

РЕШЕНИЕ

№ 5013

гр. София, 28.07.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 46 състав,
в публично заседание на 29.06.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Желева

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **1463** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Жалбоподателят [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 3, ап. 11, чрез Я. М. Пишинова, в качеството на управител, оспорва Ревизионен акт №Р-22222518005509-091-001 от 11.07.2019 г., издаден от Й. Д. М. – орган, възложил ревизията, и Н. П. П. – ръководител на ревизията в частта ,потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1652/30.09.2019 г в частта на допълнително установените задължения в общ размер на 46567,52 лв. За ДДС, и в частта на допълнително установения корпоративен данък за 2017г в размер на 7921,44 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1023,27 лв..В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран.Твърди ,че в рамките на производството са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, както и нарушение на материалния закон.Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт.Претендира разности.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован чрез юриск.З. намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли.Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител.

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22222518005509-020-001 от 11.09.2018

г., връчена на 25.09.2019 г. по електронен път, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2016 г. до 31.08.2018 г.; за корпоративен данък за периодите от 2016 г. до 2017 г.; за данък върху социалните разходи, предоставяни в натура и тези обвързани с лично ползване по чл. 204 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, данък за представителни разходи, за данък върху дивидентите и ликвидационни дялове, за данък върху доходите на чуждестранни юридически лица от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г., за данък върху доходите на физическите лица от свободни професии, за данък върху доходите от трудови правоотношения, за вноски за фонд Държавно обществено осигуряване /ДОО/, за вноски за Здравно осигуряване /ЗО/ и за вноски за Универсален пенсионен фонд /УПФ/ за периодите от 01.01.2016 г. до 31.08.2018 г. Определен е срок за приключване на ревизия до 2 месеца.

Първоначалната заповед е изменена със Заповед за изменение на Заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22222518005509-020-002/26.11.2018 г., ЗИЗВР №Р-22222518005509-020-003/17.12.2018 г. и ЗИЗВР №Р-22222518005509-020-04 от 18.02.2019 г. Последната е издадена на основание Заповед №Р-22222518005509-ЗИД-001/18.02.2019 г. на изпълнителния директор на НАП, като е определен срок на приключване на ревизията до 25.04.2019 г.

Всички заповеди са издадени от Й. Д. М., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ /СДО/ при ТД на НАП С., упълномощена съгласно Заповед №РД-01-5/03.01.2017 г. на директора на ТД на НАП С. да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22222518005509-092-001/09.05.2019 г., връчен по електронен път на 13.05.2019 г. В срока и по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу доклада е подадено писмено възражение, което е обсъдено и преценено за частично основателно.

Ревизията приключва с РА №Р-22222518005509-091-001 от 11.07.2019 г., издаден от Й. Д. М., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция СДО при ТД на НАП С., и Н. П. П., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 11.07.2019 г.

С оспорения акт на дружеството е доначислен ДДС в размер на 46_567,52 лв. за периодите м. 01.2018 г. и от м. 03.2018 г. до м. 04.2018 г. на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2, във връзка с чл. 53 от ЗДДС и чл. 45 от ППЗДДС за декларирани вътреобщностни доставки /ВОД/ към AGRO G. HELLAS, VIN №EL170786873 и АВАТЗИДОУ АТНІНА с VIN №EL059885178.

На основание чл. 79, ал. 3, т. 3 от ЗДДС е извършена корекция на ползваното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 17_088,26 лв. за отчетени разходи за проектиране и геоложки проучвания за изграждане на предприятие за съхранение и преработка на фуражи в [населено място], [община] за данъчен период м. 12.2017 г.

В резултат на тези корекции е установен ДДС за възстановяване в размер на 3_846_272,80 лв., при деклариран ДДС за възстановяване общо в размер на 3_909_928,58 лв. От установения надвесен данък общо в размер на 686_831,10 лв. за данъчни периоди от м. 06.2018 г. до м. 08.2016 г. е извършено прихващане в таблица 3 със сумата общо в размер на 80_840,00 лв., представляваща допълнително установените с РА задължения по ЗДДС, ЗКПО и за вноски за ДОО в едно със

съответстващите им лихви за забава и е установен данък за възстановяване общо в размер на 605_991,10 лв., който е възстановен на ревизираното дружество.

За отчетната 2017 г. е извършено увеличение н финансовия резултат на основание чл. 26, ал. 1 от ЗКПО със сумата в размер на 79_214,40 лв., представляващи отчетени като текущи разходи, свързани с изграждане на предприятие за фуражи. В резултат на това е определен дължим корпоративен данък в размер на 7_921,44 лв. и лихва за забава в размер на 1_023,27 лв.

Извършените корекции на финансовия резултат за 2016 г. и определените допълнително задължения за фонд Държавно обществено осигуряване в размер общо на 752,31 лв. и лихви за забава общо в размер на 181,67 лв., не са предмет на оспорване.

Установено е, че основната дейност на дружеството през ревизираните периоди е изкупуване и търговия на едро със зърнени култури – пшеница, царевица, слънчоглед ечемик, рапица и други. Дейността се осъществява в наети офис, складови бази, силози, мелница.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното дружество, в хода на ревизията са предприети следните процесуални действия:

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното дружество са връчени три Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, с които са изискани всички относими документи към декларираните ВОД, както и документи свързани с ползвания данъчен кредит за изграждане на предприятието за фуражи. Представените документи и писмени обяснения са обсъдени подробно в констативната част на РД, който съгласно чл. 120 от ДОПК е неразделна част от РА.

На основание чл. 45 от ЗДДС са извършени насрещни проверки на транспортните дружества [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], „О.-Н. В12“ Е. ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], както и В. К., представляващ AGRO G. HELLAS, Гърция.

Съгласно констатациите на РД и РА, ревизираното дружество е декларирало осъществени ВОД на стоки по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС на обща стойност 245_929,97 лв. с получател AGRO G. HELLAS за данъчните периоди от м. 03.2018 г. до м. 04.2018 г. и на обща стойност в размер на 33_475,20 лв. с получател АВАТЗИДОУ АТНИНА за данъчен период м. 01.2018 г. Предмет на доставките са царевица и ечемик.

При извършено валидиране на идентификационните номера на посочените чуждестранни контрагенти е установено, че същите са валидни. В хода на ревизията е извършена проверка в международната система за обмен на информация VIES и е констатирано, че гръцки дружества не са декларирали В. от [фирма]. Посочено е, че представляващ на AGRO G. HELLAS е В. К.- български гражданин. В хода на извършената насрещна проверка на посоченото лице е изискано съдействие от органите на МВР за връчване на искането за представяне на документи и писмени обяснения. С писмо К.-2128/05.04.2019 г. на РУ „Полиция“ – С., вх. №244000-865/2019 г. е изпратено обяснение от В. А. К.. Лицето е посочило, че е собственик на К. VLADIMIR A. AGRO G. HELLAS, но не може да посочи дали притежаваното от него дружество е имало търговски взаимоотношения с

жалбоподателя, тъй като упълномощено лице на дружеството е счетоводител от [населено място]. Това лице е водило счетоводната и търговска документация, която се намира при него. В. А. К. е посочил, че не може да потвърди как и къде са получавани стоки от страна на гръцкото дружество, за чия сметка е транспортът. Посочено е, че притежаваното от него дружество е имало склад и офис в [населено място], но не може да посочи точния адрес.

По отношение на извършените ВОД и издадени фактури с получатели посочените чуждестранни контрагенти от ревизираното дружество са изискани документи, доказващи ВОД съгласно изискванията на чл. 45 от ППЗДДС, във връзка с чл. 53 от ЗДДС. Представени са копия от фактурите, издадени към чуждестранните контрагенти, транспортни документи – ЧМР, доказателства за извършени плащани по ВОД, потвърдителни писма.

В хода на ревизионното производство е установено, че транспортът на стоките е за сметка на ревизираното лице и същото разполага с фактури с предмет на доставката „транспортни услуги“, издадени от български дружества.

С цел доказване на реалността на декларираните вътреобщностни доставки са извършени насрещни проверки на посочените по-горе транспортни дружества. В хода на извършените насрещни проверки са изготвени и връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения. В отговор от всички транспортни дружества са представени ЧМР, фактури за извършени транспортни услуги, доказателства за плащане по доставките, лиценз за извършване на международни превози.

След анализ на представените документи в хода на извършените насрещни проверки на транспортните дружества органите по приходите са констатирани, че от част от тях не са представили документи за собственост или договори за наем на посочените в ЧМР превозни средства, а именно: от [фирма] за МПС с рег. [рег.номер на МПС], [рег.номер на МПС], ЕН0070ЕА и рег. [рег.номер на МПС]; от [фирма] за МПС с рег. [рег.номер на МПС] и рег. [рег.номер на МПС]; от [фирма] за МПС рег. [рег.номер на МПС], [рег.номер на МПС] и [рег.номер на МПС]; от [фирма] за МПС с рег. [рег.номер на МПС]; от [фирма] за МПС с рег. [рег.номер на МПС]; от [фирма] за МПС с рег. [рег.номер на МПС] и от [фирма] за рег. [рег.номер на МПС].

Установено е, че в хода на извършената насрещна проверка на [фирма] въпреки, че са представени 5 трудови договора на лица, наети в дружеството на длъжност „шофьор на тежкотоварен автомобил“ и ведомости за заплати за м. 03.2018 г., в представената обратна ведомост няма осчетоводени разходи за заплати.

Констатирано е, че към част от ЧМР-та, представени от транспортните дружества липсват пътни листове, в т. ч. по ЧМР от 26.03.2018 г., представено от [фирма] и по ЧМР от 30.03.2018 г., представено от [фирма].

Посочено е че, представените ЧМР от [фирма] са нечетливи и не могат да бъдат установени номерата на посочените в тях МПС, въпреки че са представени свидетелства за регистрация Част I за МПС влекач с рег. [рег.номер на МПС] и полуремарке с рег. [рег.номер на МПС].

Ревизиращите органи са установили, че по част от представените пътни листове, а именно: №014455/16.04.2018 г. от [фирма]; №054330/17.04.2018 г. от [фирма]; №044404/26.04.2018 г. от [фирма] и №766664/26.04.2018 г. от [фирма], не съдържа информация за маршрута на превоза.

Органите по приходите са формирали извод, че представените товарителници не съдържат всички задължителни реквизити по чл. 6, ал. 1 от Конвенция за договора за международен автомобилен превоз на стоки - място и дата на съставяне, място и/или дата на приемането на стоките за превоз, обикновеното наименование и вида на стоките, начина на опаковане, номера на колетите и разноските, свързани с превоза.

При така описаната фактическа обстановка ревизиращите органи са заключили, че по отношение на деклариранията от [фирма] ВОД към AGRO G. HELLAS за периода от 01.03.2018 г. до 30.04.2018 г. общо в размер на 245_929,97 лв. и към БМРБФЖЙДПХ БИЗНБ ЗЛЙБУ за периода от 01.01.2018 г. до 31.01.2018 г. общо в размер на 33_475,20 лв. не са изпълнени условията по чл. 7, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 45 от ППЗДДС, поради което същите на основание чл. 12 от ЗДДС са приети за облагаеми доставки с място на изпълнение на територията на страната. Посочено е, че ставката на данъка съгласно чл. 6б, ал. 1 от ЗДДС е в размер на 20 на сто, а съгласно чл. 67, ал. 2 от ЗДДС дължимият данък се приема за включен в цената. На основание чл. 86 от ЗДДС е начислен ДДС определен по формулата в чл. 53, ал. 2 от ППЗДДС общо в размер на 46_567,52 лв., предмет на спор в настоящото производство.

При извършен преглед на оборотната ведомост и главната книга за 2017 г. е установено, че счетоводна сметка 613 „Разходи за придобиване на ДМА“ е с крайно салдо на 31.12.2016 г. и начално на 01.01.2017 г. в размер на 79_214,14 лв. Констатирано е, че разходи в размер на 75_160,00 лв. са осчетоводени по сметката през 2015 г., а разликата от 4_054,14 лв. през 2016 г. В хода на ревизията са представени първичните счетоводни документи, въз основа на които са отнесени посочените разходи по счетоводна сметка 613. Установено е, че съгласно представените копия от фактури подробно описани в РД, ревизираното лице е упражнило правото си на пълен данъчен кредит през 2015 г. по фактури на обща стойност 75_160,00 лв., а през 2016 г. по фактури с обща данъчна основа 4_054,14 лв. Предмет на доставките по тези фактури е проектиране, геоложки проучвания, доставка на бетон във връзка с изграждане на предприятие за съхранение и преработка на фуражи. В хода на предходно ревизионно производство, приключило с Ревизионен акт №22221015009630-091001/12.07.2016 г., от ревизираното лице са представени писмени обяснения, съгласно които изготвеният проект за „Изграждане на предприятие за съхранение и преработка“ в [населено място], [община] е представен в ДФ „Земеделие“ – Разплащателна Агенция [населено място] за финансиране по Програма за развитие на селските райони 2014 – 2020 г., по мярка 4.2. „Инвестиции в преработка/маркетинг на селскостопански продукти“. По приетия за разглеждане и одобрение проект към 25.02.2016 г. дружеството няма стартирали дейности, като изчаква решение на ДФ „Земеделие“ за безвъзмездно финансиране по цитираната програма и мярка. Установено е, че във връзка с представено Решение от 22.12.2017 г. на управителя на [фирма], дружеството се отказва от изпълнение на инвестицията, свързана с изграждане на фуражен завод и решава натрупаните разходи за проектиране и геоложки проучвания в счетоводна сметка 613 „Разходи за придобиване на ДМА“ са бъдат отнесени като текущи разходи. В тази връзка е констатирано, че от страна на жалбоподателя са направени следните счетоводния записвани във връзка с направените разходи за придобиване на ДМА общо в размер на 79_214,14 лв., както следва: Дебит счетоводна сметка 490 „Текущи разчетни сметки“ срещу Кредит на счетоводна сметка 613 „Разходи за придобиване на ДМА“ и сумата в размер на 79_214,14 лв. е прехвърлена в разчетна сметка, след което от

разчетната сметка сумата е отнесена в сметка 602 „Разходи за външни услуги“, като текущи разходи. От ревизираното лице е представен Нотариален акт №102, том №I, рег. №641 по дело №77/2015 г., съгласно който имота, в който следва да бъде изградено предприятието е собственост на [фирма] и е закупен от [фирма], ЕИК[ЕИК].

При така изложената фактическа обстановка в частта за облагане с данък върху добавената стойност е прието, че за така направените разходи, по които ревизионното дружество е ползвало правото на приспадане на пълен данъчен кредит в размер на 17_250,43 лв. няма да се използват за извършване на независимата икономическа дейност като облагаеми доставки, предвид взетото решение от управителя и за дружеството възниква задължение за корекция на ползвания пълен данъчен кредит в хипотезата и по формулата в чл. 79, ал. 3, т. 3 от ЗДДС. В тази връзка е изчислено, че със сумата в размер на 17_088,26 лв. следва да бъде извършена корекция на ползваното правото на данъчен кредит за данъчен период м. 12.2017 г.

По ЗКПО, предвид описаните обстоятелства е прието, че на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат за 2017 г. следва да се преобразува в посока увеличение със сумата 79_214,40 лв., в резултат на което е определен дължим корпоративен данък в размер на 7_921,14 лв. и лихва за забава в размер 1_023,27 лв. В така определена лихва за забава не са включени определените по реда на чл. 89 от ЗКПО лихви общо в размер на 729,93 лв., които са внесени от жалбоподателя след подаването на годишната данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО и не са предмет на спор в настоящото производство.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № В.-2-И/25.07.2019 г. по описа на ТД на НАП-С., т.е в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК.

С решение № 1652/ 30.09.2019 г. директорът на Дирекция „ОДОП“ е отменил оспорения РА в частта на установения ДДС за м.12.2017г в размер на 17088,26 лв,като потвърдил обжалвания пред него РА в останалата му част-за корпоративен данък за 2017 и за задължения по ЗДДС за м.01,03,04.,2018г,ведно с лихвите за забава.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса/Заповед № РД-7-5/03,01,2017год на Директора на ТД на НАП-С.-стр.18,както и стр.19- заповед на изпълнителния директор на НАП за удължаване на срока на ревизията/. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа.Пред настоящата инстанция като доказателства от страна на жалбоподателя бяха ангажирани нови писмени доказателства изискани от Агенция Митници досежно товарните автомобили,които са превозвали съответните стоки в процесния период,приети без възражения и оспорвания от ответната страна,а също така и протокол от извършена проверка на ТД на НАП- С. по Регламент 910/2004г. и надлжни преводи на 29 писма за потвърждаване на доставената стока.

При така изложената фактическа обстановка, съдът формира и своите правни изводи- На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основание, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на данъчен кредит. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер. С оглед правомощието на съда по чл.160, ал.2 от ДОПК, същият следва да провери за всеки от доставчиците, дали са спазени изискванията на закона относно начисляване на данъка и реалността на доставката. В този смисъл е и константната практика на Върховния административен съд – решение № 4843 от 03.04.2012 г. по адм. дело № 5289/2011 г. и решение № 15605 от по адм. дело № 4030/2011 г.

На следващо място, съдът дължи и произнасяне по същество на спора. По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици, от които могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Безспорно прието в правната теория и практика е, че признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС, Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставка на услуга е всяко извършване на услуга.

Безспорно е, че изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т. е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл, при обжалването на ревизионния акт, не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, но и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реални доставки е логически и правно издържан.

Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Във връзка с това, всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за съставени и осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените доставки. Липсата на такива съответно може да обоснове извода за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 и чл. 9, ал.1 от ЗДДС. В случая, съдържащите се по преписката документи не доказват по безспорен начин извършването на реални доставки, като предпоставка за възникване правото на данъчен кредит.

Съгласно решение на СЕС по дело C-273/11 от 06,09,2012г Член 138, параграф 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, изменена с Директива 2010/88/ЕС на Съвета от 7 декември 2010 г., трябва да се тълкува в смисъл, че допуска при обстоятелства като разглежданите в главното производство на продавача да се откаже ползването от правото на освобождаване на вътреобщностна доставка, при условие че бъде установено, с оглед на обективни фактори, че той не е изпълнил полагащите му се задължения в областта на доказването или че е знаел или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била част от извършена от приобретателя измама, и че не е взел всички зависещи от него разумни мерки за избягване на собственото си участие в тази измама. От друга страна съгласно чл.45 от ППЗДДС в приложимата към месец януари до април 2018г редакция За доказване на вътреобщностна доставка на стоки доставчикът следва да разполага със следните документи: документ за доставката:

а) фактура за доставката, в която, когато получателят е регистриран за целите на ДДС в друга държава членка, се посочва идентификационният номер по ДДС на получателя, издаден от държава членка, под който номер му е извършена доставката;

2. документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка:

а) транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - 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;

б) транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика.

В конкретният случай спорът в настоящето производство е свързан с обстоятелството могъл ли Т. Т. Е. да знае или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била част от извършена от приобретателя измама, и че не е взел всички зависещи от него разумни мерки за избягване на собственото си участие в тази измама. С оглед установените в настоящото производство факти въз основа на съвкупна преценка на приетите по делото доказателства, следва да се приеме за доказано по несъмнен начин, че жалбоподателят е изпълнил декларациите ВОД към АGRO G. HELLAS и към БМРБФЖЙДПХ БИЗНБ ЗЛИБУ Гърция. За да бъде доказано изпълнението на ВОД е необходимо кумулативното наличие на всички елементи от фактическия състав, регламентиран в чл. 7, ал. 1 ЗДДС:

да е осъществена доставка на стоки, доставчикът да е регистриран по ДДС в Р България, съответно получателят по доставката да е регистриран за

целите на ДДС в друга държава, членка на ЕС и стоката да е транспортирана от доставчика или получателя, или за тяхна сметка от територията на страната до територията на друга държава членка/ в случая Република Гърция/. Документите, които удостоверяват извършването на ВОД са посочени в чл. 45, т. 1 и т. 2 от ППЗДДС и това са: фактура за доставката, в която се посочва идентификационния номер по ДДС на получателя, издаден в държавата членка, в която същият е регистриран и документ, удостоверяващ изпращането или транспортирането на стоката. Според чл. 45, т. 2 ППЗДДС за доказване на вътреобщностна доставка на стоки доставчикът следва да разполага с документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка: транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - 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 (б."а"); транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика (б. „б“).

В процесния случай е безспорно установено, че получателят по ВОД - AGRO G. HELLAS и БМРБФЖЙДПХ БИЗНБ ЗЛЙБУ, е регистриран за целите на ДДС в държавата-членка Гърция и не са били дерегистрирани към момента на извършване на доставките. Спрямо първото дружество от приложения по делото протокол от 12.11.2020г/ стр.392/ се установява, че Т. Т. Е. не е заплащало транспорт към превозвачите, а същите са представили международни товарителници и нотификационни писма. Сумите по фактурите в размер на 90426,01 евро са платени по банков път в сметката на Т. Т. Е. от лицето В. К. чрез банкови преводи от неговата сметка в Д. банк. Поръчките са правени от лицето В. К. в телефонни разговори. По отношение на дружеството БМРБФЖЙДПХ БИЗНБ ЗЛЙБУ по двете доставки на 10.01.2018 и 11.01.2018г същите са изпълнени от превозвачите НП Т. 05 Е. и Ж. Т. Е.. По тези доставки транспортът е заплатен от жалбоподателя, като фактурите са надлежно осчетоводени, видно от констатациите в ревизионния доклад. Двете транспортни дружества са представили пътни истове, ЧМР товарителници, в които са вписани датата на превоза, вид на товара, къде е извършена доставката, количество и вид на превозения товар и стойността на услугата, талони на автомобилите. Отделно от това жалбоподателят е представил копия на фактурите, пътни листове и имена на шофьорите. Не се оспорва от органите по приходите, респ. от ответника и обстоятелството, че е осъществена доставка на процесните стоки от жалбоподателя на посоченото чужди дружества. Спорен е въпросът за реалното транспортиране на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка.

Въз основа на представените по делото доказателства – фактури,

международни товарителници и потвърждения за получаване, както и писмото на Агенция Митници, в което са отбелязани превозните средства и ремаркета, ведно с датите на преминаване на държавната граница в посока Гърция, се установява, че процесните стоки са транспортирани от България до Гърция – С. или С., като транспортът по отношение на БМРБФЖИДПХ БИЗНБ ЗЛЙБУ е бил за сметка на доставчика- Т. Т. Е. Е., т.е. спрямо тази ВОД се прилагат правилата за доказване съгласно чл.45 т.2 б.б от ППЗДДС. Представената международна товарителница от 10.01.2018г- стр.188, издадена от НП Т. 05 Е. и от 11.01.2018, издадена от Ж. Т. Е. съдържа печати и подписи на изпращач, превозвач и получател, с което е удостоверено както изпращането, така и получаването на стоките. Посочен е рег. номер на товарния автомобил и ремаркетото в товарителницата, Налице е фактура от страна на купувача спрямо жалбоподателя, в която стоките са индивидуализирани, като по този начин са спазени изискванията на чл.45 т.2 б. Б от ППЗДДС.

По отношение на доставките до гръцкия търговец AGRO G. HELLAS от допълнително представените и надлежно преведени нотификационни писма по смисъла на чл.45 т.2 б. А от ППЗДДС се установява, че са налице потвърждения от получателя по доставката/стр.318-376/, в които е посочена съответната фактура, а стоките са подробно индивидуализирани във фактурите, когато транспортът е за сметка на купувача- AGRO G. HELLAS. Представените и приети ЧМР товарителници въпреки доводите на ответника съдържат необходимите реквизити, съгласно правилото на чл.45 т.2 б.а от ППЗДДС, които позволяват да се идентифицира обстоятелството, че стоките са получени в другата държава членка, като отделно от това доколкото документите по чл.45 т.2 б.а от ППЗДДС са посочени алтернативно, то в потвържденията за получаване на стоките всички тези обстоятелства са надлежно посочени. Отделно от това от писмото на Агенция Митници се установи, че превозните средства са напусkali пределите на България в посока Гърция на датите на превоза, а отделно от това извлеченията от банковите сметки доказват плащането по доставките и са същите са съпроводени с пътни листове за маршрутите на пътуване на товарните автомобили. Следователно в хода на ревизията от жалбоподателя е представен документите, предвиден в разпоредбата на чл. 45, т. 2, б. а от ППЗДДС за доказване на ВОД.

С оглед горните фактически и правни изводи, настоящият съдебен състав приема, че с РА незаконосъобразно на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 във вр. с чл. 66, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е начислен ДДС със ставка от 20 % на жалбоподателя в общ размер на 46567,52лв. по фактурите издадени от AGRO G. HELLAS и БМРБФЖИДПХ БИЗНБ ЗЛЙБУ. Ето защо оспорения РА в тази му част е незаконосъобразен и следва да се отмени.

По отношение на преобразуването на финансовия резултат на дружеството за данъчен период 2017г със сумата 79214,80лв, настоящата инстанция намира следното : Дружеството жалбоподател е изготвил проект за „Изграждане на предприятие за съхранение и преработка“ в [населено място], [община] е представен в ДФ „Земеделие“ – Разплащателна Агенция [населено място] за финансиране по Програма за развитие на селските райони 2014 – 2020 г., по

мярка 4.2. „Инвестиции в преработка/маркетинг на селскостопански продукти“. По приетия за разглеждане и одобрение проект към 25.02.2016 г. дружеството няма стартирали дейности, като изчаква решение на ДФ „Земеделие“ за безвъзмездно финансиране по цитираната програма и мярка. Установено е, че във връзка с представено Решение от 22.12.2017 г. на управителя на [фирма], дружеството се отказва от изпълнение на инвестицията, свързана с изграждане на фуражен завод и решава натрупаните разходи за проектиране и геоложки проучвания в счетоводна сметка 613 „Разходи за придобиване на ДМА“ са бъдат отнесени като текущи разходи. В тази връзка е констатирано, че от страна на жалбоподателя са направени следните счетоводния записвани във връзка с направените разходи за придобиване на ДМА общо в размер на 79214,14 лв., както следва: Дебит счетоводна сметка 490 „Текущи разчетни сметки“ срещу Кредит на счетоводна сметка 613 „Разходи за придобиване на ДМА“ и сумата в размер на 79214,14 лв. е прехвърлена в разчетна сметка, след което от разчетната сметка сумата е отнесена в сметка 602 „Разходи за външни услуги“, като текущи разходи. От ревизираното лице е представен Нотариален акт №102, том №I, рег. №641 по дело №77/2015 г., съгласно който имота, в който следва да бъде изградено предприятието е собственост на [фирма] и е закупен от [фирма], ЕИК[ЕИК]. Следвайки принципа на пропорционалност и предвидими правни очаквания, и като се съобразят мотивите на горестоящият административен орган за отмяна на ревизионния акт в частта на отказаното право на данъчен кредит по същата тази доставка през м. 12.2017г, следва да се съобрази следното- Съгласно т. 4 от СС-16 „Дълготрайни материални активи“, първоначално всеки дълготраен актив се оценява по цена на придобиване, която включва покупната цена, включително митата и невъзстановимите данъци и всички преки разходи, като разходите за подготовка на обекта, първоначална доставка или обработка, монтаж в т. ч. направените през контролните и предпусковите периоди, както и обичайните разходи, свързани с поэтапното въвеждане в употреба на дълготрайния материален актив, разходи за привеждане в работно състояние на придобития дълготраен материален актив; разходи за хонорари на архитекти, инженери, икономисти и други, свързани с проекта, икономическата обосновка, поръчката и/или изграждането, доставката, монтажа, въвеждането в употреба и др. изрично посочени в т. 4.2 от стандарта. Съгласно чл. 4.3. от СС – 16, административните и други общи разходи не се включват в първоначалната оценка, освен ако са пряко свързани с придобиването или привеждането на дълготрайния материален актив в работно състояние. Тоест, от гледна точка на счетоводното отчитане на активите, на актив са приравнени и разходите свързани с придобиването им, като се отчитат в себестойността на актива, а не като разход за услуга. Безспорно разходите за геоложките проучвания, проектиране са пряко и неизбежно свързани с придобиването на актива, поради което следва да се включат в стойността му. Установено е, че тези разходи са осчетоводени по счетоводна сметка 613 „Разходи за придобиване на ДМА“, като през 2017 г. същите са отчетени като текущи по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“. Макар решаващият административен орган да е опитал да промени правното основание за преобразуването на финансовия резултат от чл.26 т.1 от

ЗКПО,на разпоредби от счетоводен стандарт 1,то настоящата инстанция намира,че в нарушение на материалния закон е извършено преобразуването на финансовия резултат.Разпоредбата на чл.26 т.1 от ЗКПО посочва,че не се признават за данъчни разходи тези,които не са свързани с дейността.В конкретния случай,придобиването на имота,използването му за кандидатстване за проект с европейско финансиране и евентуалното неодобрение и отказ от участие не предпоставят невъзможност с този имот и проект да се участва и в последващи сделки и проекти,нито пък че с този имот или проект няма да се осъществяват дейности,свързани с търговското предприятие на жалбоподателя.Очевидно е,че след като решаващият административен орган е посочил,че независимо, че проектът е оттеглен, докато дружеството е собственик на имота съществува възможност, дружеството да кандидатства отново със същия проект, или да изгради обекта със собствени средства,то не е налице основанието на чл.26 т.1 от ЗКПО. В този смисъл са и Решение от 26 февруари 1996 г. по дело INZO /C-100/94, R./, и Решение от 3 март 2005 г. по дело FINI H /C-32/03, R./, с които по отношение на подготвителните сделки СЕС вече е приел, че връзката между по-ранните сделки и последващата икономическа дейност не включва задължително ефективна употреба.Въз основа на изложеното в тази му част РА е незаконосъобразен.

При този анализ на установените в процеса факти жалбата се явява напълно основателна и ще следва да бъде уважена.

При направено искане за това и на основание чл.161 от ДОПК на жалбоподателя се дължат разноски в производството за държавна такса в размера на 50 лв.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по оспорването на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 3, ап. 11, чрез Я. М. Пишинова, в качеството на управител,Ревизионен акт №Р-22222518005509-091-001 от 11.07.2019 г., издаден от Й. Д. М. – орган, възложил ревизията, и Н. П. П. – ръководител на ревизията в частта ,потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1652/30.09.2019г., в частта на допълнително установените задължения в общ размер на 46567,52 лв. За ДДС, и в частта на допълнително установения корпоративен данък за 2017г в размер на 7921,44 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1023,27 лв.

ОСЪЖДА Дирекция ОДОП-НАП-С. да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 3, ап. 11, чрез Я. М. Пишинова, в качеството на управител сумата от 50 лева разноски. Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ:

