

РЕШЕНИЕ

№ 2317

гр. София, 09.04.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,
в публично заседание на 26.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Диана Стамболова

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **10433** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от „Ес Ен Комерс“ – ЕООД – [населено място], представлявано от управителя С. Л. С. срещу Ревизионен акт № Р-22221422000197-091-002/16.06.2023г., издаден от И. К. А. – орган, възложил ревизията, и Н. Ч. Т. – ръководител на ревизията потвърден с Решение № 1303/13.09.2023г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С.. С РА са направени корекции на декларираните резултати по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 3 057 636,71 лв. за ревизираните данъчни периоди от месец април 2021г. до месец януари 2022г. включително и са определени лихви за забава в размер на 576 790,04 лв. Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения РА, като издаден в нарушение на материалния и при съществени процесуални нарушения. Твърди, че органите по приходите не са изяснили всички обстоятелства от значение за установяване на публичните му задължения, което от своя страна е довело до погрешни фактически и правни изводи. Счита, че за реалността на доставките са ангажирани множество доказателства, както и че са извършени плащания към доставчиците. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован обжалвания РА.

В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят, редовно призован, не се представлява, не изразява становище по жалбата, не ангажира доказателства.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез

процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221422000197-020-001 от 13.01.2022г., връчена на 18.01.2022г. електронно, по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК, е възложено извършването на ревизия на „Ес Ен Комерс“ – ЕООД за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 01.01.2021г. до 30.09.2021г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от датата на връчване тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 18.04.2022 г. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът е продължен до 18.04.2022 г. и е изменен обхватът на ревизията, като е включено установяване на задължения по ЗДДС и за периодите от 01.10.2021г. до 31.01.2022г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221422000197-092-001/25.11.2022г., връчен електронно ведно с доказателствата на 01.12.2022г. Дружеството е подало възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от 20.01.2023 г., към което са приложени доказателства. По молба на жалбоподателя и наличие на образувано друго ревизионно производство, след издаване на РД е издадена Заповед №Р-22221422000197-023-003 от 06.03.2023г., с която ревизията е спряна, считано от 06.03.2023г. Възобновена е със Заповед №Р-22221422000197-143-003/18.05.2023 г.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221422000197-091-001/16.06.2023г., издаден от И. К. А. – орган, възложил ревизията, и Н. Ч. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 26.06.2023 г.

За ревизираните периоди осъществяваната от дружеството стопанска дейност е търговия с леки автомобили, строителни материали, телефони, хранителни стоки, стоки за бита /дрехи, обувки, играчки/, за което ползва складови бази и паркинг с паркоместа по сключени договори за наем.

След анализ на събраните доказателства органите по приходите са приели, че са налице основания за коригиране на декларираните от жалбоподателя резултати по ЗДДС, както следва:

I. Начислен данък върху добавената стойност в размер на 409 507,38 лв. за данъчен период месец април 2021г. във връзка с декларирани ВОД към MILKY DISTRIBUTION L., VIN MT23101716.

Задълженият субект е декларирал извършени ВОД на стоки, с получател MILKY DISTRIBUTION L., М., на обща стойност 2 047 536,88 лв. Стоките са посочени като произведени в Китай /китайско карго/. Представени са 13 фактури за периода от 01.02.2021г. до 25.02.2021г., ведно с описи /пакинг листове/. Видно от представените документи, доставките са разнообразни по вид – покривки, портфейли, чанти, раници, хавлиени кърпи, обеци, гривни, палатки, парфюми, авточасти, козметика, обувки, облекла, аксесоари за телефон. Установено е, че пакинг листовите са с дати, съответстващи на датите на съответните фактури. Като място на товарене е вписано м. Могилата, главен път А. – П.. Констатирано е, че от страна на получателя няма плащане, освен превод на една сума в размер на 14 000,00 лв., направен на

29.03.2021г. Жалбоподателят не е представил доказателства за собствено или наето превозно средство, с което да е извършен транспорт на стоките. Не е представено потвърждение от клиента за получаването им. При направени проверки на адресите на задълженото лице, не е констатирано наличие на сключен с малтийското дружество договор и не са представени транспортни документи и/или писмени потвърждения. Обстоятелствата са установени с Протокол №1666737/05.10.2022г. и Протокол №1666740/13.10.2022 г. Посочено е, че жалбоподателят разполага само с издадени на получателя фактури и пакинг листове, както и с фактури на предходни доставчици – „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД и ASTRA C. T. S. R. L.

Във възражението срещу РД ревизираното лице е заявило, че е начислен ДДС във връзка с доставките към MILKY DISTRIBUTION L. през месеците ноември и декември 2022г., но стоките са реализирани на територията на България, към клиента „Млечен Дол“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и че са сторнирани фактурите, издадени на клиента от М.. При справка в информационната система на НАП органите по приходите не се установили наличие на протоколи за начисляване на данък в изпълнение на чл. 53, ал. 3 от ЗДДС. Вместо това за данъчен период месец ноември 2022 г. издадените към чуждестранния клиент 13 фактури са отразени в дневника за продажби на жалбоподателя като анулирани документи.

Във връзка с твърдението за наличие на клиент на територията на България ревизиращият екип е иницирал насрещна проверка на „Млечен дол“ ЕООД. Установено е, че в отговор на връчено искане за представяне на документи от „Млечен дол“ ЕООД са представени договори за ползване на складови площи под наем и издадени от жалбоподателя фактури през месеците ноември и декември 2022 г., ведно с приемно-предавателни протоколи. Не са представени доказателства за плащане.

При съпоставка на фактурите, издадени от жалбоподателя към MILKY DISTRIBUTION L. с фактурите, издадени към „Млечен дол“ ЕООД е установено, че стоките са идентични по наименования, но се различават по брой и единична цена на артикул. Също така не са представени документи, от които да е видно къде са съхранявани за периодите от получаването им от доставчиците „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД и ASTRA C. T. S. R. L., Румъния през 2020г. до продажбата им на „Млечен дол“ ЕООД две години по-късно - ноември и декември 2022 г.

Предвид разпоредбата на чл. 53, ал. 3 от ЗДДС, съгласно която ако доставчикът не се снабди с документите по ал. 2 до изтичането на календарния месец, следващ календарния месец, през който данъкът по доставката е станал изискуем, ал. 1 /регламентираща нулева ставка на данъка/ не се прилага. Ревизиращите са приели, че тъй като в случая се касае за издадени от задълженото лице фактури за ВОД към MILKY DISTRIBUTION L. през месец февруари 2021г., изискуемостта на данъка възниква на 31.03.2021г. Съответно на основание чл. 46, ал. 2 и ал. 3 от Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДС/ жалбоподателят е трябвало да начисли данък чрез издаване на протокол по чл. 117, ал. 2 от ЗДДС в 15-дневен срок, считано от последния ден на календарния месец, следващ календарния месец, през който данъкът за доставката е станал изискуем. Това не е сторено от лицето, а е приложена нулева ставка на данъка. Като са приели за недоказана реализацията на стоки към „Млечен дол“ ЕООД вместо към MILKY DISTRIBUTION L. и предвид липсата на доказателства за начисляване на данък с протоколи по чл. 117 от ЗДДС, органите по приходите са установили задължения на

жалбоподателя в размер на 409 507,38 лв. за месец април 2021 г. върху данъчна основа в размер на 2 047 536,88 лв.

II. Отказано право на данъчен кредит, поради липса на предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, а именно поради липса на доказателства за реално осъществени доставки, общо в размер на 2 646 334,45 лв.

В хода на ревизията са инициирани насрещни проверки на доставчици на задълженото лице. Въз основа на събраните доказателства, включително находящи се при жалбоподателя, е формиран извод за липса на такива, които да установяват фактически развили се търговски отношения и реализирани сделки. Отказаното право на приспадане е, както следва:

1. Отказано право на данъчен кредит в размер на 2 345 834,45 лв. за данъчни периоди от месец април 2021г. до месец декември 2021г. включително, по фактури, издадени от „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД.

В отговор на връченото му искане за представяне на документи жалбоподателят е представил оборотна ведомост, хронологичен и аналитичен регистър на счетоводни записвания, отчет за приходи и разходи и баланс за 2021г., инвентаризационен опис на налични стоки към 31.12.2021г., справка за стоков поток. След проверка и анализ на документите органите по приходите са приели за недоказано реалното получаване на доставки по част от издадените от „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД фактури, а именно фактурираните количества арматура, желязо, арматурна заготовка.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221023019010-141-001/02.03.2023г. е обективиран резултатът от направена проверка на „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД. Установено е, че считано от 20.07.2022г. доставчикът е deregистриран на основание чл. 176 от ЗДДС – във връзка с данъчна нарушения и предотвратяване на данъчни измами. В отговор на връченото му искане за представяне на документи са представени оборотна ведомост, справка за стоков поток, хронологичен регистър на счетоводни записвания, издадени на жалбоподателя фактури, ведно със стокови разписки и протоколи. Във връзка с фактурираната арматура и желязо са представени документи на предходен доставчик „Брадърс Тандем“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. От „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД е дадено писмено обяснение, в което е посочено, че дейността се извършва от склад под наем, находящ се в логистичен център С., местност Батарейта 117, корпус Д, хладилна камера №12 и верига от кулинарни магазини, както и склад в [населено място], [община]. Констатирано е, че „Ес Ен Комерс“ ЕООД разполага с три складови помещения под наем, представляващи хладилна камера, наем на 10 паркоместа по договор с „Ексклузив ЕР Карс“ ЕООД и наем на помещение в Стоков базар „И.“ за дрехи по договор, сключен с „Евро депо“ ООД. Не е посочено място, в което се складира арматура и желязо и не е предоставена информация и документи относно начин на транспортиране, товарене и разтоварване на този вид стоки. Като последващ клиент на стоката е посочено G. T. CORPRRATION, VIN EL996797382, Гърция. Установено е, че на дружеството е указано да представи доказателства за адрес и офис на получателя в Гърция и данни за пълномощник, но такива не са предоставени. Не е предоставена информация за място на доставката и няма документи за транспорт. При направена проверка на адреса за кореспонденция с НАП на жалбоподателя, не е установено наличие на сключени между задълженото лице и „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД договори, нито документи за транспорт.

След изтичане на срока за извършване на ревизията задълженият субект е представил

издадени към G. T. CORPRRATION фактури, опаковъчни листове, международни товарителници и обобщени по периоди писмени потвърждения. Установено е, че във всички товарителници като място на доставка е вписана местност Могилата, главен път А. - П., превозвачи - дружества от Б. и Х., Черна гора, С. М., С., У. и Б., като в по-голяма част от товарителниците поставените печати на превозвачи са върху регистрационните номера на превозните средства, което прави същите нечетливи. Не са представени платежни документи за плащане на доставките от задълженото лице към „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД, нито такова е направено от клиента към жалбоподателя.

С Протокол №Р-22221422000197-П73-008/15.06.2023г. са описани резултатите от направена проверка за установяване на факти и обстоятелства, свързани с доставка на стоки от „Брадърс Тандем“ ЕООД, предходен доставчик на „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД. В отговор на връченото му искане дружеството е представило издадени към „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД фактури за доставка на арматура и арматурно желязо, ведно със стокови разписки и протоколи, както и фактури на предходен доставчик – „Мулти Конструкшън“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], ведно с приемо-предавателни протоколи. Установено е, че няма разплащания между страните. Вместо това е представена спогодба от 20.01.2023г. за прихващане на задължения. От управителя на „Брадърс Тандем“ ЕООД е дадено писмено обяснение, в което е посочено, че за дейността си дружеството ползва склад под наем в [населено място], [улица] складове на доставчици. Заявил е, че плащанията са по банков път, за което не е представил доказателства. Във фактурите като предмет на доставка е вписано „стоки/арматура по опис“, но описи не са представени. Посочено е, че стоките се превозват от различни логистични компании за сметка на „Мулти Конструкшън“ ЕООД и се разтоварват в складова база на вносителя в [населено място], местност Могилата, главен път А. – П.. Представени са фактури на предходни доставчици на „Мулти Конструкшън“ ЕООД, а именно „Метал Груп Индъстри“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], HALYVOURGIA, VIN EL094035835 и PROCEMA RWP SA, VIN RO39442253.

Ревизиращите са констатирани, че липсват договори между участниците във веригата от доставки и няма документи, от които да е видно място на товарене и разтоварване, данни за лицата, извършили тези дейности и с каква техника са осъществени товаро-разтоварните работи. В подписаните между жалбоподателя и доставчика приемо-предавателни протоколи е посочено място: [населено място], но не е конкретизиран адрес, нито има документи за ползван от задълженото лице склад за съхраняване на стоки от вида и обема на фактурираните. Констатирано е, че не са представени документи, посредством които да се докаже транспорт от прекия доставчик към жалбоподателя, от предходния доставчик „Брадърс Тандем“ ЕООД към доставчика „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД, от жалбоподателя към клиентите G. T. CORPRRATION, Гърция и „Ексклузив Ел Карс“ ЕООД, същият и наемодател на задълженото лице. Не е доказано къде е съхранявана обемната стока за времето от получаването ѝ от доставчика до последващата реализация към клиентите. Например по издадена от „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД фактура №100...0135 от 30.04.2021г. за 359.324 тона арматура жалбоподателят е издал три фактури от месец юли 2021г. към клиента „Ексклузив Ел Карс“ ЕООД, без доказателства за място на съхранение на стоката за периода от два месеца. С фактура №0...091 от 29.06.2021г. е документирана доставка на 400.00 тона арматура, която задълженото лице твърди, че е продало на „Парадайз Трейд Къмпани“ ЕООД, ЕИК с фактури №20...012 от

29.07.2021г. и №20...013 от 27.07.2021г. Относно доставките, фактурирани от жалбоподателя към G. T. CORPRRATION, Гърция, въз основа на информация от Агенция „Митници“ е установено, че посочените в ЧМР пътни превозни средства не са преминавали през граничните контролно-пропускателни пунктове, а за част от тях, за които има данни за преминаване, е установено, че маршрутът им не съответства на посоченото в товарителниците място на товарене - местност Могилата, главен път А. - П.. Освен това адресът не е конкретизиран и няма данни за наличие на нает или собствен на жалбоподателя или доставчиците обект, находящ се в тази местност. При проверка в информационната система на НАП е констатирано, че участниците във веригата - пряк и предходни доставчици, жалбоподателят и неговите клиенти, не разполагат с недвижим имот и с товарни транспортни средства.

Във връзка с представените документи за предходни доставки ревизиращите са констатирани, че част от фактурите, издадени от HALYVOURGIA, Гърция по веригата HALYVOURGIA - „Мулти Конструкшън“ ЕООД - „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД – „Ес Ен Комерс“ ЕООД, са представени от последния като доказателства за доставките, фактурирани му от „Мулти Конструкшън“ ЕООД за данъчен период месец януари 2022г. Издадените от HALYVOURGIA, Гърция фактури, представени от ревизиращия субект едновременно като доказателства за реалност на доставки за едни и същи количества арматура, но от различни контрагенти, са както следва: инвойси №21321 и №21325 от 23.12.2021 г., инвойс №21321 от 22.12.2021 г., инвойси №21317, №21318, №21319 и №21320 от 21.12.2021 г., инвойс №21314 от 22.12.2021 г., инвойси №21311 и №21312 от 16.12.2021 г., инвойс №21310 от 15.12.2021 г., инвойси №21308 и №21309 от 14.12.2021 г., инвойс №21300 от 06.12.2021 г., инвойс №21299 от 09.12.2021 г., инвойс №21292 от 01.12.2021 г. и инвойси №21294, №21295, и №21296 от 02.12.2021 г., инвойси №21293 и №21289 от 01.12.2021г. Двукратно са представени като доказателство за произход на стоки от различни доставчици и фактури, издадени от PROCEMA RWP SA, Румъния, а именно инвойс №21RTDE/192 от 10.12.2021 г. и №208 от 17.12.2021г.

След анализ на събраните доказателства ревизиращият екип е формирал извод за липса на такива, които да установяват реално получаване от жалбоподателя на арматура и арматурно желязо от „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД. В подкрепа на този извод са послужили доказателствата, събрани при направена ревизия на „Парадайз Трейд Къмпани“ ЕООД. По реда на открита административна процедура за обмен на информация между компетентните органи на Република България и Република Гърция, съгласно чл. 7 от Регламент /ЕС/ №904/2010 на Съвета от 7 октомври 2010г. относно административното сътрудничество и борбата с измамите в областта на данъка върху

добавената стойност /Регламент №904/2010/, изменен с Регламент /ЕС/ 2017/2454 на Съвета от 5 декември 2017г. е получен отговор с реф. №VAT BG 037244 EL F32200 20220822 AF RI R от 10.05.2023г. Дадена е информация, че соченият от задълженото лице клиент G. T. CORPRRATION е подал коригиращи декларации, заличаващи всички вътреобщностни придобивания от 2020г. до 2022г. При направена проверка в дневниците за продажби на „Ес Ен Комерс“ ЕООД също е констатирано, че дружеството е сторнирало издадените на чуждестранното лице фактури. Освен сторниране на фактурите към чуждестранния клиент, жалбоподателят е предприел същите действия и във връзка с издадени фактури към „Ексклузив Ер Карс“ ЕООД, към които е издал кредитни известия през месец януари 2023 г.

В обобщение на горното и като са съобразили липсата на доказателства което и да е от тези дружества да притежава недвижими имоти и товарни превозни средства, както и складови помещения, подходящи за съхранение на стоки от вида на фактурираните – арматура, арматурни заготовки, желязо, ревизиращите не са приели за установено реалното осъществяване на фактурираните сделки. Посочено е, че обичайно при едни реално съществуващи търговски отношения се явява икономически неизгодно обемни количества стоки да се внасят от територията на една държава членка на територията на друга, за да бъдат върнати впоследствие обратно на територията на първата държава и то когато се касае за един и същи търговски субект, регистриран в две държави членки, като това е осъществено при неясни обстоятелства за транспортиране, складиране, охрана и съхранение на големите по обем и тежина стоки.

Като допълнителен аргумент за липса на доказателства за реално извършени доставки от „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД органите по приходите са се позовали на обстоятелството, че няма направени плащания по веригата от доставки, включително, както от задълженото лице към „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД, така и от клиентите G. T. CORPRRATION, „Парадайз Трейд Къмпани“ ЕООД и „Ексклузив Ер Карс“ ЕООД към жалбоподателя.

2. Отказано право на данъчен кредит в размер на 264 500,00 лв. за данъчен период месец януари 2022 г. по осем фактури, издадени от „Мулти Конструкшън“ ЕООД за доставка на арматурно желязо, общо 690 тона.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-16001622168065-141-001/11.10.2022г. е установено, че в отговор на връчено по електронен път искане за представяне на документи,

проверяваното дружество е представило част от тях, а именно обратна ведомост, хронологичен регистър на счетоводни записвания и справка за стоков поток за месец януари 2022 г. Проведена е работна среща, за което е съставен Протокол №1666739/12.10.2022г. Установено е, че при доставчика се намират екземпляри на издадените на жалбоподателя осем фактури и приемно-предавателни протоколи към тях. Като място на приемане на стоките е вписана местност Могилата, главен път А. - П.. Не е установени наличие на складова база, не са представени документи за транспорт, нито такива за плащане. Жалбоподателят също не е представил доказателства, от които да е видно къде е съхранявана фактурираната стока - арматурно желязо, в количества между 60 и 90 тона по отделните фактури. Доставчикът е дал писмени обяснения, в които е посочил, че стоката е транспортирана до склад на „Ес Ен Комерс“ ЕООД, без да посочи данни за място на товарене и разтоварване и без доказателства за ползвани транспорт и местонахождение на склад. При справка в информационната система на НАП е констатирано, че в дневниците за покупки на доставчика за периодите декември 2021г. и януари 2022г. не са включени фактури за покупки на гориво или фактури за транспортни услуги от трети лица. Като предходен доставчик и в този случай са посочени HALYVOURGIA, Гърция и PROCEMA RWP SA, Румъния.

При тази фактическа обстановка ревизиращият екип е приел за недоказано реалното осъществяване на доставки от „Мулти Конструкшън“ ЕООД към задължения субект.

3. Отказано право на данъчен кредит в размер на 36 000,00 лв. за месец септември 2021г. по фактура №0...018 от 30.09.2021г., издадена от „Евро Транспорт-66“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Доставката е с предмет „събиране и транспортиране на производствени отпадни води по договор“.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221022167010-141-001/25.10.2022г. е установено, че считано от 19.04.2022г. доставчикът е deregистриран на основание чл. 176 от ЗДДС. В отговор на връчено по електронен път искане за представяне на документи са представени спорната фактура и договор от 25.08.2021г. за извозване на биоразградими отпадни води, събирани от площадка в С., ж. к. О., в 25 контейнера с вместимост 1 000 литра. Договорено е услугата да се извършва с транспортни средства на изпълнителя. Същият е представил фактури №4 от 31.08.2021г. и №5 от 30.09.2021г. издадени му от „Еко Гарбидж България“ ООД, ЕИК[ЕИК], с предмет „транспорт и заустване на отпадни води от хранително производство“ и сключен с това дружество Договор от 26.08.2021г. за извозване на биоразградими

отпадни води, събирани от площадка в С., ж. к. О., в събирателна шахта тип цистерна 7.5 куб. м. П. „Евро Транспорт-66“ ЕООД е дала писмени обяснения, в които е посочила, че услугата е възложена на „Еко Гарбидж България“ ООД, което подизпълнител. Заявила е, че контрагентите са проучени допълнително на принципа на случайния подбор и устни препоръки на дружества, работили с тях. При направено от ревизиращите посещение на адреса за кореспонденция на „Евро Транспорт-66“ ЕООД е установено, че не е открит офис на това дружество, нито негов представител или пълномощник. По данни от регистъра на НАП е констатирано, че за 2020г. и 2021г. „Евро Транспорт-66“ ЕООД не е подавало годишни данъчни декларации по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, а в дневника му за продажби издадената на жалбоподателя фактура е вписана с предмет – продажба на стока.

От своя страна ревизиращият субект не е представил документи за плащане и не е конкретизирал обектите, във връзка с които е фактурирана спорната услуга. При направения в счетоводния офис на дружеството преглед на счетоводната и търговска документация е установено наличие на фактурата, но не и на други, касаещи сделката документи. Ревизиращите са направили извод, че липсват доказателства, от които да е видно къде е извършена услугата, къде са събирани отпадни води, през какъв времеви период, с какво транспортно средство, стойността на доставката включена ли е от жалбоподателя в себестойността на готов продукт или услуга, съответно ползвана ли е за последващи облагаеми доставки. С оглед на това са приели за недоказано реалното осъществяване на сделката и ползването ѝ за икономическата дейност на задълженото лице.

4. Отказано право на данъчен кредит в размер на 2 094,88 лв. за данъчни периоди юли, октомври и декември 2021г. по фактури, издадени от „Уникредит Лизинг“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

При направена проверка в счетоводния офис на жалбоподателя са представени издадени от доставчика фактури и Договор за финансов лизинг №144515 от 10.06.2021 г. Допълнително е представено с писмо свидетелство за регистрация на моторно превозно средство. Въз основа на представените документи е установено, че са направени плащания по договор за придобиване на лек автомобил, марка БМВ, модел М8, с 4 места за сядане без мястото на водача, с рег. [рег.номер на МПС] . Автомобилът е заведен като дълготраен материален актив. По издадената фактура за първоначална вноска в размер на 87 024,50 лв. жалбоподателят не е ползвал право на приспадане на данъчен кредит. Такъв е ползван за

следващи вноски, както и за нотариална такса и такса за смяна на регистрационен номер.

За да откажат правото на приспадане ревизиращите са се позовали на чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС. Съгласно разпоредбата право на приспадане не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 и 74, когато е придобит или внесен мотоциклет или лек автомобил. Цитиран е текстът на §1, т. 18, изр. първо от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ЗДДС, който гласи, че „лек автомобил“ е автомобил, в който броят на местата за сядане без мястото на водача не превишава пет. Посочено е, че в случая няма доказателства превозното средство да е предназначено за дейности, описани в чл. 70, ал. 2, т. 1 и т. 2 от ЗДДС.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 1303/13.09.2023г., с което е потвърден.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-698/20.09.2023г., подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществото на правния спор:

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

Съдът, въз основа на приложените по делото доказателства, констатира, че обжалваният РА е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Обжалваният РА е постановен при спазване на материалния закон.

В частта на начисления данък върху добавената стойност в размер на 409 507,38 лв. във връзка с фактури, издадени към MILKY DISTRIBUTION L., М., обосновано ревизиращият екип е приел за недоказано наличието на изискуемите от закона документи за **удостоверяване на ВОД**.

Съгласно чл. 7, ал. 1 от ЗДДС вътреобщностната доставка е доставката 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 предоставило идентификационния си номер по ДДС на доставчика. На основание чл. 53, ал. 1 от ЗДДС спрямо ВОД е приложима нулева данъчна ставка при условие, че доставчикът представи изискуемите от закона документи съгласно чл. 45 от ППЗДДС, към която разпоредба препраща чл. 53, ал. 2 от ЗДДС. Ако такива не се представят в указания от закона срок доставчикът следва да начисли 20% данък върху данъчната основа на документираната ВОД.

В процесния случай е безспорно установено, че в хода на ревизията задълженото лице не е представило документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка. Жалбоподателят твърди, че е издал протокол и е начислил дължимия данък на основание чл. 53, ал. 3 от ЗДДС. Установено е, че от месец февруари 2021г. до месец юли 2023 г. в дневниците за продажби на жалбоподателя не са отразени протоколи по чл. 117 от ЗДДС за начисляване на данък към издадените на MILKY DISTRIBUTION L. фактури.

Съдът намира за недоказано твърдението на задълженото лице, че след сторниране на издадените към чуждестранния клиент фактури стоките са продадени на „Млечен дол“ ЕООД. При направена съпоставка между данните в опаковъчните листове към издадените фактури на MILKY DISTRIBUTION L. и данните в приемно-предавателните протоколи, подписани с „Млечен дол“ ЕООД ревизиращите са констатирани, че се касае за различни по брой и единични цени артикули. Също така не са представени документи, от които да е видно къде са съхранявани за периодите от получаването им от доставчиците „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД и ASTRA S. T. S. R. L., Румъния през 2020г. до продажбата им на „Млечен дол“ ЕООД две години по-късно - ноември и декември 2022г.

При тези факти и обстоятелства съдът намира, че обосновано органите по приходите са начислили данък съгласно чл. 53, ал. 3 от ЗДДС. Недоказано

се явява твърдението на жалбоподателя, че се касае за доставки, реализирани не към чуждестранния купувач, а на територията на страната около две години по-късно, без да са налице документи, от които да е видно място на съхранение, без идентичност на артикулите по количество и цени и в период след издаване на ревизионния доклад.

Жалбата е неоснователна и **в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит** по фактури, издадени от „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД и от „Мулти Конструкшън“ ЕООД. В хода на ревизията жалбоподателят е представил документи и е заявил, че стоките, фактурирани от спорните доставчици, са послужили в по-голямата си част за извършване на ВОД към G. T. CORPRRATION, Гърция. Впоследствие, след издаване на РА, в мотивите на който е съобразен резултатът от направена проверка на чуждестранното лице, ревизираният субект е променил твърденията си, сочейки, че всъщност клиент е „Пиошо Инвестмънт“ ЕООД. В потвърждение на това към жалбата срещу ревизионния акт са приложени издадени на това дружество фактури от месец март 2023г., придружени със стокоски разписки и протоколи със съдържание, идентично на фактурите. Предметът на доставка е арматурно желязо, различни количества, между 104 и 660 тона, стоманени намотки – 329 тона, деформирана арматура различна дебелина, между 67 и 159 тона и 12-метрови пръти незаготвено желязо 434 тона. Не са представени доказателства за транспорт и място на предаване на значителната по обем и тежина стока.

Видно от горното, първоначално жалбоподателят претендира право на приспадане на данъчен кредит за доставки, с които твърди, че е осъществил ВОД, представя международни товарителници и се позовава на резултати от извършени насрещни проверки на превозвачи. След издаване на ревизионния акт същият поддържа друга теза, а именно, че стоките са реализирани на територията на страната. Както за първоначалното, така и за последващото твърдение не представя доказателства за получаване, транспорт, товарене и разтоварване и съхранение на фактурираните желязо и арматура.

Наличието на верига от префактурирания, а именно: HALYVOURGIA, Гърция - „Мулти Конструкшън“ ЕООД - „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД – „Ес Ен Комерс“ ЕООД - G. T. CORPRRATION/„Пиошо Инвестмънт“ ЕООД, при пълна липса на доказателства за транспорт, товарене, разтоварване и съхранение на стоките, и при липса на плащане между които и да е участници във веригата, водят до обоснования извод, че се касае за сделки, които са документално оформени, но практически нереализирани и в разрез с

икономическата логика. Първоначално се твърди ВОД на стоки от Гърция, преминаващи през няколко доставчика, за да бъдат върнати отново в Гърция. Впоследствие, предвид резултата от проверката на G. T. CORPRRATION, твърденията на задължения субект се променят и вече се сочи нов клиент. Това обстоятелство е в потвърждение на правилността на изводите, направени от органите по приходите досежно наличие на икономически необоснована поредица от фиктивни префактурирания, без да има реално извършени доставки.

Ползването на право на приспадане на данъчен кредит при липса на реално извършена доставка между страните по договора и при наличие на достатъчно обективни данни, че правото се претендира с измамна цел или с цел злоупотреба, е основание то да бъде отказано на задълженото лице.

Съдът споделя изводите на ревизиращия екип, че е недоказана и фактурираната на **жалбоподателя доставка на услуга от „Евро Транспорт-66“ ЕООД**. Видно от представения Договор от 25.08.2021г., сключен между ревизиращия субект, като възложител и доставчика, като изпълнител договорено е място на събиране от площадка в С.,[жк]. Не е конкретизирано местонахождението на площадката и съществува ли изначално такава, на която да се ситуират контейнери за извозване на биоразградими отпадни води, а същата е следвало да бъде посочена от жалбоподателя, в качеството му на възложител. Съгласно чл. 1.1. същият е с предмет извозване на биоразградими отпадни води, а в т. 5.1.1. е договорена санкция за системно неизвозване на отпадъци. В т. 3.2. се уговаря забрана за изхвърляне на стъкло, стреч, фолио и др. в посочените контейнери за биоразградими контейнери. Идентични са и разпоредбите на т. 1.1., 3.2 и 5.1.1.от договора от 26.08.2021 г., сключен между „Евро Транспорт-66“ ЕООД, като възложител и „Еко Гарбидж България“ ООД, като изпълнител. Установените несъответствия в договорите и фактурирането указват за наличие на фиктивно фактуриране единствено с цел ползване на правото на приспадане по процесната фактура. Горните несъответствия, съпоставени с липсата на доказателства къде са събирани отпадни води, в какво и с какво са транспортирани, както и несъответствието в стойностите по издадените фактури от предходен и от пряк доставчик, са в потвърждение на извода за фиктивно префактуриране, зад което реално не стои нищо и това обстоятелство е известно и няма как да не е известно на задълженото лице.

При липса на реално осъществени доставки на стоки и услуги от спорните в настоящото производство контрагенти, а именно „Глобал Трейдинг Корпорейшън“ ЕООД, „Мулти Конструкшън“ ЕООД и „Евро Транспорт-66“ ЕООД обосновано ревизиращият екип е приел, че за

признаване на правото на приспадане не са налице императивно изискуемите от закона предпоставки по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, съответно не е доказано доставките да са фактически извършени.

В постоянната съдебна практика по прилагане разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО, респективно на ЗДДС е застъпено принципното схващане, че реалността на доставките за данъчни цели е основополагаща предпоставка за законосъобразното възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит от получателя по доставките. Доказателствената тежест в този процес пада върху ревизираното лице, което в качеството си на получател черпи права от доставката чрез претенцията му за правото на данъчен кредит и трябва да притежава документи за реалното предаване на стоката, респективно за извършване на услугата, поради което с всички допустими по ДОПК доказателства и доказателствени средства следва да установи реалното осъществяване на доставките, по аргумент от чл. 170, ал. 1 от АПК.

Правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя по доставките по силата на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, тогава, когато доставката е реално извършена не изобщо, а именно от лицето, което е посочено в издадения данъчен документ /фактура/, като доставчик по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС. От своя страна, притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, е първото формално условие, при което регистрирано по този закон лице упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, но само по себе си това условие не е достатъчно да удостовери реалността на извършена доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Във всички случаи, доказателствената стойност на данъчния документ се преценява при съпоставката му с фактите, съдържащи се в други относими за конкретната доставка доказателствени източници и в процеса на ревизионното производство се изследват и всички други релевантни доказателства.

Жалбата е неоснователна и в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „Уникредит Лизинг“ ЕООД. В случая ревизиращият екип се е позовал на разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, която изключва ползване на право на приспадане на данъчен кредит за придобит лек автомобил. В хода на ревизията е установено и не е спорно, че се касае за такъв. Както по време на ревизията, така и пред решаващия орган не са представени документи, от които да се установява наличие на някое от визираните от закона изключения съгласно §1, т. 18 от ДР на ЗДДС и чл. 70, ал. 2, т. 1 и т. 2 от ЗДДС.

Предвид гореизложеното, съдът счита, че правилно с оспорваният РА на ревизираното лице са направени корекции на декларираните резултати по ЗДДС общо в размер на 3 057 636,71 лв. за ревизираните данъчни периоди от месец април 2021г. до месец януари 2022г. включително и са определени лихви за забава в размер на 576 790,04 лв.. Събраните от ревизиращите органи доказателства са правилно преценени и заключенията в акта не противоречат на цялостното съдържание на установените при ревизията факти и обстоятелства и събрани доказателства. С оглед на горното, жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото, основателна се явява претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, каквото следва да бъде определено съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК в размер на 79 166,40 лева съобразно чл.7, ал.2, т.7 вр. с чл.8, ал.1 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения /при материален интерес от 3 634 426,75 лв. /

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата от „Ес Ен Комерс“ – ЕООД, представлявано от управителя С. Л. С. срещу Ревизионен акт № Р-22221422000197-091-002/16.06.2023г., потвърден с Решение № 1303/13.09.2023г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който са направени корекции на декларираните резултати по ЗДДС общо в размер на 3 057 636,71 лв. за ревизираните данъчни периоди от месец април 2021г. до месец януари 2022г. включително и са определени лихви за забава в размер на 576 790,04 лв.

ОСЪЖДА „Ес Ен Комерс“ – ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], представлявано от управителя С. Л. С. да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП сумата от 79 166,40 /седемдесет и девет хиляди сто шестдесет и шест/ лева юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: