

РЕШЕНИЕ

№ 6110

гр. София, 24.10.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 29.09.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **2135** по описа за **2022** 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.№ 53-04-46/14.01.2022г. по описа на ОДОП С. при ЦУ на НАП от търговско дружество “Мулти Експорт България“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя М. М. Г. чрез А. „Б. и партньори“, представлявано от адв.Б. и адв. С. със съдебен адрес –гр.С., [улица], ет.1 срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221520001299-091-001/24.03.2021г. издаден от М. А. К. -орган възложил ревизията и М. В. И. –ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1659/25.10.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП
Жалбоподателят твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен, тъй като становището на органите по приходите за фиктивност на спорните доставки е необосновано и неподкрепено от събраните доказателства. Излагат се твърдения за материална незаконосъобразност на акта, сочи се, че са налице достатъчно писмени доказателства, които дават яснота, относно вида на договорените стоки– договори, приемо –предавателни протоколи, фактури, доказателства за плащане и счетоводни регистри. Налични са и безспорни доказателства за извършените транспортни услуги от „Болди транспорт“ ЕООД
В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от процесуалния си представител адв.С., който поддържа жалбата и моли съда да отмени оспореният

ревизионен акт. Представя писмени доказателства. Претендира разноски по представен списък.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалният си представител юрисконсулт М. оспорва жалбата, намира, че в съдебното производство не са представени такива доказателства, въз основа на които да бъде приета различна фактическа обстановка, напротив събраните доказателства изцяло подкрепят изводите на ревизиращия орган. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

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 на 06.08.2021г. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 19.08.2021г. /вх. № 53-06-6627 по описа на ТД –НАП С./. Решение № 1659/25.10.2021г на Директора на ОДОП С. е връчено на 31.12.2021г. Жалба с вх.№ 53-04-46 и адресирана до АССГ е подадена на 14.01.2022г. т.е. в законния 14- дневен срок.

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 неоснователна

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №1-[ЕГН] i 299-020-001/ 06.03.2020 г., връчена по електронен път на 09.03.2021 г. изменена със заповеди №Р-22221520001299-020-002/04.05.2020г. №Р-22221520001299-020-003/01.06.2020г., спряна със Заповед №Р-22221520001299-023-001/03.08.2020 г., и възобновена със Заповед №Р-22221520001299-143-001 /29.09.2020 г., е възложено извършването на ревизия на „МУЛТИ ЕКСПОРТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД за определяне на задълженията му по ЗДДС за данъчните периоди от 01.07.2019 г. до 31.01.2020 г. Посочените заповеди са издадени от М. А. К. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определена да изпълнява функциите на компетентен орган по смисъла на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г., издадена от директора на ТД на НАП С..

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид задължения.

За резултатите от ревизията, на основание чл. 117, ал. 1 от ДОПК, е съставен Ревизионен доклад №Р-22221520001299-092-001/10.12.2020 г., връчен на ревизираното лице по електронен път на 01.03.2021 г. Дружеството не е упражнило правото си да подаде писмено възражение срещу констатациите и предложените за установяване задължения в срока и по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221520001299-091-001/24.03.2021 г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Девизни“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и М. В. И., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 06.08.2021 г. и с него е установен резултат ДДС за внасяне в размер на 3 549,60 лв. при деклариран от дружеството Д ДС за възстановяване в размер на 41 209,05 лв.

Установените с ревизионния акт допълнителни задължения в размер на 44 758,65лв. произтичат от непризнато право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69,

ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от с.з., следствие на констатации за липса на реални доставки на стоки (40 125,78 лв.) по всички фактури, издадени от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и 696,00 лв. по всички фактури за транспортни услуги, издадени от „БОЛДИ ТРАНСПОРТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], както и начислени лихви общо в размер на 3 896,87 лв.

С оспорвания административен акт не са признати за реално извършени декларираните от дружеството ВОД на стоки (с данъчна основа общо в размер на 189 114,71 лв.), с получатели гръцките дружества: ODYSSEUS HELLAS SMPC с VIN EL801093680 — по 4 фактури през м. 07.2019 г., м. 08.2019 г. и м. 10.2019 г., TYRAKISMPC с VIN EL801123884 - по 3 фактури през м. 09.2019 г. и м. 01.2020 г. и GRECOIL L. с VIN EL801123755 по 2 фактури през м. 12.2019г.

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 № 1344/27.08.2021г. също е издадено от компетентен орган –зам.директор на Д“ОДОП“ –С., оправомощен въз основа на Заповед № ЗЦУ -1891/21.05.2021г. да изпълнява правомощията на директор на Д“ОДОП“- С., при отсъствие на титуляра Т. Т. / лист 134 от делото/. Представена е и Заповед № 10367/25.10.2021г. на изп.директор на НАП, с която е разрешено ползване на отпуск на директора на Д“ОДОП“ –Т. Т. за 5 работни дни, считано от 25.10. 2021г. до 29.10.2021г.

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.

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.

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. Ревизиращият екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказване на реалността на доставката на стоки и на предоставените транспортни услуги, както и обективната възможност на доставчиците да ги извършат. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства, включително, такъв анализ е извършен и от решаващия орган. Както е посочил и решаващият орган, издаването на РА след изтичане на 14-дневния срок от приключване на ревизията не е съществено нарушение на административнопроизводствените правила, тъй като не е довело до нарушаване правото на защита на жалбоподателя. Така определеният срок е инструктивен и неспазването му не води до нарушаване на гарантираното от ДОПК право на защита на ревизираното лице.

През ревизирания период, основна дейност на жалбоподателя е търговия на едро с млечни продукти. Същият регистриран по ЗДДС и в този смисъл е данъчнозадължено лице.

Органите по приходите са установили, че жалбоподателят е декларирал БОД на краве сирене, кашкавал от козе мляко и аналогови продукти от растителни масла към следните гръцки дружества - ODYSSEUS HELLAS SMPC с VIN EL801093680, TYRAKISMPC с VIN EL801123884 и GRECOIL L. с VIN EL801123755 . Продуктите са закупени от жалбоподателя от „Александрова Лоджистикс“ ЕООД, като стоките

са натоварени от склад на „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД, К. - по 8 от приложените ЧМР, а за една от доставките - от складова база на „ВИВЕКТА БГ“ ЕООД, с които прекият доставчик има сключени договори за влог на хранителни стоки.

При провеждане на ревизионното производство въз основа на изпратени молби за административно сътрудничество с приходната администрация на Гърция, е представен отговор по представените молби за обмен на информация, че дружествата с референтен номер V. BG 031809 EL KS15 20200121 AF RI - TYRAKI SMPC; с референтен номер V. BG 031810 EL 14KS/20 20200121 AF RI R, - ODYSSEYS HELLAS P.C и с референтен номер V. BG 032369 EL 117XX20 20200415 AF RI R-GRECOIL L. не са установени от гръцките данъчни власти, а обявените адреси са непълни - без посочени улица и номер, същите не са известни и на местните общински администрации, от които гръцките ревизори са изискали съдействие. В получените отговори е посочено, че управители и на трите гръцки компании са български граждани. Изброените дружества, сочени за получатели на декларираните ВОД, не са се явили пред гръцките данъчни власти и не са представили счетоводни и отчетни данни, не са подавали декларации за ДДС и за всички са предприети действия за дерегистрация на ДДС номерата им /като към датата на изготвяне на РД са с невалидни VIN номера./

Извършени са и насрещни проверки по отношение на доставчика на стоки „Александрова Лоджистикс“ ЕООД, за които жалбоподателят твърди, че са предмет на ВОД; на „Болди транспорт“ ЕООД -превозвач на стоките, предмет на ВОД, на А. К. А., ЕГН [ЕГН] - представляващ и собственик на гръцките дружества ODYSSEUS HELLAS SMPC с VIN EL801093680, TYRAKISMPC с VIN EL801123884 и GRECOIL L. с VIN EL801123755

Фактурите, издадени от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД през ревизирания период са отразени в отчетните регистри по ЗДДС за процесните периоди и са отразени в счетоводството на жалбоподателя.

Представени са обяснения от управителя на „Мулти Експорт България“ ЕООД относно доставките на продукти от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД, документ за произход на 2 900 кг. краве сирене от три партиди, с предходен доставчик „ЮЕС - КОМЕРС“ ООД, ЕИК[ЕИК] и таблица за стоков поток на дружеството.

От своя страна превозвача на стоките – „Болди транспорт“ ЕООД е представил копия на издадените към „Мулти Експорт България“ ЕООД фактури с предмет „извършен превоз по заявка с автомобил с ДК [рег.номер на МПС] /С., по маршрут България –Гърция, копия на ЧМР и заявки за транспорт, договор за наем на полуремарке, лиценз за международен транспорт, талон за регистрация на МПС - влекач, извлечения на счетоводни сметки, амортизационен план, инвентарна книга, оборотни ведомости за периода, извлечение от сметка 4532 „Начислен ДДС“, 503 „Разплащателна сметка“ и 411 „Клиенти“, оборотни ведомости, копие на платежна ведомост за изплатено възнаграждение на едно лице, ведомост за заплати и справка за подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда /КТ/.

Ревизиращия екип е констатирал, че в представените документи, не са отразени конкретни адреси или на посочените адреси, следствие на получените отговори по линия на международния обмен е доказано, че няма търговски обекти, стопанисвани от гръцките търговци. Конкретни адреси, на които следва да са доставяни стоките, както и дата, до която следва да са доставени, не са посочени и в приложените

договори-заявки. Отбелязано е, че проверяваното дружество не е приложило пътни листове, тахощайби, както и данни за закупени винетни стикери, платени пътни такси и др. доказателства, от които биха могли да се установят маршрута на превозните средства и мястото на разтоварване на стоките. Не са установени разплащания по фактурите, като изводът е обоснован с непредставянето на платежни документи, с изключение на банково Извлечение за м. 12.2019 г. – до 12.12.2019 г., както и неотразяване на плащания в счетоводните регистри, с изключение на отчетено плащане по фактура №399/23.12.2019 г., за което липсват доказателства.

Констатирали са, че управителят и представляващ цитираните гръцки дружества – получатели по процесния ВОД – Г. И. Д. е във фактическо семейно съжителство с П. А. И., която е представляващ „Александрова Лоджистикс“ ЕООД.

Органите по приходите са съобrazили и наличието на доклад към ТД на НАП с №ФК-127/17.03.2020 г. на ГД „Фискален контрол“, във връзка с извършена проверка на ГКПП „К.“, на товарен автомобил, марка „Д.“, с регистрационен номер С., собственост на превозвача „БОЛДИ ТРАНСПОРТ“ ЕООД. Проверката е документирана с надлежен Протокол №010101490450К1/18.02.2020 г., с който е констатирано, че съгласно представени от водача документи, транспортното средство превозва: 480 кг, краве сирене, с изпращач „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД, и получател EL801257874; 8 880,00 кг. имитиращ продукт/сирене, с изпращач „АЛФА КОМПАНИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и получател EL801123755, и 4 430,00 кг. имитиращ продукт/сирене, с изпращач жалбоподателя „МУЛТИ ЕКСПОРТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и получател EL801123884. При физическа проверка на превозваната стока е констатирано, че вместо 480 кг. краве сирене и 13 310,00 кг, имитиращ продукт/сирене се превозват 16 палети с морска сол всяко по 1 225 кг. или общо 19 600 кг. и 480 кг. краве сирене с описани по-горе изпращач и получател. Камионът е бил натоварен с 6 290 кг. повече от декларираното. Налице е несъответствие между превозваната стока и съпътстващите я документи, които са с невярно съдържание, и е установено деклариране на фиктивна ВОД на стока с висок фискален риск.

От данните в информационната система на НАП ревизиращите са установили, че „А. Л.“ ЕООД декларира едновременно - в периодите в обхвата на ревизията продажби на млечни и имитиращи продукти към „МУЛТИ ЕКСПОРТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „ДРАЙ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД, „АЛФА КЪМПАНИ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД и „АННА ТРЕЙДИНГ КЪМПАНИ“ ЕООД, които от своя страна декларираат последващи ВОД на стоките към спорните и в настоящото производство гръцки търговци. Според ревизиращите формално се фактурират доставки на стоки от „А. Л.“ ЕООД (без да се индивидуализират по партида, количество, вид) към изброените дружества, в това число и ревизираното лице, като целта е да не се формира ДДС за възстановяване в големи размери и впоследствие се фактурират на липсващи търговци в Гърция. Детайлно е изследван произхода на стоките, тъй като не се спори, че „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД не е производител. При проверка в отчетните регистри на доставчика, органите по приходите и решаващият

орган са констатирани, че са отразени фактури за покупка на млечни продукти, издадени от „АДАКАУНТС ЕВРОПА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АРЕСТ ТРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДС К.“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ИНОКС 2000“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. След извършена справка в дневниците за покупки, всички посочени предходни доставчици са отразявали получени СМР, услуги и материали.

Не са представени и данни, индивидуализиращи предмета на доставките на млечни продукти- партида, срок на годност, опаковка, документи за произход.

По отношение на декларираните от жалбоподателя ВОД ревизиращия екип и решаващия орган са обосנוвали извод, че фактурите, издадени от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД, не отразяват реално извършени доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и настъпило данъчно събитие съгласно чл. 25 от ЗДДС

На основание чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС на жалбоподателя е отказано правото на данъчен кредит по всички фактури (изброени в РД), издадени от „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД, за м. 07.2019 г. в размер на 3 331,16 лв.; за м. 08.2019 г. в размер на 3 247,03 лв.; за м. 09.2019 г. в размер на 4 557,13 лв., за м. 10.2019 г. в размер на 2 470,50 лв.; за м. 12.2019 г. в размер на 14 519,85 лв. и за м. 01.2020 г. в размер на 12 011,00 лв.

По отношение на упражненото право на данъчен кредит общо в размер на 696,00 лв. по 8 фактури, с предмет на транспортни услуги, издадени от „БОЛДИ ТРАНСПОРТ“ ЕООД.

Органите по приходите са установили, че процесните фактури са отразени в дневниците за продажби за съответния данъчен период на „БОЛДИ ТРАНСПОРТ“ ЕООД. За ревизираните периоди са подавани данни за три осигурени лица по трудови правоотношения.

С оглед на установените факти, по отношение на декларираните от ревизираното лице ВОД и формирания изводи за тяхното фиктивно документирание, органите по приходите са преценили, че „МУЛТИ ЕКСПОРТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД неправомерно е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по издадените фактури от „БОЛДИ ТРАНСПОРТ“ ЕООД.

На основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС на „МУЛТИ ЕКСПОРТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с отказано право на данъчен кредит по всички фактури, издадени от спорния доставчик.

По делото е прието заключение по допуснатата до изслушване съдебно –счетоводна експертиза. Видно от заключението, което не е оспорено от страните, в счетоводството на „Мулти Експорт България“ ЕООД счетоводните записвания на стопанските операции са извършени в хронологичен ред. Счетоводните записвания са съобразени с основните счетоводни принципи за текущо начисляване, действашо предприятие, предпазливост, независимост на отделните отчетни периоди и връзка между начален и краен баланс. Спазен е принципа на документална обоснованост чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството. В съответствие с разпоредбите на чл.5

и чл.9 от Закона за счетоводството е организирано текущо счетоводно отчитане за ревизирания период, водени са систематични счетоводни регистри за обобщаване на счетоводната информация, водени са синтетични и аналитични счетоводни регистри. Не са констатирани нарушения на счетоводното законодателство. Отчетността по ЗДДС е водена, съобразно изискванията на ЗДДС и ППЗДДС.), вещото лице констатира, че получената стока е заприходена по дебита на сметка 3041 „Стоки на склад”.

Предоставените от счетоводството на „Мулти Експорт България” ЕООД дневници за покупки по ЗДДС за периода 01.07.2019 г. - 31.01.2020 г., се установява, че фактурите, издадени от „Александрова Лоджистикс” ЕООД и „Болди транспорт” ЕООД са намерили отражение в дневниците за покупки по ЗДДС на дружеството за съответните отчетни данъчни периоди, през които са издадени. Дружеството е разполагало с наети складове, по сключени договори за влог с „Вивекта БГ” ЕООД, „Милки Био България” ЕООД и Евробулмаркет Ин-Екс” ЕООД за съхранение и пазене на млечни продукти. Извършени са последващи доставки на стоки към GRECOIL Гърция, TYRAKI SMPC Гърция и ODYSSEUS HELLAS SMPC Гърция. Транспортът е извършен от „Болди транспорт” ЕООД, съгласно Заявка-договор за транспорт на стоки.

В счетоводството на „Мулти Експорт България” ЕООД фактурите, издадени на GRECOIL, TyraKI SMPC и Odysseus Hellas SMPC са осчетоводени по кредита на сметка 7021 „Приходи от продажби на стоки на едро”. Дебитиране е сметка 4111 „Клиенти”. Изписването на стоките е отразено аналитично по кредита на сметка 3041 „ Стоки на склад”. Дебитирана е сметка 7021 „Приходи от продажби на стоки на едро”

Не се установяват несъответствия в количествата стоки, придобити от доставчика „Александрова Лоджистикс” ЕООД с осъществените ВОД към GRECOIL, TyraKI SMPC и Odysseus Hellas SMPC.

Плащанията по фактурите, издадени на гръцките клиенти GRECOIL, TyraKI SMPC и Odysseus Hellas SMPC, подробно са посочени в табличен вид в констативно –съобразителната част на заключението.

Съдът кредитира заключението на вещото лице, като изготвено въз основа на писмените доказателства от счетоводството на жалбоподателя, извлечения от банковите му сметки по делото.

По съществуващото на спора следва да се има предвид, че механизмът на ДДС поставя като условие за възникване на правото на данъчен кредит установяване наличието на реална доставка по смисъла на чл.6 , чл.8, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС като на датата на възникване на данъчното събитие по смисъла на чл.25,ал.1 ЗДДС възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък и съответно свързаното с това право на получателя да ползва данъчен кредит.

Съгласно чл.68 ал. 1 т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата се налага извод, че стоките и услугите трябва да

са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка ревизиращите органи правилно са изследвали реалността на доставката и са извършили всички възможни процесуални действия по ДОПК с цел събиране на максимален обем доказателства.

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Понятието „доставка на стоки“ по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещь от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на данъчен кредит, поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, които цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности. Самото осъществяване на доставка предполага доказване на фактически и правни действия, които да обезпечат действителното участие на търговеца в стопанския оборот, т.е. наличие на реална икономическа дейност.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на „обективни факти“ - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл.154, ал.1 ГПК и чл.170, ал.1 АПК. Такива обективни факти са всички онези

доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индиция, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяването на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпросите и е относимо изследване на произхода на стоката, на съхранението, движението и приемо-предаването ѝ, защото всеки един от тези факти може да има доказателствено релевантно значение за спорния въпрос, относно реалността на доставките съобразно твърдения от страните механизъм на настъпването им. Доводите на жалбоподателя за ирелевантност на тези обстоятелства са неоснователни.

Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки. Но всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може „мълчаливо да свидетелства“ относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност по реални доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни към спорното право на приспадане на данъчен кредит.

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните икономически дейности.

Относно доставките на „Александрова Лоджистикс“ ЕООД няма спор, че спорните фактури са осчетоводени и надлежно са декларирани в отчетните регистри по ЗДДС. Редовно воденото счетоводство обаче и извършените плащания по фактурите от страна на жалбоподателя не води автоматично до извода за реалност на спорните доставки на млечни продукти.

Видно от приложения договор за продажба на стоки от 07.01.2019г. предмет на договора са млечни продукти и саламурени изделия, без да бъде индивидуализиран в достатъчна степен техния вид, опаковка, разфасовка, срок на годност и произход. В чл.6 от договора е предвидено, че „продавачът се задължава да предостави на търговеца стоката, предназначена за продажба във вид, количество и опаковка уточнени при заявката, придружена с необходимите експедиционни документи, данъчна фактура, търговски документ и стокова разписка.“ Жалбоподателят не е представил заявки, предвидени по договора, а единствено приемо –предавателни протоколи. От

приетите по делото приемо –предавателните протоколи, също не би могло да бъде еднозначно посочено вида на млечните продукти, както и тяхната разфасовка, в какво количество са пакетирани, етикирани, срок на годност, производител, сертификат за качество. Единствено по всяка издадена фактура е посочено теглото на млечния продукт, но не са посочени други индивидуализиращи белези на предадената стока. Липсата на достатъчно конкретно и ясно описание на продадените млечни продукти и придружаващи ги документация, свидетелства за фиктивност на спорните доставки. Отделно от това не може да бъде установен и произхода на стоките. Законосъобразни и обосновани са изводите на решаващия орган, че съгласно чл. 24 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/ прехвърляне на собствеността върху родово определените стоки става в момента, в който страните не само са споразумели за количеството и стойността на сделката, но и са определили конкретната стока, предмет на сделката, а при липса на такова определяне - в момента на фактическото ѝ предаване. Определянето на стоката, предмет на доставката, може да стане с физическото ѝ отделяне в отделна опаковка, склад, транспортни средство или посредством индивидуализирането ѝ по друг начин, еднозначно сочещ за коя стока рискът се носи от купувача. В конкретния случай, отделянето на стоките чрез тяхното транспортиране и предаването им от прекия доставчик на ревизираното лице следва да се удостовери не само със съответните приемо-предавателни протоколи и транспортни документи /Товарителници, пътни листове и др./, но и със съответните сертификати за качество, произход, партидни номера, срок на годност, предвид факта, че в случая става въпрос за хранителни стоки.

Такива доказателства жалбоподателят не е ангажирал нито в ревизионното производство, нито в хода на настоящото съдебно производство.

Посочените обстоятелства, анализирани наред с резултатите от извършените проверки от органите по приходите по отношение на стоки с висок фискален риск, документирани в надлежно съставени за целта протоколи/ приети като писмени доказателства по делото/ и констатациите за несъответствие между превозваната стока и съпътстващите я документи при извършена физическа проверка, недвусмислено формират извод, за фиктивност на процесните доставки от „Александрова лоджистикс“ ЕООД.

В конкретния случай се касае за данъчна измама. Както ревизираното дружество, така и прекият му доставчик, осъществяват дейността си през ревизирания период от една складова база, находяща се в [населено място], [улица], където е декларирано, че е извършено и приемо- предаването на стоките. Предмет на доставка са големи количества млечни продукти с растителни мазнини, за които не са представени ветеринарни сертификати или други търговски документи, удостоверяващи вложените продукти, каквото изискване е въведено със Закона за храните /ЗХ/.

За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма,

доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга, може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т.37 от Решение от 27.03.2014г. C-151/13 Le Rayon d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело C-653/2011/.

По спорните доставки на транспортни услуги от „Болди транспорт“ ЕООД също няма спор, че фактурите са осчетоводени и са надлежно декларирани в счетоводните регистри по ЗДДС, както и че дружеството разполага с транспортни средства. Установено е и транспортното средство, което е транспортирало стоки от България за Гърция, посочено е в отговора на задача 9 от съдебно –счетоводната експертиза.

От приложените международни товарителници обаче, съдът констатира, че е посочено само населеното място на доставка на стоките – Katerinr, Kalochori, C., Lakka Skidra, но липсва точен адрес на разтоварване на стоките от транспортното средство и приемането им в складова база, наета и или собственост на получателите по ВОД - ODYSSEUS HELLAS SMPC ., TYRAKISMPC и GRECOIL L.. Този факт, отнесен към получената информация, придобита вследствие на международния обмен на информация между данъчните власти на България и гръцките данъчни власти, свидетелства отново за липса на реално осъществена доставка на услуга по осъществяване на транспорта на процесните млечни продукти. Гръцката данъчна администрация е посочила, че адресите на получателите са непълни, липсва улица , номер , дружествата не са известни и на местната общинска администрация.

Не може да бъде пренебрегнато и обстоятелството, че законният представител на процесните гръцки търговци –А. А. е собственик на множество дружества със задължения в големи размери към бюджета. В тази връзка, редовно воденото счетоводство от жалбоподателя и коректното отразяване на доставките в счетоводството му, както установи съдебно –счетоводната експертиза, както и приложените доказателства за извършено плащане в брой, не са достатъчни като доказателства, за да обосноват извода, че жалбоподателят реално е уговорил и получил доставки на транспортни услуги от „Болди транспорт“ ЕООД.

Законосъобразни са изводите на данъчните органи, че са налице основанията на чл.68 ал.1 т.1 , вр. чл.69 ал.1 т.1 от ЗДДС и чл.70 ал.1 т.2 от ЗДДС, поради което е отказано право на приспадане на данъчен кредит по издадените фактури от „Болди транспорт“ ЕООД в общ размер на 696,00 лева.

Съдът при изложените по –горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на

допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК.

Съгласно чл.8 ал.1 т.4 от Наредба № 1 /2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 1872,76 лв.

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

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата “Мулти Експорт България“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя М. М. Г. срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221520001299-091-001/24.03.2021г. издаден от М. А. К. -орган възложил ревизията и М. В. И. –ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1659/25.10.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, с който са установени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС за периода от м.07.2019г. до м.01.2020г./вкл/ в общ размер на 40 861,78 лева и са начислени лихви в размер на 3 896,87 лева. по доставки от „Александрова лоджистикс“ ЕООД и „Болди транспорт“ ЕООД

ОСЪЖДА “Мулти Експорт България“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя М. М. Г. да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 1872,76 лева /хиляда осемстотин седемдесет и два лева и седемдесет и шест стотинки / разноски за юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: