

РЕШЕНИЕ

№ 4148

гр. София, 21.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,
в публично заседание на 08.06.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Геновева Йончева

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **775** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл. 156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „МАРВЕЛ ЕМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 4, представлявано от управителя Е. Ю. Й., против Ревизионен акт (РА) № Р-22220421007054-091-001 от 31.05.2022 г., издаден от М. С. Х. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и В. И. С. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, в потвърдената част с Решение № 1895/05.12.2022 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" (ОДОП) С. при Централно управление (ЦУ) на Национална агенция за приходите (НАП), с който на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит (ДК) в размер на 08 082,00 лева за данъчен период м.07.2021 г. и не са признати декларираните вътреобщностни доставки /ВОД/ на стоки на обща стойност 198 663,45 лева по фактури, издадени на „BILABOS CARLO NOSE ANTONIO“.

В жалбата са развити доводи за незаконосъобразност на РА поради неправилно приложение на материалния закон и съществено нарушение на процесуалните правила. Възразява се срещу направеният от приходната администрация анализ на доказателствената съвкупност, въз основа на който се твърди, че факти и обстоятелства са тълкувани от ревизиращите в противоречие с правилата на формалната и правна логика. Оспорват се фактическите констатации и правните изводи, въз основа на които приходната администрация отрича данъчно предимство

по фактурите, по които ревизираното лице е получател. Възражава се и срещу изводите за недоказано изпълнение на декларираните ВОД към гръцкото дружество „VILABOS CARLO HOSE ANTONIO“. Защитната теза е изградена на описание на документите от ревизионната преписка, които по разбиране на оспорващото дружество установяват реални доставки на стоки, които впоследствие са предмет на извършените от жалбоподателя ВОД. Допълнителни аргументи се излагат в писмени бележки от адв. Б., който в с.з. претендира се отмяна на РА и присъждане на разноски съгласно списък по чл. 80 от Гражданския процесуален кодекс (ГПК).

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, в с.з. чрез юрк. К. оспорва основателността на жалбата. Моли за присъждане на разноски във вид на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не изпраща представител и не ангажира становище по жалбата.

Административен съд – София-град, III отделение, 75 състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Началото на ревизионното производство е поставено със Заповед № Р-22220421007054-020-001/13.12.2021 г., издадена от М. С. Х. на длъжност Началник сектор при ТД на НАП С., с която е възложена ревизия на "МАРВЕЛ ЕМ" ЕООД за определяне на задълженията му по ЗДДС за данъчен период 01.07.2021 г. – 30.09.2021 г. (л. 81 от делото). С посочената ЗВР е определен и ревизиращ екип в състав В. И. С. - главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и К. С. А. - старши инспектор по приходите. Заповедта е връчена на ревизираното лице на 23.12.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22220421007054-092-001 от 07.04.2022 г., връчен електронно на 29.04.2022 г., срещу констатациите на който не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 ДОПК.

В хода на ревизията е установено, че основна дейност на „МАРВЕЛ ЕМ" ЕООД през ревизирания период е покупко-продажба на органични разтворители. Органите по приходите са извършили редица процесуални действия за установяване на фактите, релевантни към данъчното облагане, описани по-долу:

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 ДОПК на ревизираното лице (РЛ) е връчено искане № Р-22220421007054-040-001/06.01.2022 г. за представяне на всички първични и вторични счетоводни документи, счетоводни регистри, банкови и касови документи, договори и други документи, свързани с дейността на дружеството за периода от 01.07.2021 г. до 30.09.2021 г.

В отговор от задълженото лице са представени документи, описани на стр. 4 от РД, включително такива, приобщени към ревизионната преписка с протокол № Р-22220421007054-П.-001 от 17.03.2022 г.

На основание чл. 45 ДОПК са извършени насрещни проверки на „Ен Пи Си Трейд" ЕООД, „Кристал Бизнес Груп" ЕООД, „Булбиокем" ЕООД, „Евро Импекс" ЕООД и „Манти Ко" ЕООД, резултатите от които са обективирани в съответните протоколи за извършени насрещни проверки, подробни описани в РД.

Изпратено е искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения до Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация". От агенцията са получени документи и писмени обяснения с входящ № К.-953/22.03.2022 г.

Изготвена е заявка № Р-22220421007054/15.02.2022 г. до Националното Т. управление, подразделение на А., с която е изискано предоставяне на всички записи

от регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в Република България“ получени от Автоматични устройства за записване на пътния трафик и от Автоматичните преброителни пунктове за следните превозни средства, индивидуализирани с техния регистрационен номер: E6199MX, E6199MX/C2336EH, E6199MX/C6536EH, CB5285CB/C9658EC, CA0352CC/CB7274EA, CB1197HB/CB1775EA, CA4507HX/C6854EM. Заявката е изпратена по електронен път. Получени са документи и писмени обяснения от агенцията с входящ № P-22220421007054/18.03.2022 г.

Извършена е проверка в информационен масив „Пътни такси и разрешителен режим. Приложени са три на брой файла на товарни автомобили с ремаркета CB1197HB/CB1775EA, CB5285CB/C9658EC и CA4507HX/C6854EM, които са напуснали или са влезли на територията на страната.

Установено е, че през м. юли 2021 г. „МАРВЕЛ ЕМ“ ЕООД декларира ВОД на стоки - препарат „еко клийн“ към "BILABOS CARLO HOSE ANTONIO", регистриран за целите на ДДС в Гърция, с валиден VIN на търговеца - EL173806243. Доставка са документирани с 4 броя фактури на обща стойност 198 663,45 лв., описани на стр. 10-11 от РД. По твърдение на РЛ стоките предмет на ВОД са закупени от „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД. Издадените от РЛ фактури са придружени от международни товарителници (CMR), заявки за доставка и анализни свидетелства за резултатите от изпитването на препарат за почистване на метални повърхности „еко клийн“. Информацията от товарителниците за доставеното количество разтворител, място на товарене и разтоварване, използвани товарни композиции е отразена в РД на стр. 10 и 11. Към документите е представен и договор от 01.06.2021 г. за доставка на петролни продукти, фракции, разтворители, Г., пропан-буран и други, сключен между „МАРВЕЛ ЕМ“ ЕООД и „BILABOS CARLO HOSE ANTONIO“. Представено е общо потвърдително писмо от "BILABOS CARLO HOSE ANTONIO" (л. 144) за получени четири доставки по издадените от РЛ инвойс фактури за общо 120 000,00 литра „еко clean-metals cleaning Liquid“ на обща стойност 102 000,00 евро. В писмото са записани датите на получаване на стоките, заявените количества, номерата на превозните средства, с които са транспортирани от България до Гърция.

За извършените плащания са представени банкови извлечения - № 288/30.11.2021 г., № 291/05.01.2022 г., № 292/14.01.2022 г. от разплащателна сметка с IBAN [банкова сметка] в лева, обслужваща РЛ.

При преглед на извлеченията е установено, че на 30.11.2021 г. по банковата сметка на „МАРВЕЛ ЕМ“ ЕООД са постъпили 29 200,00 лв., получени от „Кайтър“ ЕООД с основание на операцията „по задължения "BILABOS CARLO HOSE ANTONIO". По аналогичен начин са оформени преводите, получени на 05.01.2022 г. от ДЗЗД „Мега Финанс“ в размер на 28 900,00 лв. и на 14.01.2022 г. в размер на 23 700,00 лв., като за основание е записано „от сметка [банкова сметка] съгласно платежно нареждане от 10.06.2021 г.“.

Според органите по приходите така представените копия на извлечения не могат да се обвържат с издадените фактури към гръцкият контрагент. Установено е, че „Кайтър“ ЕООД и ДЗЗД „Мега Финанс“ не са регистрирани за целите на ЗДДС и не може да се установи в какви търговски отношения са с РЛ и "BILABOS CARLO HOSE ANTONIO". Получените парични средства са осчетоводени по вземания от фактури, издадени на "BILABOS CARLO HOSE ANTONIO" видно от приложени хронологични регистри на счетоводна сметка 411 „Клиенти“. Същевременно е констатирано, че към

30.09.2021 г. салдото по тази счетоводна сметка е в размер на 281 713,69 лв. /аналитично към "BILABOS CARLO HOSE ANTONIO" в размер на 198 663,45 лв./, от което е направен извод, че РЛ декларира вземания от клиента си, което било доказателство, че по издадените към гръцкото дружество фактури няма разплащане.

За установяване на превоза на стоките от България до Гърция е извършена насрещна проверка на „Ен Пи Си Трейд“ ЕООД, от който са представени Лиценз № 17642/19.06.2017 г. за международен автомобилен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение; фактури за осъществен международен транспорт, придружени със заявки, СМР-та, пътни листове, пътни такси, Договор за съхранение и складова обработка от 15.05.2021г., съгласно който „Ен Пи Си Трейд“ ЕООД се е задължило да осигури на възложителя (ревизираното лице) съхранение и складова обработка на разтворители, Г., петролни фракции и други производни продукти, освен горива, в негова складова база, находяща се в [населено място],[жк], [улица] и [населено място],[жк], Заводски строежи. Представени са също свидетелства за регистрация част I и договори за МПС-та, вписани в приложените СМР-та, свидетелства за управление на МПС на шофьорите, извършили транспортните курсове от България до Гърция – П. К., В. В. и И. Д..

В писмените обяснения на управителя на „Ен Пи Си Трейд“ ЕООД е посочено, че няма издадена фактура за извършен международен транспорт към „Марвел ЕМ“ ЕООД. От последното дружество са заявявани и извършвани само курсове в страната. Съответно заявител и клиент по транспортните услуги е гръцкото дружество "BILABOS CARLO HOSE ANTONIO". Обяснено е, че товаренето е извършено от стопанисван от „Ен Пи Си Трейд“ ЕООД склад в [населено място],[жк], [улица], в който е съхраняван продукта по договора от 15.05.2021 г. до експедицията му. Декларирано е, че съоръженията в склада сами изпомпват течни продукти, така както е във всяка база; камионите също разполагали с помпи; возеният продукт не бил опасен товар. Според обясненията на превозвача разтоварването е извършено в склад в Гърция, [населено място] (М. К., Р. К. 28 О. К.), посочен в транспортната заявка, като разтоварващите са чужди за дружеството служители и не разполагат с данни за тях. Цените на транспортните услуги са били стандартни за съответния маршрут и съобразени с конкурентните пазарни цени. Горива са зареждани на обекти по договор и в края на месеца се фактурира горивото. Фактури за гуми и други разходи не се осчетоводяват по конкретни камиони.

Въз основа на представените заявки за транспорт, СМР и пътни листове, в таблица 12 и 13 от РД е обобщена информация за това на кои дати, с кои превозни средства /влекач и полуремарке/, какво количество стоки е превозено и от кои шофьори, а именно: на 09.07.2021 г., с влекач и полуремарке рег. № СВ1197НВ/СВ1775ВА са превозени 21 900 кг. разтворител „еко клийн“ от шофьор И. Д.; същото количество е превозено на 17.07.2021 г. с влекач и полуремарке с рег. СВ5285СВ/С9658ЕС от П. К.; на 20.07.2021 г., с влекач и полуремарке СА4507НХ/С6854ЕМ са превозени отново 21 900 кг. от шофьор В. В.; на 25.07.2021 г., с влекач и полуремарке с рег. № СВ1197НВ/СВ1775ЕА 21 535 кг. разтворител е превозен от И. Д..

В хода на ревизията е изискана информация от Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“ дали при превоза по шосе на химичните вещества: „еко клийн“, метанол, битумен импрегнатор SB, битум и специален бензин, същите представляват опасен това. Агенцията е запитана дали превозни средства с посочените по-горе регистрационни номера притежават валидни към датите на

превоза удостоверения за одобрение на ППС, превозващи определени опасни товари (А. удостоверения).

От Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“ е получен отговор, че в таблица 3.2.2. на Глава 3.2, приложение А на Спогодбата за международен превоз на опасни товари по шосе (А.), опасните товари са изброени по азбучен ред на веществата и изделията. За следните вещества е посочено, че биха могли да бъдат класифицирани като опасен товар: метанол (№ по ООН 1230), бутум (в зависимост от температурата на запалване, битума може да бъде класифициран, като опасен товар с № по ООН 3257, с № по ООН 3256 или с № по ООН 1999) и бензин (№ по ООН 1203). Пояснено е, че задължение на производителя е да класифицира веществата като опасен товар. Допълнено е, че цитираните опасни товари могат да бъдат превозвани в цистерни при спазване на изискванията за одобряване на превозните средства за превоз на определени опасни товари – част 9 на А.. В писмото е отразена и информацията от Регистъра на удостоверения за одобрение на пътни превозни средства, превозващи определени опасни товари, съгласно която превозни средства с рег. [рег.номер на МПС] , СВ1775ЕА и С6854ЕМ не са одобрявани за превоз на опасни товари, за тях не са издавани удостоверения за одобрение на пътни превозни средства, превозващи определени опасни товари. За превозни средства с рег. [рег.номер на МПС] , С9658ЕС, СВ119НВ и СА4507НХ има издадени удостоверения – първите две са валидни и към настоящия момент, третото и четвъртото с удължен срок, като за периода 17.07.2021 г. – 31.07.2021 г. и 17.06.2021 г. – 31.07.2021 г. тези конкретни превозни средства са били без валидни удостоверения.

С цел установяване действителното преминаване на цитираните в СМР влекачи и полуремаркета, превозващи препарат „еко клийн“, е извършена справка в Агенция „Митници“, „Пътни такси и разрешителен режим“, при която е установено, че не са регистрирани преминавания през ГКПП на страната на товарна композиция с рег. [рег.номер на МПС] /СВ1775ЕА за периода 09.07.2021 г. до 10.07.2021 г.; относно товарна композиция с рег. [рег.номер на МПС] /С9658ЕС е регистрирано преминаване на 18.07.2021 г., но е констатирано разминаване в товара със 770 кг. по-малко; на 21.07.2021 г. товарна композиция рег. [рег.номер на МПС] /С6854ЕМ е напуснала страната с регистрирано общо тегло 12,63 тона. Теглото на композицията е 12890 кг., от което е направен извод, че композицията е преминала празна.

Отправено е и запитване до Агенция „Пътна инфраструктура“, от която е получена информация, че за влекач с регистрационен номер СВ1197НВ и полуремарке с регистрационен номер СВ1775ЕА не са засечени пътувания по релация С. – К. за периода 09.07.2021 г. – 12.07.2021 г.; за влекач с регистрационен номер СВ5285СВ и полуремарке с регистрационен номер С9658ЕС не са засечени пътувания по релация С. – К. за периода 17.07.2021 г. – 19.07.2021 г.; за влекач с регистрационен номер СА4507ХН и полуремарке с регистрационен номер С6854ЕМ са засечени пътувания по релация С. – К., както следва: на 21.07.2021 г. при контролна точка 20771 /П., след кръговото с АМ Л. посока П./ с тегло 15 606 кг., а на контролна точка 10121 /Б., П., Б. – Б. 8/ с тегло 14 992 кг. В тази връзка е констатирано от ревизиращите, че нетното тегло на превозвания разтворител „еко клийн“ по СМР е 21 900,00 кг.

Наред с така установените факти и обстоятелства, от органите по приходите е съобразено, че извършването на ВОД е обусловено от установяването на реален предмет на доставките, а именно обективното наличие при РЛ на отразените във фактурите количества препарат „еко клийн“. В тази връзка и след анализ на събраните

доказателства във връзка със закупуването им от жалбоподателя е прието, че „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД, сочен за производител и доставчик на реализираните към гръцкото дружество BILABOS CARLO HOSE ANTONIO” количества препарат „еко клийн“, не е произвел, респ. не е прехвърлил собствеността върху стоките, отразени в издадените на „МАРВЕЛ ЕМ“ ЕООД фактури. Поради това, след като РЛ не е станало собственик на стоките предмет на ВОД, то и не е имал възможност да извършва разпоредителни сделки с тях. Констатирано е, че данни за наличие на реален предмет на доставките не са предоставени и от "BILABOS CARLO HOSE ANTONIO", който дори потвърдил получени различни обеми от доставения от „МАРВЕЛ ЕМ“ ЕООД разтворител.

Според ревизиращите не бил доказан и възмездният характер на доставките, предвид това, че плащанията се извършват от открити на територията на страната банкови сметки от дружества, за които не е доказано да са свързани с притежателя на сметката. Изведен е извод, че липсват доказателства за реално осъществени ВОД на стоки, а съставените във връзка с тях документи за покупка, транспорт, преработка и последваща продажба са с невярно съдържание. Установеното е мотивирало ревизията да приеме, че „МАРВЕЛ ЕМ“ ЕООД участва в схема за данъчни измами, фактурирайки фиктивен ВОД на стоки с цел получаване на данъчно предимство чрез неправомерно ползване на правото на приспадане на данъчен кредит.

В хода на ревизията е установено, че декларираният за периода ДДС за възстановяване от 38 082,00 лв. се дължи на получени от РЛ доставки по 4 броя фактури на препарат за почистване на метални повърхности „еко клийн“ от „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД в размер на 37 762,00 лв. и транспортни услуги, извършени от „Ем Пи Си Трейд“ ЕООД в размер на 320,00 лв.

За изясняване на обстоятелствата във връзка с така упражненото право е извършена насрещна проверка на доставчика „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД, от когото са представени следните документи: фактури за доставки с № [ЕГН]/07.07.2021 г., № [ЕГН]/09.07.2021 г., № [ЕГН]/20.07.2021 г. и № [ЕГН]/20.07.2021 г., придружени със заявка за доставка, анализно свидетелство и товарителница към всяка фактура; оборотна ведомост за месец 07.2021 г.; справка за търговските обекти; Договор за доставка от 01.07.2021 г., сключен между „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД и „Марвел ЕМ“ ЕООД; фактури № 58890/18.05.2021 г., № 58925/19.05.2021 г. от предходен доставчик „МАНТИ КО“ ООД; фактури № [ЕГН]/17.06.2021 г., № [ЕГН]/25.06.2021 г. от предходен доставчик „БУЛБИОКЕМ“ ЕООД. Пълното съдържание на отделните документи е описано на стр. 20 и 21 от РД.

За установяване на обстоятелства във връзка с производството на разтворител „еко клийн“ от „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД са изискани документи и писмени обяснения, както следва: складов/експедиционен документ за доставените стоки: метанол и битумен импрегнатор SB от „Манти Ко“ ООД и „Булбиокем“ ЕООД с посочване за чия сметка е осъществен транспорта на стоките; документи удостоверяващи транспортирането им - фактури за транспортни услуги, товарителница, пътен лист, договори с физически лица, данни за превозно средство, с което е извършен превоза на материалите; Стоков поток на доставените метанол и битумен импрегнатор SB и „еко клийн“ за периода от 01.05.2021 г. до 31.07.2021 г. Указано е при наличие на нивомерна система да се представят справки за входящи и изходящи течни разтворители по вид, количество, единична цена и стойност. Изискана е и технологията на производство на препарат „еко клийн“, както и

информация къде, от кои лица, на коя дата, в коя производствена база е осъществен производствения процес на 119 500 литра от препаратa. Изискани са документи, сертификати, дипломи на лицата, извършили производството. Изискана е информация в коя сертифицирана лаборатория, кои лица и на какво основание са издали анализни свидетелства за резултати от изпитванията на „еко клийн“; методи на изпитване и резултатите от извършените анализи от произведения „еко клийн“ и на какво основание са издадени приложените анализни свидетелства.

В отговор от доставчика са представени следните документи: Договор за наем от 01.09.2020 г., сключен между „Глобал Петролиум Сървисис“ ЕООД и „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД, придружен с анекс от 01.03.2022 г.; банкови извлечения за извършено плащане към „Манти КО“ ООД; складови разписки, кантарни бележки към фактурите за доставки; справка за закупения метанол и битумен импрегнатор SB от 01.05.2021 г. до 31.07.2021 г.; справка за изписания метанол и битумен импрегнатор SB от 01.05.2021 г. до 31.07.2021 г.

Към отговора са приложени писмени обяснения на управителя, съгласно които суровините от цитираните предходни доставчици са транспортирани с товарен автомобил собственост на „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД – влекач с регистрационен номер Е6199МХ, управляван от Д. Г. на длъжност „Шофьор тежкотоварен автомобил 12 и повече тона“. Посочено е, че „еко клийн“ препарат за почистване на метални повърхности е получен чрез смесване на метанол и битумен импрегнатор. Процедурата е извършена в стопанисвания от дружеството складов обект, от управителя С. Д..

От органите по приходите е констатирано, че от проверяваното лице не е представена технологията на производство на препарат „еко клийн“. Не е посочено къде, на коя дата, в коя производствена база е осъществен производственият процес на 119 500 литра от препаратa, от кои съставки е произведен, кои лица са извършили производството. Не били представени сертификати, дипломи на лицата, участвали в производството. Не е посочено в коя сертифицирана лаборатория, кои лица и на какво основание са издали анализните свидетелства за резултати от изпитванията на „еко клийн“. Не е изяснено точното местонахождение на лабораторията, лицата, извършили лабораторните анализи, методите на изпитване и резултатите от извършените анализи на препаратa, както и на какво основание са издадени приложените анализни свидетелства.

Установено е, че в „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД е назначено едно лице на трудов договор с код на икономическата дейност по К. 2008 4675 - „Търговия на едро с химични вещества и продукти“ на длъжност „Шофьор тежкотоварен автомобил 12 и повече тона“ с код по НКПД 83322005 през периода 01.05.2021 г. - 31.07.2021 г. На лицето не са внасяни дължимите осигуровки за ДОО, ЗОВ, УПФ, ППФ, както и данък по ЗДДФЛ.

С цел установяване на реално извършен транспорт на препарат за почистване на метални повърхности „еко клийн“ е изпратена заявка за предоставени всички записи от регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в Република България“ получени от Автоматични устройства за записване на пътния трафик и от Автоматичните преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното Т. управление, стопанисвани от А., за превозни средства: СВ5285СВ/С9658ЕС за периода 01.07.2021 – 31.07.2021; СА0352СС/СВ7274ЕА за периода 01.07.2021 – 31.07.2021 г.

От Агенция „Пътна инфраструктура“ е получена следната информация: за влекач с регистрационен СВ5285СВ и полуремарке с регистрационен номер С9658ЕС не са засечени да пътуват по релация Р. – С. за периода 07.07.2021 г. – 07.07.2021 г.; за влекач с регистрационен СА0352СС и полуремарке с регистрационен номер СВ7274ЕА не са засечени да пътуват по релация Р. – С. за периода 09.07.2021 г. – 09.07.2021 г.; за влекач с регистрационен СА0352СС и полуремарке с регистрационен номер СВ7274ЕА са засечени да пътуват на 20.07.2022 г. по релация Старо село – Б.; за влекач с регистрационен СВ5285СВ и полуремарке с регистрационен номер С9658ЕС са засечени да пътуват на 20.07.2022 г. по релация П. – К..

Въз основа на установените факти и обстоятелства е обобщено, че по издадените от „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД 4 броя фактури не е извършен транспорт на разтворител „еко клиин“, тъй като влекач с регистрационен СВ5285СВ и полуремарке с регистрационен номер С9658ЕС не са засечени да пътуват по релация Р. – С. за периода 07.07.2021 г. – 07.07.2021 г. За приложените товарителници е прието, че не удостоверяват извършването на транспорта. Освен това, полуремарке с регистрационен номер СВ7274ЕА не е одобрено за превоз на опасни товари съгласно получена информация от Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“. Общата стойност на издадените от „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД фактури с получател „Марвел ЕМ“ ЕООД е в размер на 226 572 лв., от които са платени 77 100 лв.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик - „Булбиокем“ ЕООД, от когото са изисквани документи и информация, подробно описани на стр. 25 от РД, във връзка с доставения на „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД битумен импрегнатор SB, необходим за производството на препарат „еко клийн“.

В отговор от проверяваното лице са представени документи и писмени обяснения, в т.ч. фактури, придружени с експедиционни бележки, стокови разписки и заверени копия на анализни свидетелства. Не са представени документи за извършени плащания. Приложени са аналитична оборотна ведомост за контрагент „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД за периода 01.06.2021-30.06.2021 г., дневник сметка 411, мемориални ордери и други документи. В писмените обяснения на управителя Н. М. е посочено, че „Булбиокем“ ЕООД е производител на индустриални покрития, системи за антикорозионна защита, бои, лакове, разредители, обезмаслителни и битумни продукти. Приложено е заверено копие на Удостоверение за Освободен от акциз краен потребител, издадено от Агенция Митници. Обектът, от който е била натоварена продукцията се намира в [населено място], местност Качица, Химически завод, база „Булбиокем“ и е собственост на „Булбиокем“ ЕООД. Произведената продукция е битумен импрегнатор SB. Приложен е производствен отчет за м. 06 2021г. Посочено е, че производството на продукта е контролирано от технолог Румена В. Г., назначена в „Булбиокем“ ЕООД като апаратчик химически процеси в база С.. Химичният анализ на продукта е направен от Ю. А. Д. — лаборант в „Булбиокем“ ЕООД. Транспортът е извършен с камиони, данните на които са вписани в приложените експедиционни документи. Имената на лицата приели и предали стоката са изписани на документите. Транспортът е за сметка на „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД. Всички данни за транспортните средства са изписани на експедиционните и стоковите документи. Всички методи за анализ на битумен импрегнатор SB и резултатите от изследването са упоменати в анализните свидетелства издадени от „Булбиокем“ ЕООД за всяка партида. Според техния производствен опит в сферата на покритията и препаратите за метал, от битумен импрегнатор SB е възможно

производството на продукти за пасивиране на черни метали и за отстраняване на замърсяванията по тях, като съществуващите замърсявания се емулгират в нанесения слой. М. се използва като поевтиняващ общата стойност на композицията материал, който има свойството да разтваря мазнини и замърсявания. Тъй като „Булбиокем“ ЕООД не разполага с техническа документация, точна рецептура, наличие на допълнителни съставки и добавки и т.н., не може да изрази адекватно становище по производството на препарат за почистване на метални повърхности „еко клийн“.

След анализ на експедиционните бележки и стоковите разписки органите по приходите са установили, че за транспортиране на закупения от „Булбиокем“ ЕООД битумен импрегнатор са използвани следните превозни средства: влекач с рег. [рег.номер на МПС] и полуремарке с рег. [рег.номер на МПС], както и влекач с рег. [рег.номер на МПС] и полуремарке с рег. [рег.номер на МПС]. За тези превозни средства от Агенция „Пътна инфраструктура“ е изпратена информация, че не са засечени да пътуват по релация С. – Р. в периода 01.06.2021 г. – 30.06.2021 г.

Обобщено е от ревизиращите, че не са налице доказателства за извършен транспорт на „битумен импрегнатор SB“ от базата на „Булбиокем“ ЕООД до наетата база на „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД. Посочено е, че ремарке с регистрационен номер С2336ЕН физически представлява ремарке за лек автомобил – тип каравана. В представените документи е допусната техническа грешка, тъй като ставало въпрос за полуремарке С. НЦ 88 с регистрационен номер С2336ЕК. Последното имало издадено удостоверение №19014162 за одобрение на пътни превозни средства, превозващи определени опасни товари със срок на валидност от 17.04.2019 г. до 15.04.2020 г. Срокът на удостоверението не е бил удължаван, от което следвало, че за процесния период на превода от 01.06.2021 г. до 30.06.2021 г. е без валидно удостоверение съгласно информация от Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“. Констатирано е, че общата стойност на фактурите, издадени от „Булбиокем“ ЕООД на „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД е в размер на 84 930,00 лв. и не към 03.02.2022 г. не са извършени плащания.

Във връзка с доставените от „Манти Ко“ ООД на „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД количества метанол за производството на препарат „еко клин“, от този доставчик са представени фактури, стокови разписки и кантарни бележки, съдържанието на които е описано на стр. 27 от РД. За кантарните бележки е установено, че са издадени от „Евро Импекс“ ЕООД, от когото са представени документи, потвърждаващи услугите по претегляне на автокатар. За установяване на извършения транспорт на метанол от Агенция „Пътна инфраструктура“ е изпратена информация, че влекач с рег. [рег.номер на МПС] и полуремарке с рег. [рег.номер на МПС] са пътували по релации, описани в таблици на стр. 28, 29 и 30 от РД.

При обобщаване на фактите и обстоятелства по доставките на метанол от „Манти КО“ ООД за „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД са установени разминавания на местоположението на влекач с регистрационен номер Е6199МХ и полуремарке С6536ЕН спрямо посоченото време по кантарните бележки и регистрирани преминавания от автоматичните преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното Т., описани в таблица на стр. 30 от РД. Липсвала информация за пътуване на превозното средство по релация С.-Р.. Шофьорът Д. Г. бил с постоянно местожителство в [населено място], където минават и маршрутите. Налице било разминаване в брутното тегло на товарната композиция измерено по кантарни бележки и брутното тегло отчетено през Т. системите. Общата стойност

фактурите, издадени от „Манти КО“ ООД с получател „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД е в размер на 50 841,60 лв. По тях били извършени плащания на 18.5.2021 г. – 23 961,60 лв. и на 21.05.2021 г. – 6 880,00 лв.

Въз основа на съвкупната преценка на събраните доказателства е формиран извод, че „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД не е имало възможността да извърши фактурираните от него доставки, който извод е допълнително мотивиран от прегледа на счетоводните му данни. От тях и представен журнал на операциите за периода от 01.05.2021 г. до 31.07.2021 г. се установявало, че покупката на въпросните материали е отразена по дебита на счетоводна сметка 304 „Стоки“ по аналитичен вид и съответно по кредита на счетоводна сметка 401 „Доставчици“. Впоследствие стоките метанол и битумен импрегнатор SB са отписани от счетоводна сметка 304 „Стоки“ и прехвърлени в счетоводна сметка 460 „Вътрешни разчети“ съответно към 30.06.2021 г. и към 31.07.2021 г., като основанието за изписването не е удостоверено. Последователно стоките са прехвърлени от счетоводна сметка 460 „Вътрешни разчети“ в сметка 303 „Продукция“ и съответно отписани от сметка 303 „Продукция“ с отчетна стойност и прехвърлени по дебита на сметка 701 „Приходи от продажби на продукция“. Прието е, че фактурираните от „Булбиокем“ ЕООД битумен импрегнатор SB и от „Манти КО“ ООД метанол физически не е транспортиран от базите на доставчиците до наетата от „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД база, имайки предвид, че вещества: метанол (№ по ООН 1230), бутим (в зависимост от температурата на запалване, с № по ООН 3257, с № по ООН 3256 или с № по ООН 1999) и бензин (№ по ООН 1203) са класифицирани като опасни товари, а превозните средства, с които са транспортирани не са одобрявани за превоз на опасни товари. При липсата на доказателства, че метанол и битумен импрегнатор SB са доставени от „Булбиокем“ ЕООД и „Манти Ко“ ЕООД е отречена възможността тези вещества да са вложени в производството на готов продукт - препарат за почистване на метални повърхности „еко клийн“, който да е закупен от „Марвел ЕМ“ ЕООД и използван за последващи облагаеми доставки. Така данъчното предимство по фактурите, издадени от доставчика „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД е отказано на основание чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС в размер общо на 37 762,00 лв.

Освен това е установено, че реално не е извършен транспорт на „еко клийн“ от производствената база на производителя в [населено място] до наетата от „Марвел ЕМ“ ЕООД в [населено място]. Този извод е обоснован с данните от Агенция „Пътна инфраструктура“, поради което е прието, че издадената фактура № [ЕГН]/31.07.2021 г. от „Ен Пи Си Трейд“ ЕООД, представените товарителници № 196829 от 07.07.2021 г., № 196832 от 09.07.2021 г., № 196836 от 20.07.2021 г. и № 196837 от 20.07.2021 г. и съответните заявки за доставки, са с невярно съдържание. На основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС е прието, че не са налице реално осъществени доставки на транспортни услуги и е отказан данъчен кредит за тях в размер общо на 320,00 лв.

Като краен резултат с РА е отказано на „МАРВЕЛ ЕМ“ ЕООД право на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 07.2021 г. по фактурите за доставка на стоки от „Кристал Бизнес Груп“ и по фактурата за транспорт от „Ен Пи Си Трейд“ ЕООД в общ размер на 38 082,00 лв. Вследствие на отказания ДК е установен нулев резултат за периода при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в размер на 38 082,00 лв. С РА е оспорена и реалността на декларираните от „МАРВЕЛ ЕМ“ ЕООД ВОД на стоки към „VILABOS CARLO NOSE ANTONIO“ за същия данъчен период.

Така описаните корекции са били предмет на спора пред административната инстанция, която с Решение № 1895/05.12.2022 г. е потвърдила изводите на

приходната администрация във връзка с облагането и установения с РА резултат по ЗДДС за данъчен период м. 07.2021 г.

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя е проведена съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от вещото лице О. Т.. Вещото лице е проследило документалната обосновааност на всяка от издадените към гръцкото дружество „BILABOS CARLO HOSE ANTONIO” фактури, тяхното счетоводно отразяване в счетоводството на РЛ, вкл. механизма на доставките чрез съотнасянето на наличните по делото приемо-предавателни протоколи, транспортни документи, договори и потвърдителни писма. Експертната е изследвала документалната връзка на издадените от жалбоподателя инвойс фактури с фактурите от Дневниците за покупки на дружеството през процесния период,

както и отразяването на извършените от него последващи доставки във VIES декларациите за съответните периоди. Проследени са документите, изискуеми по чл.45 ППЗДДС, доказващи извършване на ВОД, както и счетоводното отразяване на издадените от ”Кристал Бизнес Груп” ЕООД фактури, вкл. взетите счетоводни операции във връзка с разходите за изпълнението на услугите, приходите от заплащането им, обезпечеността на страните по доставките — кадровата и техническа. Отговорите на експерта ще бъдат обсъдени в мотивите на съдебното решение при анализ на доказателствената съвкупност.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е подадена срещу годен за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима.

Разгледана по същество е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосновааността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

С оглед представените по делото доказателства съдът намира, че обжалваният акт е издаден от органи по приходите, разполагащи с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В случая видно от Заповед № Р-22220421007054-020-001 / 13.12.2021, ревизията на дружеството – жалбоподател е възложена от М. С. Х. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 23). РА е издаден от органът, възложил ревизията, и определеният със ЗВР ръководител на ревизията – В. И. С., т. е. от лицата, посочени в чл. 119, ал. 2 ДОПК. Към административната преписка са приложени и доказателства за квалифициран електронен подпис на длъжностните лица.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените от органите по приходите ЗВР, РД и РА - съответно по чл. 113, ал. 1, чл. 117, ал. 1 и чл. 120, ал. 1 ДОПК. Актовете са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си. В РА са посочени фактически и правни основания за издаването му, изложени подробно както в акта, така и в съставения

ревизионен доклад, представляващ неразделна част от него.

Не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на РА. В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способности. На основание чл. 37, ал. 3 ДОПК на ревизираното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице, по което от дружеството са представени писмени доказателства, подробно описани в РД. Съставени са съответните протоколи. Изискани са и документи от трети лица, за което са приложени съответните актове. Ревизирания субект е надлежно уведомен за резултатите от извършената ревизията, като му е предоставена възможност за писмено възражение и доказателства във връзка с констатациите и изводите, обосновавали предложените размери на задълженията.

По материалната законосъобразност на РА:

Както се посочи с него за данъчен период м. 07.2021 г. не е признат декларирания от "МАРВЕЛ ЕМ" ЕООД ДДС за възстановяване в общ размер на 38 082,00 лв. и е определен ДДС за възстановяване – 0.00 лева. Извършената корекция в декларирания резултат за периода е следствие от отказано на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС право на данъчен кредит в общ размер на 38 082,00 лева за доставките на препарат „еко клийн“ по 4 броя фактури с № 160/07.07.2021 г., 161/09.07.2021 г., 166/20.07.2021 г. и 167/20.07.2021 г., издадени от "Кристал Бизнес Груп" ЕООД, както и по една фактура с № 923/31.07.2021 г. от „Ен Пи Си Трейд“ ЕООД за извършена транспортна услуга, и непризнат ВОД на стоки – разтворител „еко клийн“, към гръцкото дружество „BILABOS CARLO NOSE ANTONIO“ по фактури № 185/09.07.2021 г., 186/17.07.2021 г., 187/20.07.2021 г. и 188/25.07.2021 г.

Според фактическите констатации в РД, за данъчен период м.07.2021 г. "МАРВЕЛ ЕМ" ЕООД е подало СД по ЗДДС с резултат за периода ДДС за възстановяване в размер на 38 082,00 лева. За този период са декларирани и вътреобщностни доставки на стоки към гръцкото дружество „BILABOS CARLO NOSE ANTONIO“ с данъчна основа 198 663,45 лева. Предмет на ВОД са общо 120 000 литра разтворител (препарат) „еко клийн“. Представени са документи по чл. 45 ППЗДДС, вкл. СМР-та и потвърдителни писма от „BILABOS CARLO NOSE ANTONIO“ за получени четири доставки по издадените от РЛ фактури. Документите съдържат данни за изпращач и получател, товаро-разтоварните пунктове, превозните средства, с които са транспортирани стоките от България до Гърция, конкретните количества заявен разтворител „еко клийн“, дата на получаването им.

Твърдението на РЛ е, че стоките, предмет на ВОД са закупени от „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД по описаните по-горе 4 броя фактури, придружени със заявки за доставка, анализни свидетелства, експедиционни и кантарни бележки. Следователно реалността на доставките от „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД е релевантна за установяване наличието на стоките, предмет на последващи ВОД по фактурите, издадени от „МАРВЕЛ ЕМ“ ЕООД към „BILABOS CARLO NOSE ANTONIO“.

Фактическото основание послужило на органите по приходите за коригиране на декларирания ДДС за възстановяване и определяне на резултат за м.07.2021 г. в размер на 0.00 лева е липсата на доказателства за действителната възможност на доставчика „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД да произведе и достави, съответно РЛ да получи от този доставчик, количествата разтворител, които да са предмет на последващ ВОД към Гърция. При това положение следва да се обсъдят събраните по

делото доказателства във връзка с доставянето и получаването на разтворител „еко клийн“, предмет на фактурите от „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД, като се извърши съпоставка на количествата разтворител, посочени в тези фактури и количествата, посочени в СМР във връзка с последващите ВОД, при което да се установи доказано ли е осъществяването на доставка на стоки по смисъла на чл. 6, ал. 1 ЗДДС и изпълнени ли са основанията по чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС за признаване на правото на данъчен кредит на РЛ по тези доставки.

Разпоредбите на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС обуславят възникването на правото на приспадане на данъчен кредит от кумулативното осъществяване на елементите на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Необходимостта от установяване на обективното извършване на доставките не се отрича от СЕС в решението от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, който в своята практика многократно подчертава, че националният съдия следва да осъществи конкретна преценка на всички събрани в производството пред него доказателства и въз основа на тях да формира изводите си за наличието или липсата на реална доставка. Това негово разбиране е отново застъпено в решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11, съобразно което "Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка". Относимо в конкретния случай е и тълкуването, обективизирано в решението на СЕС от 13.02.2014 г. по дело С-18/13, съгласно което националният съд следва да провери служебно дали установените обстоятелства сочат за наличието на измама и от обективните данни, предоставени от органите по приходите, дали се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама. СЕС сочи, че тази преценка е правна, поради което изводът на съда за наличие на измама или злоупотреба може да се основава и на данни, предоставени за пръв път в съдебното производство, без с това да се нарушава забраната за reformation in rebus.

Съгласно представените на ревизията документи, вкл. писмените обяснения на участниците по веригата доставки, стоките предмет на ВОД са закупени от РЛ от „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД, който е и производител на доставения на „Марвел ЕМ“ ЕООД препарат. Предмет на доставките към жалбоподателя са различни количества (общо 119 500 литра) препарат за почистване на метални повърхности „еко клийн“, който според обясненията на доставчика му (л. 216) се получавал „чрез смесване на метанол и битумен импрегнатор SB“, закупен от „Булбиокем“ ЕООД и „Манти Ко“ ООД. Пак според обясненията на управителя на „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД С. Д. процедурата се извършвала в стопанисвания от дружеството обект. Следователно касае се за работа с химически вещества за производство на крайния продукт - препарат „еко клийн“, което изисква освен наличие на инфраструктура, но и специализирано оборудване за лабораторни изпитвания, данни за каквито не са представени. Приложените анализни свидетелства не могат да се окачествят като такива, тъй като в тях липсват номера на партиди, не се съдържа информация за методите на изпитване на съответните компоненти по някой от стандарти: БДС , БДС EN, БДС ISO, БДС EN ISO, а само посочване, че продуктът „отговаря“ на нормите за

температура на замръзване и вискозитет. Не е ясно къде, в кои лаборатории са направени изпитванията на препарат „еко клийн“, какво е неговото съдържание, липсват данни за етикиране. Не са приложени декларации за произход, сертификати за качество, информационни листи за безопасност съгласно Приложение II от Регламент (ЕО) № 1907/2006 на Европейския парламент и на Съвета от 18 декември 2006 година относно регистрацията, оценката, разрешаването и ограничаването на химикали (REACH). Освен това, спецификата на производство на крайния продукт препарат „еко клийн“ (без значение дали е резултат от „смесване“ на две суровини) предполага да има документална следа в технологичния процес, да е описана методологията на производство, респ. да са разписани правила за работа с влаганите суровини метанол и бутумен импрегнатор. От страна на доставчика не са представени каквито и да било документи, освен съставените от самия него (с подпис на управителя и печат на дружеството) анализни свидетелства, въз основа на които да се направи обоснован извод, че в стопанисваната от „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД производствена база са произведени общо 119 500 литра препарат „еко клийн“, предмет на доставките към „Марвел ЕМ“ ЕООД. Друг извод не следва от частните документи, установяващи договорни отношения между „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД и доставчиците на изходните компоненти „Булбиокем“ ЕООД и „Манти Ко“ ЕООД. Съгласно писмените обяснения на управителя „Булбиокем“ ЕООД по издадените на „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД не са постъпили плащания. Дори и да е уговорено отложено плащане, както се твърди в обясненията на управителя на „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД - С. Д., то следва да се посочи, че както в ревизионното, така и в съдебното производство не се представиха доказателства за разплащане между страните. Такива не са констатирани и от ССЧЕ. Освен експедиционни бележки, липсват транспортни документи, установяващи превоза на стоките от базите на „Булбиокем“ ЕООД и „Манти Ко“ ЕООД в [населено място] и [населено място] до обекта на „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД в [населено място]. Резонна е констатацията на приходната администрация, че в кантарните бележки от „Манти Ко“ ЕООД стоките са описани в мерни единици „кг“, но няма данни в какви съдове са транспортирани. От друга страна, в експедиционните бележки от „Булбиокем“ ЕООД стоките са описани в литри, което предполага използване на цистерни за превоз на вещества в течно състояние, каквито също липсват. Според обясненията на доставчиците стоките са превозвани с влекач и полуремарке собственост на „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД, за което обаче не са регистрирани преминавания по отсечките С. – Р. и С. – Р.. Индиция за липса на извършен превоз по шосе на химическите вещества са и данните във връзка с изтеклата валидност на удостоверенията за превоз на опасни товари съгласно изискванията на Наредба № 40 от 14.01.2004 г. за условията и реда за извършване на автомобилен превоз на опасни товари, а наред това няма и данни водачите не разполагат с ARD сертификати за водачи на МПС, превозващи опасни товари.

Доказването на факта на реалното предаване на стоката и прехвърлянето на получателя на правото да се разпорежда с нея като собственик, изисква установяване, че доставчикът е разполагал със стока от същия вид и количество, като фактурираните и второ, че това количество стока фактически е предадено на получателя. Установяването на факта на обективното съществуване на фактурираните количества стоки (производството на 119 500 литра препарат „еко клийн“), съответно тяхното предаване на разпореждане на получателя, предполага изследването на въпроса за

предходните и последващите продажби, за съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването им при получателя, обективната им наличност при получателя (което пък от своя страна изисква установяване на възможността за съхраняването им), съответно за извършването на последващи продажби. Само при категорични данни за горепосочените обстоятелства може да се направи обоснован извод за настъпило данъчно събитие, т. е. за реално съществуваща стокова верига, участниците, в която са установими, а стоката (особено при вещите, определени само по своя род) - подлежаща на идентифициране. В този смисъл е и тълкуването дадено от СЕС в Решението по дело C-78/12, точка 38.

В конкретния случай събраните по делото писмени доказателства, включително заключението на съдебно-счетоводната експертиза, не установяват релевантният факт - прехвърляне правото на собственост върху стоките - препарат „еко клийн“ (общо 119 500 литра) от доставчика „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД на РЛ, които да са транспортирани за негова сметка от превозвача „Ен Пи Си Трейд“ ЕООД (по фактура № [ЕГН]/31.07.2021 г.) и впоследствие да са реализирани от жалбоподателя, ставайки обект на ВОД към гръцкото дружество „VILABOS CARLO HOSE ANTONIO“. В тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки. Като частен свидетелстващ документ фактурата е писмено доказателствено средство. От релевантните за правото на приспадане факти, обаче, тя установява единствено количеството и вида на стоката, както и датата на възникване на данъчното събитие - чл. 114, ал. 1, т. т. 9 и 10 от ЗДДС. Затова и по хипотеза индивидуализирането на вещите, за които получателят е придобил правото да се разпорежда фактически като собственик следва да се извърши по друг начин, а не чрез посочването на вида им в данъчния документ. Друго не следва от ССЧЕ. Начисляването на данъка от доставчика е неотнормируемо към предпоставките на правото на приспадане, а посочването на фактурата в дневника за покупките на получателя е елемент от фактическия състав на упражняването правото на данъчен кредит, а не на пораждащия го фактически състав. Представените договори, пътни листи, експедиционни и кантарни бележки са частни документи, които не се ползват с обвързваща съда доказателствена сила и следва да бъдат ценени в съвкупност с всички събрани доказателства, като изгодни за лицата факти. Тяхната доказателствена стойност е дискредитирана преди всичко от липсата на документи, удостоверяващи, че „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД действително е произвело продадените на РЛ количества препарати, които последният да е реализирал с декларираните ВОД към „VILABOS CARLO HOSE ANTONIO“.

Съгласно разпоредбата на чл. 7, ал. 1 ЗДДС наличието на ВОД е обусловено от кумулативната установеност на следните предпоставки: осъществена доставка на стоки, транспортиране на същите от територията на Република България до територията на друга държава - членка и регистрации на доставчика и получателя в съответните държави за целите на ДДС. В конкретния случай не се установява, че „МАРВАЛ ЕМ“ ЕООД обективно е получил и е станал собственик на стоките обект на ВОД, от което следва, че липсва реален предмет на ВОД, а представените СМР - еднотипни, без поставени статистически номера, са изготвени единствено за обосноваване на претендираното данъчно предимство и за целите на формалното документирание и доказване на ВОД, без действително да е осъществявано трансгранично движение на стоките.

Допълнителен аргумент в подкрепа на извода за неизвършвани ВОД на стоки по издадените от жалбоподателя 4 фактури са данните за плащанията във връзка с декларираните ВОД. Безспорно е, че по банковата на сметка на РЛ са постъпвали суми от трети лица, български дружества – „Кайтър“ ЕООД и ДЗЗД „Мега Финанс“, от които не са представени документи за основанието за плащане на чуждите доставки на „VILABOS CARLO HOSE ANTONIO“. Липсват данни и не са установени валидни търговски взаимоотношения между Кайтър“ ЕООД, ДЗЗД „Мега Финанс“ и „VILABOS CARLO HOSE ANTONIO“, което означава, че не е доказана връзката при плащането на доставките с реално заплатилите ги лица.

Според т. 1 от диспозитива на решението на СЕС от 6 септември 2012 г. по дело С-273/11, М.-Gabona, член 138, параграф 1 от Директива 2006/112/ЕО трябва да се тълкува в смисъл, че допуска 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 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. При налагащия се извод, че стоките не са напуснали територията на страната и не са получени на територията на Гърция от вписания във фактурите получател се поставя въпросът за добросъвестността на продавача и доколко той е взел всички разумни мерки в рамките на своите възможности, за да се увери, че осъществените от него ВОД не го довеждат до участие в измама /виж решението на СЕС по делото Teleos, т. 68/.

В случая установените в хода на ревизията факти и обстоятелства изключват добросъвестността на жалбоподателя, който знаейки, че не е собственик на стоките предмет на ВОД, декларира такива, като на практика фактурира фиктивни ВОД и се съгласява да получи плащания от трети лица без да е установена връзката им с гръцки контрагент.

С оглед всичко изложено се налага извод за неоснователност на инициираното от „Марвел ЕМ“ ЕООД оспорване на РА, с който на жалбоподателя законосъобразно е отказан право на ДК по фактурите от „Кристал Бизнес Груп“ ЕООД и „Ен Пи Си Трейд“ ЕООД в общ размер н 38 082,00 лева за данъчен период м.07.2021 г. и не са признати декларираните ВОД на стоки на обща стойност 198 663,45 лв. по фактури, издадени на „VILABOS CARLO HOSE ANTONIO“, вследствие на което правилно не е извършена корекция на декларирания по ЗДДС резултат за м.07.2021 г. и е определен ДДС за възстановяване – 0. 00 лева.

Жалбата, като неоснователна, следва да се отхвърли.

При този правен резултат своевременно заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК. Същото съдът определя на 3 696,56 лева предвид материалният интерес на спора – 38082,00 лв., и съобразно алгоритъма на чл. 7, ал. 2, т. 4, вр. чл. 8, ал. 1 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК Административен съд – София-град, III отделение, 75 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „МАРВЕЛ ЕМ“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22220421007054-091-001 от 31.05.2022 г., издаден от М. С. Х. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и В. И. С. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, в потвърдената част с Решение № 1895/05.12.2022 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Национална агенция за приходите.

ОСЪЖДА „МАРВЕЛ ЕМ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 4, да заплати на Национална агенция за приходите разноски във вид на юрисконсултско възнаграждение в размер на 3696,56 лева (три хиляди шестстотин деветдесет и шест лева и 0,56 ст.).

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

Препис от решението да се изпрати на страните по реда на чл. 137 АПК, вр. § 2 ДР на ДОПК.

СЪДИЯ: