2018 г. за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 по отношение на някои освобождавания при вътреобщностни сделки (ОВ, L 311/10 от 7 декември 2018 г.), наричан по-нататък "Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011", или определени с правилника за прилагане на закона.

Според постоянната съдебна практика, освобождаването от ДДС на вътреобщностната доставка на стоки става приложимо само когато правото на разпореждане като собственик със стоката е прехвърлено на получателя на доставката и доставчикът докаже, че тази стока е изпратена или превозена в друга държава членка и че вследствие на това изпращане или превозване стоката е напуснала физически територията на държавата членка на доставката (вж. по-специално решение Teleos и др., С-409/04, ЕУ: С: 2007:548, т. 42)/т. 22, т. 23 и т. 24 от мотивите на Решение на СЕС от 09.10.2014 г. по дело С- 492/13 Т./ СЕС подчертава, че Директива 2006/112/ЕО оставя в правомощията на държавите членки да определят условията, при които освобождават ВОД от ДДС, като разпределението на доказателствената тежест в процеса се регулира изцяло от националното право и е в зависимост от обичайната практика, установена за сходни операции /т. 35 - 38 от решение на СЕС от 6.09.2012 г. по дело № С-273/11 и т. 26 - 30 от решение на СЕС от 9.10.2014 г. по дело № С-492/2013 "Траум" ЕООД/. В решението по дело С-409/04 г. Teleos и др., е уточнено, че в случай, че доставчикът е действал добросъвестно и е представил доказателства, установяващи на пръв поглед правото му на освобождаване на дадена ВОД, е недопустимо впоследствие националните органи да го задължат да заплати ДДС върху тези стоки, когато доказателствата се окажат с невярно съдържание, без да бъде установено участието на споменатия доставчик в данъчната измама /т. 68/. Посочените разяснения на СЕС сочат, че отказ да се признае правото на освобождаване от облагане с ДДС при ВОД е допустим, само когато доставчикът не е изпълнил предвидените от закона задължения в областта на доказването или когато е бил недобросъвестен.

В процесния случай документите, които следва да са налице с оглед доказване изпращането или транспортирането на стоките до територията на Гърция, са транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка, тъй като транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика. Превозът на стоки извън страната се подчинява на режима на Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки (CMR), ратифицирана с Указ № 1143 на Държавния съвет от 29.07.1977 г. - ДВ, бр. 61 от 5.08.1977 г. В сила за България от 18.01.1978. съгласно чл. 4 и чл. 9 от Конвенцията договорът за превоз се

установява с товарителница. До доказване на противното товарителницата удостоверява договора за превоз и предаването на стоката на превозвача, съгласно оборимата презумпция на чл. 9 от Конвенцията. Задължителното съдържание на товарителницата е посочено в чл. 6 от Конвенцията, т. 1 и т. 2, видно от които разпоредби конвенцията не поставя изискване за посочване на вида и номера на превозното средство – това е предоставено на преценка на страните, които съгласно т. 3 могат да впишат всякакви други данни, които намерят за необходими.

От така приетите ЧМР е видно, че е отбелязано адреса на получаване на стоките, техният получател и е положен печат на гръцкото дружество. Фактурите са придружени и с „пакинг лист“, в който е посочен адреса на получаване на стоката в Гърция, номера на фактурата и вида и количеството на стоките. Съответно в представените ЧМР са вписани и номерата на фактурите, издадени от жалбоподателя. Към момента на получаване на стоките по декларирания от жалбоподателя ВОД, гръцкото дружество не е било с прекратена регистрация по ЗДДС. Регистрацията му е прекратена по инициатива на гръцката данъчна администрация на 21.10.2021г. т.е. след получаване на стоките.

Съгласно установената съдебна практика /например решение № 1199 от 04.02.2016 г. на ВАС, първо отделение, постановено по адм. д. № 1733/2015 г./, в случаите на ВОД в тежест на доставчика /задълженото лице/ е да докаже, че е осъществил ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 ЗДДС във вр. с чл. 45 ППЗДДС. От особена важност е установяване на транспортирането на стоките, т. е. да се докаже по категоричен начин, че стоките са напуснали територията на България, за да може доставчикът да се възползва от нулевата облагаема ставка на ДДС, която се прилага за ВОД.

В случая от съдържанието на представените международни товарителници се установява, че стоките са транспортирани от територията на Република България до територията на Република Гърция и са получени от Т. Т. MON IKE, V. EL801597611, поради което органите по приходите необосновано и неправилно са направили извод, че не са налице изискванията на чл.7 от ЗДДС и чл.53 от ППЗДДС и неправилно са начислили допълнително ДДС в размер на 10 405,02 лева.

Предвид всичко изложено, ревизионният акт, като незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалния закон, следва да бъде отменен, като бъде съобразено, че за данъчен период м.08.2021г. и м.09.2021г., че РА и РАПРА установения ДДС за внасяне е изменен с решението на директора на Д“ОДОП“ и съответно за същите данъчни периоди са изменени и задълженията за лихви, като лихвен лист е представен от процесуалния представител на ОДОП /лист 111 от делото/

С оглед изхода на делото и на основание чл.161 ал.1 от ДОПК разноси се дължат на жалбоподателя, които са своевременно заявени, съответно в размер на 9000 лева за адвокатско възнаграждение и в размер на 1357 лева за

първоначален и допълнителен депозит на вещо лице. Във връзка с претендираното адвокатско възнаграждение, от страна на жалбоподателя е представен договор за правна помощ и съдействие /лист 101 от делото/, видно от който адвокатското възнаграждение е заплатено в брой.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1 пр.2 и пр.4 от ДОПК, Административен съд – София град – III-то отделение, 61 състав,

#### РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221722002516-091-001/31.01.2023 г., поправен с Ревизионен акт № П-22221723039897-003-001/23.02.2023г., издадени от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и А. Г. Ч. -ръководител на ревизията потвърден и изменен с Решение № 493/21.04.2023 г., издадено от директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, с който за данъчен период м.062021г. до м.04.2022г./вкл./ са определени допълнително данъчни задължения по ЗДДС в размер на 285 160,99 лева и са определени лихви за просрочие в общ размер на 33 768,50 лева

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно –осигурителна практика“ С. към ЦУ на НАП да заплати на „Метросистем“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], представлявано от управителя Ю. С. К., сумата от 10 357 лева /десет хиляди триста петдесет и седем/ лева, разности по делото.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: