

РЕШЕНИЕ

№ 4022

гр. София, 19.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63 състав, в публично заседание на 17.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **10513** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Настоящото административно съдебно производство се провежда след постановяване и в изпълнение на указанията на Решение № 10140/10.11.2022г. по адм. д. № 2430/2022 г. на ВАС, Първо отделение, с което е отменено Решение № 19/04.01.2022г. постановено по адм.д. № 8040/2021г. на АССГ.

Образувано е по Жалба на „КРИКС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 13, представлявано от Управителя В. Г. З., срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002218005728-091-001/22.03.2021г., издаден от М. А. К. – орган, възложил ревизията, и И. В. А. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 865/07.06.2021г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, с който са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, произтичащи от доначислен данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 285 694,00 лв., от които главница 226 205,77 лв. и лихви 59 488,23 лв., във връзка с осъществени вътреобщностни доставки /ВОД/ на стоки по чл. 7 от ЗДДС на обща стойност 1 131 028,81 лв. по общо 15 фактури към получател гръцкото дружество „I. TRADE CO“ с VIN EL800897611, за данъчните периоди от 20.01.2017 г. до 30.04.2017 г., от 01.06.2017 г. до 31.07.2017 г. и от 01.09.2017 г. до 30.09.2017 г.

Жалбоподателят, оспорва акта, относно начисленото за процесните данъчни периоди

ДДС, като излага съображения за незаконосъобразност на акта, поради необоснованост и неправилно прилагане на материалния закон относно реалността на вътрешнообщностните доставки /ВОД/. Намира, че в хода на ревизионното и съдебното производство са събрани достатъчно доказателства, които обосновават извод за реалност на процесните доставки по ВОД, доколкото са налични всички изискуеми документи по ЗДДС. Иска от съда отмяна на РА, като незаконосъобразен, поради необоснованост и противоречие с материалния закон. Претендира съдебно-деловодни разноски. В съдебно заседание се представлява от адв. Б. и изцяло поддържа жалбата. Представя писмени бележки. Претендира съдебно деловодни разноски.

Ответникът - Директор на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрисконсулт М., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана, поддържа съображенията и изводите изложени в Решение № 865/07.06.2021г. на Директор Дирекция „ОДОП“, ЦУ на НАП С.. Претендира присъждането на съдебно-деловодни разноски в размер на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска Градска Прокуратура, редовно уведомена, не се представлява, не взема становище.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Установено е по делото от приложената административна преписка, че проведената ревизия е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК. Възложена е в изпълнение на Решение №1376/10.09.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което на основание чл. 155, ал. 1, във вр. с чл. 155, ал. 4 от ДОПК, е постановена отмяна на РА №Р-22221017007845-091-001 от 22.06.2018г. в оспорената част на установени резултати по ЗДДС за данъчните периоди от 20.01.2017 г. до 30.04.2017 г., от 01.06.2017 г. до 31.07.2017 г. и от 01.09.2017 г. до 30.09.2017 г.

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед №Р-22002218005728-020-001/20.09.2018г., връчена на 25.09.2018г., изменена със Заповед №Р-22002218005728-020-002/19.12.2018г., връчена на 22.01.2019г. и Заповед №Р-22002218005728-020-003/09.01.2019г., връчена на 22.01.2019 г., всички издадени от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определена като компетентен орган за възлагане на ревизията /О./, на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/ във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и. д. директора на ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на „КРИКС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди от 20.01.2017г. до 30.04.2017г., от 01.06.2017г. до 31.07.2017г. и от 01.09.2017г. до 30.09.2017 г. Определен е срок за приключване на ревизията – първоначално до 3 месеца от връчването на първата ЗВР-т.е. до 25.12.2018г., изменен до 25.02.2019 г.

На основание чл. 34 от ДОПК, поради открити административни процедури за обмен на информация съгласно чл. 7 от Регламент на ЕС 904/2010 г., между компетентните органи на България и Германия, С., Франция и Б., от компетентния О. е издадена Заповед №Р-22002218005728-023-001 от 19.02.2019г., с която е постановено спиране на ревизионното производство до 19.10.2019 г. Заповедта за спиране е връчена на 20.02.2019 г.

На основание чл. 35 от ДОПК от компетентния О. е издадена Заповед

№Р-22002218005728-143-001 от 01.02.2021г., връчена на 10.02.2021г., с която е постановено възобновяване на ревизионното производство. Определен е срок за приключване на ревизията след възобновяване до 07.02.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002218005728-092-001/17.02.2021г., връчен на 23.02.2021г.

Ревизираното лице не е депозирало възражение срещу РД, по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22002218005728-091-001/22.03.2021г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и И. В. А., на длъжност главен инспектор по приходите пир ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 23.03.2021 г.

Като краен резултат от проведеното ревизионно производство с оспорвания РА на дружеството са установени задължения за довносяне общо в размер на 207 641,90 лв., в т.ч. както следва: ДДС в размер на 148 153,63 лв. и лихви в размер на 59 488,23 лв.

Фактите, установени в хода на ревизионното производство, не са спорни, а се потвърждават и от приетата по делото ССЧЕ.

Ревизираното лице „КРИКС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД е данъчно задължено търговско дружество в България, регистрирано ТР от 30.12.2016г., както и по ЗДДС от 20.01.2017г. Основен предмет на дейност за ревизирия период е търговия на едро със стоки. Поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС, дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 04.10.2018 г.

В изпълнение на ИПДПОЗЛ №Р-22002218005728-040-001/16.10.2018г., на 23.10.2018 г. чрез електронната услуга на НАП са предоставени документи и писмени обяснения с вх. № Р-22002218005728-М.-001/23.10.2018г., във връзка с установяване реалността на процесните ВОД, в т.ч. начина на транспортиране в България от преките доставчици на ревизираното лице и от България до Гърция, до посочения купувач „I. TRADE CO“ с VIN EL800897611. Не е спорно между страните, че процесните стоки са закупувани в България, по приложени по делото фактури, приоритетно от МЕТРО, като ревизираното лице не организира продажби и доставки на стоки в Република България, поради което не разполага със собствена или наета складова база. Стоката, която се закупува, е с цел и за директна продажба в трети държави членки на ЕС. Съгласно присъединени доказателства от първата ревизия с Протокол № 1259104 от 26.09.2018г. е констатирано, че дейността се осъществява по следния начин: от гръцкото дружество I. TRADE CO се прави заявка на жалбоподателя, който закупува стоките от своите доставчици, основно от МЕТРО. Стоките се превозват с бус, собственост на Н. А. Я., до [населено място], където се претоварват на по-голямо транспортно средство /товарен автомобил/. Този автомобил превозва стоката от [населено място] до Гърция, заедно с други стоки /групаж/, като транспортът е за сметка на гръцкото дружество.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени 5 насрещни проверки на едно дружество и на 4 физически лица, резултатите от които са документирани с протоколи по съответния ред, описани в РА, на „КАПИТОЛИЯ-ТРЕЙДИНГ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; Г. П. Т.; И. Г. И.; Н. А. Я. и Д. А. А..

На основание чл. 47 от ДОПК са изготвени искания за извършване на действия от други контролни органи: СДВР, направление „Пътна полиция“, с искане за информация да се установи спиран ли е за периода от 20.01.2017г. до 30.09.2017г. на

територията на страната товарен автомобил „ФИАТ ДУКАТО“ с рег. [рег.номер на МПС] и ако е спиран да се посочат водачите, управлявали МПС-то /идентификация на лицата, място и час на спиране/ и има ли наложени глоби и санкции на лицата, управлявали МПС-то. Към датата на съставяне на РД не е получен отговор; ИИДДКО №Р-22002218005728-032-002/11.12.2018 г. до ИА „Автомобилна администрация“ с искане дали има извършвани периодични прегледи за проверка на техническа изправност на товарен автомобил „ФИАТ ДУКАТО“ с рег. [рег.номер на МПС] за период от 20.01.2017г. до 30.09.2017г., както и да се представят документи, съдържащи дата на преглед, пробег изминати километри към датата на съответния преглед, размер на заплатената такса за услугата. Към датата на съставяне на РД не е получен отговор; ИИДДКО №Р-22002218005728-032-003/13.12.2018г. до СДВР, направление „Пътна полиция на столична дирекция Полиция“, да се установи спиран ли е за периода 20.01.2017 г. до 30.09.2017 г. на територията на страната товарен автомобил „ФИАТ ДУКАТО“ с рег. [рег.номер на МПС] и ако е спиран да се посочат водачите, управлявали МПС-то /идентификация на лицата, място и час на спиране/ и има ли наложени глоби и санкции на лицата управлявали МПС-то. Получен е отговор – писмо вх. №36-00-72/14.01.2019 г., с който органите по приходите са уведомени, че в автоматизирана информационна система „Пътна полиция“ на МВР не са установени данни за извършени проверки и настъпили ПТ с ТА с рег. [рег.номер на МПС] .

Съставен е Протокол обр. Кд73 №1259104/26.09.2018 г., с който са присъединени доказателства от първата ревизия.

На основание чл. 47 от ДОПК, в съответствие с чл. 7, 15, 16 и 25-27 от Регламент (ЕС) № 904/2010 за обмен на информация, са изпратени молби за административно сътрудничество SCAC 2004 до данъчната/приходна администрация на Германия, Франция, С. и Б., с цел установяване на дружествата превозвачи, посочени с печат в ЧМР-тата, които са представени към всяка от процесните фактури за извършена продажба на стоките, по спорните ВОД. Въз основа на изпратените запитвания, в хода на ревизионното производство е установено:

- за посочен като превозвач в процесните ЧМР-та: FANTY – G&T с VIN DE813557739: Дружеството FANTY - G&T AG, StNr. 9153/120/20081, е регистрирано в данъчната служба в П. на новия адрес D.. 14, 61348 Bad Homburg (промяна в съответствие с Търговския регистър от 24.05.2016 г.) На 21.12.2016г. е възложена временна процедура по несъстоятелност на дружеството, като с писмо от 23.05.2017г. синдикът по несъстоятелността адвокат Hanns Pullmann посочва, че не знае къде се намират счетоводните документи. Членовете на управителния съвет на дружеството са в България, същите са българи: Управление Й., И. Т., 02.08.1954, Д. 26, 3700 В., България. Други членове на Управителния съвет, подали оставка на 08.11.2016г. г.: Й., Г. И., В. (България), 18.03.1979 Й., Т. И., В. (България), 17.10.1981. Съжаляваме, че понастоящем не е възможно да обработим вашата SCAC молба. По същество, поради липса на данни, счетоводна информация и документи в немското дружество, в процедура по несъстоятелност, за този превозвач, не може да се установи, дали реално е извършил транспорта, дали същия му е възлаган, от кого с какъв автомобил и по какъв начин е извършван транспорта по процесните ЧМР-та, в които е наличен печат за дружество-превозвач.

- За посочен като превозвач в процесните ЧМР-та: TRANSPORT ZIEGLER STRASBOURG с VIN FR59354500225 е направено запитване до данъчната

администрация на Франция, от отговора на което се установява, че: въз основа на разследвания, данъкоплатеца TRANSPORT ZIEGLER STRASBOURG с VIN FR59354500225, изрично потвърждава, че всички документи, т.е. процесните ЧМР-та за транспорт са фалшиви и че печатът ZIEGLER е фалшив. Т.е. дружеството, посочено като превозвач, съществува, но не е извършвало превоза, посочен в ЧМР-тата по делото, а използвания печат не е на действителното френско дружество.

- За посочен като превозвач в процесните ЧМР-та: EUROTRUCKS SK S.R.O. с VIN SK2023105854 е направено запитване до данъчната администрация на С., като в получения отговор е посочено, че EUROTRUCKS SK S.R.O. извършва международен автомобилен превоз на товари, но EUROTRUCKS SK SRO не е извършил транспортът посочен в ЧМР-тата, като изрично се посочва, че печатът поставен в тях, не е на компанията и не съдържа информацията на оригиналния печат на дружеството, неправилно е посочено името и седалището на дружеството, като за справка е представен и образец на истинският печат.

- За посочен като превозвач в процесните ЧМР-та: NV TRANSPORTS D. SA с VIN BE0416790192 е изпратено запитване до данъчната администрация на Б. като към датата на съставяне на РД не е получен отговор от Б..

Не е спорно и се установява от фактурите, издадени от преките доставчици на ревизираното лице, че за процесния период, същия придобива стоки /кафе, напитки, захарни изделия/ от български доставчици, основно от „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] /МЕТРО/. Декларира, че стоките се доставят основно до клиент в Република Гърция – I. TRADE CO с VIN EL800797611. За декларираните продажби към гръцкото дружество е приложена нулева данъчна ставка при режим ВОД по процесните 15 фактури.

При проверка за валидация на ДДС номера на гръцкото дружество е установено, че е невалиден. Дружеството е било регистрирано по ДДС през периода от дата на регистрация 26.01.2017 г. до датата на дерегистрация 26.02.2019 г.

Установено е, че А. Н. Я. е назначен по трудов договор в ревизираното дружество. Същият е дал писмени обяснения, че работи в „КРИКС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД със седалище в [населено място], [улица], с ЕИК[ЕИК], на длъжност технически секретар, като е посочил, че той организира стоките за ВОД по следния начин: Кореспонденцията с I. TRADE CO, със седалище в Greece, T., A. 31 и VIN: EL[ЕИК], се осъществява чрез електронна поща, чрез която „КРИКС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД получава поръчки за определени асортименти. След това А. Я. отправя запитване към МЕТРО чрез електронна поща дали тези продукти могат да бъдат осигурени и на каква цена. След получаване на оферта от МЕТРО за посочените артикули, А. Я. подготвя цените, които могат да се предложат на I. TRADE CO.

В случай на потвърждение от I. TRADE CO се прави поръчка към МЕТРО и се очаква отговор кога ще може стоката да бъде изтеглена от МЕТРО до определения камион, посочен от I. CO.

Лицето декларира, че след като му бъде потвърдено, че стоката се намира в МЕТРО, отива лично на място, да види дали отговаря на поръчката, която е задал. Когато се увери, че стоката отговаря като наличност и срокове, се натоварва на личен бус на баща му Н. А. Я., с марка „Фиат“, модел „Дукато“, с рег. [рег.номер на МПС] . Взема стоките от МЕТРО и същите ги транспортира до определения за дадената стока тир за групаж, посочен от I. CO.

Както в хода на ревизионното производство, така и в съдебното производство, от

страна на жалбоподателя не са представени доказателства за действително осъществявана кореспонденция във връзка с действителни и конкретни поръчки от гръцкото дружество I. CO, както и за поръчки или трайни търговски отношения и кореспонденция с доставчика МЕТРО.

В хода на предходното ревизионно производство от страна на жалбоподателя са представени пътни листове за движението на бус „Фиат Дукато“ с рег. [рег.номер на МПС]. По представените пътни листове е констатирано обстоятелството, че крайните показания на километража съвпадат с началните показания в следващия пътен лист, като между датите на отделните пътни листове има разлика с дни, а в някои случаи и повече от един месец. При тези данни е преценено, че на практика не е възможно транспортното средство да не се е движило през тези интервали от време. Дори и да не се е движело в тези интервали от време, транспортното средство следва да се е придвижвало от мястото на разтоварване, което според обясненията е в [населено място], съответно до мястото на мястото на натоварване, което според обясненията основно е МЕТРО.

При извършено в хода на първата ревизия посещение в счетоводството на ревизираното лице не са били открити доказателства за платени разходи за горива, ремонти, паркинг, резервни части, договор за наем, доказващи че процесният товарен автомобил /бус/ е използван в дейността му.

При направена справка в ИС на НАП отново не са открити фактури, които да са издавани към ревизираното лице, отчитащи подобни разходи.

При извършена проверка на ел. адрес <http://eisoukr.guarantefund.org/searchpolicy?pc=4&l=bg> относно валидна задължителна застраховка гражданска отговорност, е установено, че към дата 30.09.2017г.МПС ДКН СА 6306 ММ няма активна застраховка „Гражданска отговорност“. Същото се потвърждава и от извършена справка от ИС на НАП, при която се установява, че за същото МПС служебно е възстановена регистрацията на 14.12.2017 г. след сключена задължителна застраховка ГО, което видно е осъществено след ревизирания период.

На база посочените факти и обстоятелства в РД е формиран извод, че пътните листове са съставени впоследствие, с цел доказване на изгодни за ревизираното лице факти и не са отражение на реално извършен транспорт на стоки. От горното следва, че не се доказва извършен транспорт на стоки от ревизираното лице до соченото място за склад.

По повод на представен при първата ревизия договор за наем на склад, в хода на настоящата ревизия, е извършена насрещна проверка на „КАПИТОЛИЯ-ТРЕЙДИНГ“ ООД с ЕИК[ЕИК], документирана с ПИНП №П-22221418217036-141-001 от 16.02.2021 г. За целите на проверката до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221418217036-040-001/12.12.2018 г., връчено по електронен път на 07.01.2019 г. Изискано е да се представи копие на сключен с ревизираното дружество договор за наем от 03.01.2017 г., както и документи за получени плащания /разписки, банкови извлечения и др./, информация за срок на договора, бил ли е продължаван и до кога. По връченото искане не са представени документи.

В тази връзка по справка в ИС на НАП на подадени дневници за продажби на „КАПИТОЛИЯ-ТРЕЙДИНГ“ ООД е установена включена само една фактура, издадена към ревизираното лице - ф-ра №[ЕГН]/23.02.2017 г. с данъчна

основа 200,00 лв. и начислен ДДС 40,00 лв.

В РД е посочено, че съгласно представен при първата ревизия договор за наем на склад от 03.01.2017 г., сключен между „КАПИТОЛИЯ-ТРЕЙДИНГ“ ООД /наемодател/ и жалбоподателят /наемател/, в чл. 2 от договора е уговорен месечен наем в размер на 200,00 лв. /без ДДС/. Според чл. 6 от договора наемателят се задължава да заплаща за своя сметка разходите, свързани с ползването на обекта – ел. енергия, вода и други. По този повод е констатирано, че освен горесцитираната фактура, не се установени други разходи за наем, нито за заплащане на консумативи, свързани с обичайната експлоатация на търговски обект.

С оглед посоченото в РД е прието, че не се доказва реално ползване на склад от жалбоподателя.

От страна на лицето Н. А. Я., собственик на МПС, за което се твърди, че е извършван транспорт от доставчиците до натоварването на стоките на камиони до Гърция, в хода на ревизионното производство, не са представени документи, доказателства или обяснения.

Въз основа на тези доказателства по отношение на представените пътни листове, за извършен транспорт, ревизиращите органи са приели, че същите са съставени в последствие, за целите на ревизионното производство.

С Протокол обр. Кд73 №1259104/26.09.2018 г. са присъединени документи и доказателства от първата ревизия, въз основа на които са констатирани следните обстоятелства: Относно разплащането по фактурите от ревизираното дружество са представени извлечения от собствените му сметки, според които е видно, че сумите от клиента I. TRADE CO постъпват от негова банкова сметка, открита на територията на България в ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА /П./ по сметката на жалбоподателя, също открита в П.. По справка от Агенция „Митници“ е установено, че за И. Г. И. – собственик и управител на I. CO, няма данни за внос и износ на валута, имайки в предвид размерът на фактурираните стоки, който е значителен. Съгласно справка от ИС на НАП е установено, че Управителят на гръцкото дружество-получател и платец по процесните фактури И. Г. И. за периода от 31.07.2015г. до 09.06.2017г. е бил назначен на трудов договор в „ГТ1“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] на длъжност шофьор лекотоварни автомобили. За периода от 06.06.2017г. до 01.09.2017г. е бил назначен на трудов договор в „ГТ РЕЛАКС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], на длъжност спасител басейн. За периода от 25.05.2015г. до 13.12.2019г. е бил назначен на трудов договор в „ТРАНС 90“ ЕООД с ЕИК [ЕГН] на длъжност търговски представител. Всички дружества са регистрирани в [населено място]. От дружествата за подавани декларации обр. 1 и 6 и са внасяни здравно-осигурителни вноски. По справка от ИС на НАП е установено, че за И. И. няма данни за подадена ГДД по ЗДДФЛ, с която да декларира доходи от чужбина.

В хода на ревизията, във връзка с установяване на търговските взаимоотношения и механизма на извършване на транспорт и реално получаване на процесните стоки на територията на друга държава-членка: Гърция, по процесните ВОД, са присъединени доказателства от първата ревизия, представляващи отговори по запитвания SCAC до приходната администрация на Гърция, по други контролни производства извършвани от

НАП, между същите лица: „КРИКС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД-продавач и I. TRADE CO ЕМРПСЙКЗ МПНПРСПУЩРЗ Й К Е I. TRADE CO с VIN EL800797611-Купувач по ВОД, отговорите по които са идентични и се установява, че при извършени посещения от гръцките данъчни ревизори на обект на гръцкия търговец I. TRADE CO Е. М. I К Е I. TRADE CO (VAT EL800797611), същите са затворени, като обекти и реално не функционират. Въз основа на осъществен контакт с представителя за връзка с данъчната администрация на гръцкия търговец г-жа М. DESISLAVA N., управителят на дружеството г-н I. I. GERGIEV се среща с гръцките ревизори в седалището на дружеството на 23.05.2017 г. По време на проверката на място в седалището на търговеца гръцките ревизори стигнаха до заключението, че в помещенията няма стоки и също така няма офис оборудване, като офиси, компютри, телефони. След като беше разпитан, управителят на гръцкия търговец отговори, че стоките са били продадени преди няколко дни. Всички фактури по покупките са регистрирани в счетоводните книги и в справките декларации като вътреобщностно придобиване /В./ в Гърция. В отговор на запитванията данъчните ревизори в Гърция посочват, че са достаигнали до следните изводи: 1) По отношение на CMR, се посочва, че няма опаковъчни списъци, свързани с тези фактури, а за тези за които е посочено, че са при условията на доставка и транспорт „EX WORK“, съгласно базата данни VIES нито транспортните търговци, нито гръцкият търговец, са декларирали тези конкретни услуги. 2) Що се отнася до плащанията, гръцкият търговец има две банкови сметки в България и една сметка в Гърция. а) 28FINV91501016908337 ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА; б) 60FINV91501016908343 ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА и с) [банкова сметка] ГРЪЦКА НАЦИОНАЛНА БАНКА. Плащанията са извършени по различни банкови сметки от тези, посочени във фактурите. Плащанията са извършени по банковите сметки №20FINV91501016909839 и 52FINV91501016909845 на банковия институт FINV BANK. Преди датите на плащанията към българския търговец „КРИКС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД (BG204390172) има депозити по банковите сметки на гръцкия търговец от управителя I. I. GERGIEV, както и от лицата GENTSO PENTSEV Т. и D. А. А.. Управителят на дружеството е подал писмено заявление, че е поръчвал стоките по телефона. Стоките са доставени в седалището на дружеството и той е лицето, което ги е получило. Той плаща за транспорта. Всички плащания са извършени чрез банкови преводи и всички стоки са продадени на румънското дружество IDN NETWORK SRL (ДДС RO30609677). 3) Въпреки че гръцкият търговец декларира В., при извършената проверка от данъчната администрация в Гърция, не са установени налични стоки, седалището на търговеца е празно, няма електрозахранване и няма офис оборудване, като офиси, компютри, телефони. Идентична е и информацията, получена във връзка с проверка SCAC от данъчната администрация на Гърция, за извършени продажби от гръцкия търговец I. TRADE CO, EL800797611 към DIGESTA TRADING CO LTD, CY10239005J, декларирани като ВОД. При извършена проверка на приобретателя на стоки по ВОД DIGESTA TRADING CO LTD, CY10239005J, К.: Данъкоплатецът от К. отрича всякакви финансови или други отношения с гръцката компания I. TRADE CO EL800797611. Според собственика на кипърския търговец, той никога не си е сътрудничил или е

имал никакви сделки с търговеца I. TRADE CO EL800797611. Няма никакви транспортни документи или документи, доказващи плащания, тъй като нямаше каквито и да било придобивания, свързани с посочените сделки.

Идентични са и приобщените отговори във връзка с искана проверка от данъчната администрация на Гърция по деклариран ВОД от I. TRADE CO, EL800797611 към R. WUCZYNSKI PL6521402721. Съгласно получения отговор от приходната администрация на Полша в справката декларация полският данъкоплатец не декларира вътреобщностно придобиване /В./ на стоки от гръцкия данъкоплатец с ДДС номер EL800797611.

В хода на ревизионното производство са извършени и насрещни проверки на физическите лица, за които е установено, че са правили вноски на суми /по-конкретно в случая е употребен термин „депозити“/ по банкови сметки на гръцкото дружество.

Извършена е насрещна проверка на Г. П. Т.. За времето, когато Г. Т. е внасял парични средства по банкови сметки на територията на Република България на гръцкото дружество I. TRADE CO с VIN EL800797611, същият е притежавал нотариално заверено пълномощно от собственика на гръцкото дружество, което е представено в банката. Относно произхода на внасяните средства, същите са от търговски сделки на гръцкото дружество. Всички документи и фактури, свързани с произхода на внасяните средства, са изпращани в офиса на гръцкото дружество, находящ се в Република Гърция, [населено място], [улица]. Констатирано е, че в подкрепа на дадените писмени обяснения проверяваното лице не е посочило как се е сдобило с паричните средства, които твърди, че са от търговски сделки на гръцкото дружество. Не е посочено кой, как и къде от страна на гръцкото дружество му ги е предоставил.

Извършена е насрещна проверка на И. Г. И.. Лицето декларира следното: В гръцкото дружество I. TRADE CO с VIN EL800797611 И. И. е внасял пари по банковите сметки на дружеството, в качеството си на управител. Парите, с които е боравил, същият посочва, че са били от сделки с контрагенти. Дружеството е извършвало търговски сделки в Гърция и на територията на Европейския съюз. Към настоящия момент дружеството не е собственост на И. Г. И.. Седалището на дружеството е в [населено място]. Всички документи, свързани с търговските сделки на дружеството, както и всички счетоводни документи за периода, през който лицето е било собственик, са се помещавали в счетоводството, което е водено от лицензирана гръцка счетоводна кантора, находяща се в [населено място]. Името на счетоводителя на фирмата тогава е D. L.. След продажбата на дружеството всички документи са предадени на новия собственик. Констатирано е, че в подкрепа на дадените писмени обяснения проверяваното лице не е представило договор за продажба на дружествени дялови, както и приемо-предавателен протокол за предаване на документи на новия собственик на дружеството. Същият не декларира получени приходи от чужбина.

Извършена е насрещна проверка на Д. А. А.. За целта е изготвено ИПДПОЗЛ №П-2221918217038-040-001/13.12.2018 г. Към датата на съставяне на РД насрещната проверка не е приключила.

Съгласно отговорите от приобщените запитвания SCAC в РД е формиран извода, че I. TRADE CO не е извършил реално поупката на процесните стоки.

Дружеството на практика не ползва офис и не извършва дейност на територията на Република Гърция. Представените документи за доказване на ВОД, съгласно изискванията на чл. 45 от ППЗДДС, представляват частни писмени документи, описващи определени факти, благоприятни за ревизираното лице. Същите обаче не са отражение на реално извършени стопански операции /в случая ВОД/, макар и формално да са изпълнени законовите изисквания.

В хода на съдебното дирене при съдебното производство, не са представени други писмени доказателства, във връзка с оспорване реалността на доставките.

Прието е заключение по допуснатата ССЧЕ на ВЛ. Ю. Д., неоспорено от страните и кредитирано от съда като обективно и пълно. От Заключението на ВЛ по ССЧЕ, се потвърждават фактите, установени в хода на ревизионното производство, а именно, че е налице счетоводно отразяване и деклариране на ВОД, от страна на жалбоподателя, както и факта, че съгласно нормативните изисквания, процесните ВОД, са обективирани са документирани, с необходимите по ЗДДС и ЗСч документи и съпроводени с изискуемите доказателства, както следва: Документите за доставките от „Крикс Трейдинг“ ЕООД, към „И. Т. КО, с VAT № EL80079761 са фактурите описани в таблица № 1, в които получателят е регистриран за целите на ДДС в другата държава членка с посочен идентификационния номер по VIES, потвърждение на номер по VAT, лист 71 от делото.; Процесните фактурите за продажби от „Крикс Трейдинг“ ЕООД, към „И. Т. КО, с VAT № EL80079761 по данъчни периоди , са описани в таблица № 2 с посочена данъчна основа идентична с данъчната основа на фактурите за покупки от „Крикс Трейдинг“ ЕООД и нулеви стойности на ДДС. Фактурите описано в Таблица № 1 са налице в счетоводството на „Крикс Трейдинг“ ЕООД; И. фактурите издадени от „Крикс Трейдинг“ ЕООД, към „И. Т. КО, с VAT № EL80079761 са налични в счетоводството на „И. Т. КО, с VAT № EL800797611, лист,72 – 234 от делото; В Международните товарителници CMR към всяка фактура е посочено: стоката е получена на територията на друга държава членка; от кого и за чия сметка е извършен транспорта; датата и мястото на получаване; вид и количество на стоката, вид марка и регистрационен номер на превозното средство , с което е извършен транспортът ; От дневниците за продажби на „Крикс Трейдинг“ ЕООД за процесните периоди от 2017 г. се установи, че размерът на ДДС от продажби по инвойс фактурите на „И. Т. КО, с VAT № EL800797611 е нулев (0,00 лв.), лист 239 – 249 от делото. В счетоводството на „Крикс Трейдинг“ ЕООД са налични фактурите за покупки на стоки, които са съотносими към инвойс фактурите за продажби от „Крикс Трейдинг“ ЕООД към „И. Т. КО, с ДДС № EL800797611, лист 191 – 211 от делото. Документалната връзка на процесните инвойс фактури с покупките от дневниците за покупка на дружеството жалбоподател през процесния период се изразява в следното: В дневниците за покупки на „Крикс Трейдинг“ ЕООД описаните фактури са с размерите на данъчните основи на фактурите и размера на начисления ДДС. В дневниците за продажби на „Крикс Трейдинг“ ЕООД описаните фактури ВОД са със стойности на данъчните основи, а размера ДДС е (0,00). От анализа на Справки от дневниците за продажби на „Крикс Трейдинг“ ЕООД за

процесните данъчни периоди за 2017г. се установява, че процесните инвойс фактури са включени в дневниците за продажби на жалбоподателя за данъчните периоди м. 01, 02, 03, 04, 06, 07, и 09 на 2017 г.

Икономическата дейност на жалбоподателя е търговия на едро и дребно, производство и търговия със стоки и услуги, внос и износ на стоки и услуги, туризъм и хотелиерство. От „Крикс Трейдинг“ ЕООД извършените процесни ВОД за съответните данъчни периоди са намерили отражение във VIES – декларациите подавани в териториалната дирекция на НАП. Документите изискуеми от чл. 45 ППЗДДС доказващи извършване на ВОД като: фактури, в които получателят е регистриран за целите на ДДС в другата държава членка с посочен идентификационния номер по ДДС-VIES – потвърждение на номер по VAT, лист 71 от делото.; И. фактури издадени от „Крикс Трейдинг“ ЕООД, към към „И. Т. КО, с VAT № EL80079761, лист,72 – 234 от делото; Международни товарителници CMR към всяка фактура, в които е посочено, че стоката е получена на територията на друга държава членка.от кого е за чия сметка е извършен транспорта, датата и мястото на получаване,вид и количество на стоката вид марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, са налични в счетоводството на жалбоподателя, лист 69-90 от делото; Получателят на стоката с печат поставен в долния десен край на всяко – CMR (международна товарителница), потвърждава че стоката е получена, са налични в счетоводството на жалбоподателя и са съответно представени в хода на ревизионното производство и са налични по делото, ведно с приобщената административна преписка.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата до съда изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу РА, който е обжалван по административен ред, се явява процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е **неоснователна**.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност 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.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации и приетите по делото доказателства, че Ревизионен акт /РА/ №Р-22002218005728-091-001/22.03.2021г., издаден от М. А. К. – орган, възложил ревизията, и И. В. А. – ръководител на ревизията, е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, и чл. 119, ал. 2, 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, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД

са и мотиви на РА.

Въз основа на изложеното и на основание приложените по делото писмени доказателства, съдът намира, че оспореният акт е издаден от компетентен орган, при спазване на законоустановените процедури и не страда от наличието на процесуални пороци, които да водят до неговата отмяна на тези основания.

При анализа на твърденията на страните и доказателствата по делото, съдът прави извод, че по същество спорът в производството се свежда до материалната законосъобразност на акта, във връзка с допълнително начислен ДДС, за процесния период, поради непризнаване реалността на декларираните доставки от жалбоподателя като ВОД, с нулева ставка, поради липса на реалност на доставките като такива, за процесния период, поради липса на действителни и валидни документи, удостоверяващи реално извършен транспорт от Република България към Република Гърция, на конкретните стоки.

Жалбоподателят оспорва материалната законосъобразност на този извод, като посочва, че спорните доставки са реално осъществени и са докладвани като В. от гръцкия контрагент.

По делото не се спори относно фактическите констатации, установени в ревизионното производство от ревизиращия орган. Същите се потвърждават от писмените доказателства по приетата от съда административна преписка в хода на съдебното обжалване и от представените и анализирани в хода на административното обжалване доказателства и от Заключението по допуснатата и приета ССЧЕ по делото.

По делото не се спори, а се установява и от събраните доказателства, че ревизираното лице-жалбоподател, е регистрирано по ЗДДС, за процесния ревизиран период, води счетоводство, което отговаря на изискванията на ЗСч. Спорните фактури, отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС и чл. 7 от ЗСч. Установен е предходен доставчик по спорните фактури, същите са осчетоводени, надлежно декларирани по ЗсЧ и ЗДДС.

Спорът е правен и се отнася до тълкуването и прилагането на Закона за ДДС, във връзка с изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на ВОД, поради което е и налице използването на фактури с невярно съдържание, което прави сделките, документално необосновани, а с това и по своя характер симулативни, без това изрично да е посочено в РА. Тези факти, обосновават и последващия извод за издаването и използването на документи, с цел данъчно предимство от страна на ревизираното лице.

Съгласно нормата на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС „вътреобщностна доставка на стоки“ е доставка на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика, регистрирано по ЗДДС 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. За да се приеме, че е реализиран фактическият състав на цитираната норма, следва да са налице следните кумулативни предпоставки: да е осъществена доставка на стоки, доставчикът да е регистрирано по ЗДДС лице към датата на данъчното събитие, съответно получателят по доставката да е регистрирано за целите на ДДС лице в друга

държава членка на общността, да е налице възмездност на доставката и стоката да е транспортирана от доставчика или получателя, или за тяхна сметка от територията на страната до територията на друга държава членка. Разпоредбата на чл. 53 от ЗДДС определя вътреобщностните доставки като облагаеми доставки с нулева ставка на данъка. От посочените норми следва, че във всички хипотези, на общо основание, облагането на ВОД с нулева ставка се основава на установяването на реалността на ВОД.

Документите, които удостоверяват транспортирането на стоките по ВОД, са посочени в чл. 45, т. 1 и т. 2 на ППЗДДС, а именно: фактура за доставката, в която е посочен идентификационният номер по ДДС на получателя, издаден в държавата членка, в която същият е регистриран и транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка. Последните съставляват транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на другата държава членка – в случаите, когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя; в писменото потвърждение се посочват дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките, и длъжностното му качество, име на лицето, получило стоките, и длъжностното му качество.

Както всяка доставка на стоки, независимо от това дали е местна доставка или ВОД или В., вътреобщностна доставка като доставка на стоки по смисъла на ЗДДС, е положителен факт от обективната действителност. След като от това жалбоподателят черпи права /прилагането на нулева ставка на данък съгласно чл. 53, ал. 1 от ЗДДС/, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи съществуването на този положителен факт.

Основният спорен момент е относно елемент от фактическия състав на ВОД, а именно дали е налице реална доставка, по ВОД, чрез предаване и транспортиране на процесните стоки от България към Гърция.

По делото не се установява реално извършен транспорт на процесните фактурирани стоки от България към Гърция, както и реалност на последващите доставки от I. TRADE CO към други задължени лица в други държави членки. В хода на извършените проверки в Гърция, от гръцката данъчна администрация, при проверка на адреса на гръцкия търговец, е установено, че в посоченото седалище и офис на гръцкото дружество няма офис и офис оборудване, няма електрозахранване, компютри, телефони и т.н. В противоречие с твърденията както на жалбоподателя, така и на управителя на гръцкото дружество, че организатор на транспорта е I. TRADE CO, не са представени или открити нито фактури за реализиран транспорт, нито плащания, нито отчетени данни в счетоводните регистри. Тези факти обосновават извод за регистрирано дружество, което не осъществява дейност а има само седалище по регистрация, с цел документално обосноваване на дейност, без действителна икономически осъществявана и обоснована дейност.

В декларация, представена при първата ревизия от И. Г. И., в качеството му

на управител на I. TRADE CO, е посочено, че лично е получавал стоките по деклариранияте ВОД. В същото време е констатирано, че лицето е имало сключени трудови договори с търговски дружества, регистрирани в България. На практика И. Г. И. е полагал труд по трудови правоотношения на територията на Р. България, по-конкретно в [населено място] В тази връзка може да се предположи, че лицето е изпълнявало трудовите си задължения. Липсват данни и не са представени доказателства, с които да се докаже, че И. И. е отсъствал от работа и е могъл да пътува многократно през ревизирания период до Република Гърция, за да извършва дейностите по приемането на стоките. Съгласно извършена справка от ИС на НАП за И. И. няма подадена ГДД по ЗДДФЛ, с която да декларира доходи от чужбина.

Във връзка с гореизложеното в РД е прието, че не се доказва възможността на лицето на практика да бъде на две места, както в България, така и в Гърция. Съгласно изготвена справка от Агенция „Митници“ е видно, че за И. И., собственик и управител на I. TRADE CO, няма данни за внос и износ на валута, имайки предвид значителния размер на стойността на фактурираните стоки.

Въз основа на посочените фактически констатации и налични доказателства по преписката в РА е формиран извод, че жалбоподателят не следва да прилага разпоредбата на чл. 7 и чл. 53, ал. 1 от ЗДДС, т.е. не може да третира доставките като ВОД и да приложи нулева ставка на данъка, т.к. такива ВОД на практика не са извършени. Ревизиращият екип счита, че представените документи, визирани в чл. 45 от ППЗДДС, във връзка с чл. 53, ал. 3 от ЗДДС, не отразяват действително декларирани ВОД.

Предвид подробно представената фактическа обстановка се установява че не се доказват извършени деклариранияте ВОД, за процесния период. Поради неизпълнение на изискванията на чл. 7 и чл. 53 от ЗДДС и на основание чл. 66, ал. 1 и чл. 67, ал. 1 от ЗДДС, с РА е доначислен ДДС общо в размер на 226 205,77 лв. за доставките по издадените към гръцкото дружество общо 15 фактури, описани в таблица на стр. 13-14 в РД, които са на обща стойност 1 131 028,81 лв. Начисленият по този ред ДДС по периоди е както следва: за м. 01.2017 г. – в размер на 35 174,02 лв.; за м. 02.2017 г. – 67 192,87 лв.; за м. 03.2017 г. – 50 001,64 лв.; за м. 04.2017 г. – 16 462,23 лв.; за м. 06.2017 г. – 22 768,30 лв.; за м. 07.2017 г. – 28 433,17 лв. и за м. 09.2017 г. – 6 173,54 лв.

Съгласно чл. 53, ал. 1 от ЗДДС вътреобщностните доставки по чл. 7 от същия закон са облагаеми с нулева ставка на данъка, ако не представляват освободени вътреобщностни доставки по смисъла на чл. 38, ал. 2 от ЗДДС. За приложението си разпоредбата изисква представяне на документи, удостоверяващи извършването на ВОД, които по силата на препаращата норма на чл. 53, ал. 2 от ЗДДС са определени в чл. 45 от ППЗДДС. Съгласно чл. 45, т. 1, буква „а“ от ППЗДДС за доказване на ВОД дружеството следва да притежава фактура за доставката, издадена на получател, който е регистриран за целите на ДДС в друга държава членка, с посочен идентификационен номер на получателя, под който е извършена доставката.

По силата на т. 2 от визираната разпоредба доставчикът следва да разполага и с документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка.

Последните представляват транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка.

Следва да се има предвид, че документът за доставката и документите, доказващи изпращането или транспортирането на стоките, съгласно чл. 45 от ППЗДДС във връзка с чл. 53, ал. 2 от ЗДДС, са такива, без наличие на които извършването на ВОД не може да бъде удостоверено. Предвид горните разпоредби на закона и правилника за неговото прилагане и тъй като режимът на ВОД е изключение от общия режим на доставките, които като правило се облагат със стандартна ставка в държавата на доставчика, доказването на вътреобщностния им характер е в тежест на доставчика.

За доказване превозът на стоки до Гърция формално от жалбоподателя са представени доказателства – международни товарителници. В тази връзка, въз основа на осъществен обмен на информация, е доказано, че сочените превозвачи не са извършили международен транспорт на стоки по приложените ЧМР от България до Гърция. В хода на ревизията е проследено цялото движение на стокови поток – вътре в страната и след това по релацията България – Гърция. Анализирани са данни за притежаван и ползван от дружеството склад, където стоката е съхраняване преди експедиция, но такива не са установени. Още повече, че според дадени писмени обяснения стоката директно е превозвана и товарена за изпращане към Гърция. За посочените по номера транспортни средства е установено, че не са собственост, нито са били пренаемани от вписаните в ЧМР превозвачи. Ползвани са фалшиви печати. Категорично е установено, че EUROTRUCKS,SKS.R.O., VIN SK2023105854 не е извършил такъв транспорт. Печатът на въпросното CMR не е истински, носи грешно име на компанията, неправилно име на улицата на компанията. За TRANSPORT ZIEGLER STRASBOURG с VIN FR59354500225 от данъчните органи на Франция е установено, че провереното дружество е потвърдило, че всички документи са фалшиви и че печатът ZIEGLER е фалшив. Горното обосновано потвърждава извода, че не са налице документи за извършен реален превоз на спорните стоки от България до Гърция, което доказва, че по същество не са изпълнени материалните предпоставки за прилагане на нулева данъчна ставка при ВОД. Съдът прави извод, че ЧМР-тата представени в хода на ревизионното и съдебното производство, макар и изцяло да отговарят на нормативно установените изисквания за форма, са документи, които не обосновават реално извършен транспорт, поради това, че е установено, че са използвани формално печати, с невярно съдържание на действително регистрирани транспортни дружества, които или са отрекли да имат възложена такава транспортна дейност, или изрично са заявили, че ЧМР, са неверни, а печатите не са техни, както и подписите за превозвач, или не са представени данни и доказателства, по причини, че са в несъстоятелност или не могат да бъдат намерени. Установява се обаче, в хода на производството, че всички дружества в трети държави-членки за които не могат да бъдат намерени и представени доказателства, относно действително възлагане на транспортната услуга, са собственост или с УС или преди прекратяване или производство по несъстоятелност с ФЛ –които реално са граждани и с

постоянен адрес в България, което макар и косвено навежда на извода, че изначално и изградена и действаща конструкция за избягване на данъчно облагане или приоритет, което е подлепено с всички други доказателства по делото.

Същевременно, въз основа на официално получен отговор от компетентните органи на Гърция, не е установена фактическа наличност на стоките, за които са твърди, че са били предмет на доставка по процесните ВОД. Нещо повече, констатирани са данни за липса на складово и офисно оборудване, липса на електричество, компютри и др. в помещението в Гърция, което не дава основание да се приеме, че същото действително е ползвано за реално действащ търговски и складов обект, още повече за регулярни доставки на стоки в подобни количества и обем, като фактурираните, на обща стойност 1 131 028,81 лв. От гръцките органи по отношение на товарителниците е констатирано, че няма опаковъчни списъци, каквито се изготвят при документиране на международен превоз на стоки.

За И. Г. И., собственик на гръцкото дружество, е установено, че не декларира доходи от чужбина. Същият е работил в български дружества на трудов договор. Още в хода на първата ревизия е изискана информация от работодателите, съгласно която лицето не е ползвало отпуска и болнични. Органите по приходите са установили, че представляващ две от дружествата /„ГТ 1“ ЕООД и „ГТ РЕЛАКС“ ЕООД/, в които е работил И. И., е Г. П. Т., който е внасял пари по сметка на гръцкото дружество като пълномощник. Дружествата са регистрирани на един и същи адрес: [населено място], [улица], ет. 3, ап. 5. Съгласно констатации при първата ревизия представените от тези дружества обяснения не са подписани и не става ясно от кого са дадени. Към обясненията не са приложени документи, въпреки че такива са изискани. От страна на „ГТ 1“ ЕООД не са представени документи за собственост на транспортни средства, пътни листове, свидетелство за управление на МПС на И. И., заповеди за командировки и др. документи за декларираните обстоятелства. От страна на „ГТ РЕЛАКС“ ЕООД не са представени трудов договор, работен график, ведомост за заплати и др. документи за декларираните обстоятелства.

Още в хода на първата ревизия е констатирано, че според обясненията И. лично е получавал стоките по ВОД. Същевременно е установено, че е имал сключени трудови договори с посочените 3 дружества в България и на практика е полагал труд в страната и по-конкретно в [населено място]. Констатирано е, че липсват данни да е отсъствал от работа и е могъл да пътува многократно до Гърция, за да осъществи дейност по приемането на стоките през ревизираните периоди. Отделно е констатирано видимо различие в подписите, положени в писмените обяснения и в представеното при проверка нотариално заверено пълномощно. Изтъкнато е обстоятелството, че писмените обяснения са изпратени от електронен адрес [електронна поща] на гръцкото дружество I. TRADE CO, което съпоставено с разликата в подписа навежда, че трети лица ползват мейла и данните на дружеството, а не И..

Също така още в хода на първата ревизия е констатирано, че гръцкото дружество е регистрирано по ЗДДС на 26.01.2017 г., а „КРИКС ТРЕЙД“ ЕООД

– на 20.01.2017 г., т.е. двете дружества са регистрирани в един и същи период, което като косвено доказателство се отнася до извода за изграждането на конструкция за данъчно предимство и злоупотреба с ДДС. От твърденията на Управителя на гръцкото дружество, се установява, че в действителност никога не е било налице намерение стоките, предмет на процесни ВОД, да бъдат реализирани в Гърция, като същите, незабавно са били продавани в трети държави-членки по фактури-Румъния, К. и др. Т.е. касае се за наличие и създаване на транспортни международни товарителници ЧМР-та по процесните ВОД, с цел само и единствено документално обосноваване на ВОД, които са недействителни, съгласно изявленията на две транспортни фирми, които посочват, че не са осъществили доставките, подписите и печатите са фалшиви и с оглед всички доказателства по делото, за другите две транспортни компании-едната обявена в производство по несъстоятелност, с УС от ФЛ, изцяло на територията на РБългария, а другата-без да е налице възможност да се предоставят данни и доказателства, като се съобрази и факта, че от страна на гръцкото дружество-не са представени, каквито и да е било доказателства относно действителното наемане и заплащане на транспортни дружества или спедиционни такива, във връзка със спорните доставки по ВОД, съдът приема, че не са налице доказателства и не се установява по делото извършването на транспорт, а с това и предаване на процесните стоки извън територията на Република България.

Следва да се има предвид, че документът за доставката и документите, доказващи изпращането или транспортирането на стоките, съгласно чл. 45 от ППЗДДС във връзка с чл. 53, ал. 2 от ЗДДС, са такива, без наличие на които извършването на ВОД не може да бъде удостоверено. Предвид горните разпоредби на закона и правилника за неговото прилагане и тъй като режимът на ВОД е изключение от общия режим на доставките, които като правило се облагат със стандартна ставка в държавата на доставчика, доказването на вътреобщностния им характер е в тежест на доставчика.

За доказване превозът на стоки до Гърция формално от жалбоподателя са представени доказателства – международни товарителници. В тази връзка, въз основа на осъществен обмен на информация, е доказано, че сочените превозвачи не са извършили международен транспорт на стоки по приложените ЧМР от България до Гърция. В хода на ревизията е проследено цялото движение на стокови поток – вътре в страната и след това по релацията България – Гърция. Анализирани са данни за притежаван и ползван от дружеството склад, където стоката е съхраняване преди експедиция, но такива не са установени. В тази връзка неоснователно в жалбата са наведени мотиви за липса на провеждани инвентаризации на стокови наличности. Още повече, че според дадени писмени обяснения стоката директно е превозвана и товарена за изпращане към Гърция.

Проследявайки в хронологична последователност организацията на доставките, са констатирани редица обстоятелства, чиято съвкупна преценка обосновава подкрепя заключенията в РА за липса на доказани реално осъществени ВОД на процесните стоки.

По повод на твърденията, че искането до собственика на товарния автомобил,

превозвал стоките в страната, не е ясно на какъв електронен адрес е било връчено, следва са посочи, че съгласно налично по приписката удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС „Контрол“, изготвеното до лицето ИПДПОЗЛ №П-22221018217040-040-001 от 13.12.2018 г. е връчено на 13.12.2018 г. и документът е изтеглен от имейл [електронна поща]. Това е електронният адрес на ревизираното дружество „КРИКС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, на който са връчени и всички останали документи и е осъществявана кореспонденцията в хода на цялата ревизия. Посоченото ясно указва, че дружеството следва да е добре запознато с този факт. Посоченото следва от обстоятелството, че синът на проверяваното лице Н. Я. е А. Н. Я., който е служител на „КРИКС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, и същият в писмени обяснения заявява, че фактически е осъществявал дейност по спорните ВОД, в т.ч. чрез електронна кореспонденция по електронна поща на дружеството. От друга страна, в случай, че дружеството е счело, че некоректно е получило грешно изпратено до него соченото искане, показателно е, че не е уведомило органите по приходите за това своевременно в хода на ревизията, а ги сезира едва с подадената пред настоящия решаващ орган жалба. С оглед цялостната преценка по спора, въпреки че от формална страна действително липсват доказателства посоченото искане да е изпратено на деклариран от лицето личен имейл, видно е, че искането е изпратено на този адрес единствено с цел процесуална икономия, при обосновани предположения за максимално улеснена връзка с проверяваното лице чрез неговия син. В случая обаче, видно е, че само и единствено на формални основания жалбоподателят насочва към липса на адекватна процесуална активност от страна на органите по приходите, без от своя страна да проявява добросъвестно отношение за съдействие, при липсата на което несъмнено се затруднява процесът по установяване в цялост на фактическата обстановка и неправилно измества центъра на спора по същество.

По отношение на извършените плащания, в хода на ревизията, са направени проверки на лицата, български граждани, които са внасяли суми по сметки на гръцкото дружество. При проверките са констатирани липса на данни и доказателства за действително предоставяни суми от гръцкото дружество на съответните лица, направили вноските, както и за произход на тези средства. За И. Г. И., собственик на гръцкото дружество, е установено, че не декларира доходи от чужбина. Същият е работил в български дружества на трудов договор. Още в хода на първата ревизия е изискана информация от работодателите, съгласно която лицето не е ползвало отпуска и болнични. Органите по приходите са установили, че представляващ две от дружествата /„ГТ 1“ ЕООД и „ГТ РЕЛАКС“ ЕООД/, в които е работил И. И., е Г. П. Т., който е внасял пари по сметка на гръцкото дружество като пълномощник. Дружествата са регистрирани на един и същи адрес: [населено място], [улица], ет. 3, ап. 5. Съгласно констатации при първата ревизия представените от тези дружества обяснения не са подписани и не става ясно от кого са дадени. Към обясненията не са приложени документи, въпреки че такива са изискани. От страна на „ГТ 1“ ЕООД не са представени документи за собственост на транспортни средства, пътни листове, свидетелство за управление на МПС на И. И., заповеди за командировки и др. документи за декларираните

обстоятелства. От страна на „ГТ РЕЛАКС“ ЕООД не са представени трудов договор, работен график, ведомост за заплати и др. документи за декларираните обстоятелства.

На тази база при първата ревизия е формиран извод, че регистрацията е направена с цел ревизираното дружество да декларира ВОД, т.е. да приложи нулева данъчна ставка за продажби, респективно да претендира ефективно възстановяване на ДДС за всички закупени стоки. След като в съответствие с указанията на решаващия орган са предприети съответните процесуални действия за отстраняване на допуснатите при първата ревизия пропуски по изясняване в цялост на фактичката обстановка, посоченият извод основателно е потвърден с оспорвания РА. В тази връзка неоснователни са твърденията в жалбата за предположения за евентуални нарушения на данъчното законодателство в Гърция и загуба за фиска там, т.к. начина на организиране и формално документиране на организираните доставки еднозначно сочат, че в случая се цели злоупотреба с ДДС, която фактически се свежда до неправомерно претендиране на ДДС за ефективно възстановяване в България от ревизираното дружество.

Фактите по делото аргументират извод, че транспортните документи, представляващи ЧМР-та, които са представени към всяка фактура, са създадени с цел, обосноваването на ВОД, а липсата на данни за действителен изпращач и получател, както и ясно установената липса на действително дружество, което да извършва транспорт, а само поставянето на печат, както и факта, че не са налице складове, в които да се доставят и приемат и съхраняват стоките, а само се докладват като В. от гръцкото дружество, както и констатираното им последващо фактуриране като ВОД към други държави-членки на ЕС, веднага след претендираната доставка, не е икономически логично и обосновано придобиването им. Плащането по фактурите, извършено от и чрез сметка в българска банка, като средствата, които са постъпили за захранването и в наличност от управителя на дружеството или чрез упълномощени лица, са с неустановен произход, което също е доказателство във връзка с опровергаване реалността на доставката и наличието на документално изградена система, с цел данъчно предимство.

Въз основа на изложеното, съдът прави извод, че не е доказана реалност на ВОД по спорните фактури. Изводът за липса на реална доставка се базира на установени факти и обстоятелства от обективната действителност и техния анализ чрез прилагане на определени логически правила. Реалното извършване на доставка е положителен факт от обективната действителност, който при осъществяването си оставя следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за осъществени сделки, както и писмени доказателства, удостоверяващи осъществяването на доставките. Липсата на такива доказателства може да обоснове извод за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

Според съда, за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката/ или задължението, а изпълнението на задължението за

прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, или с документалното и обективирана в договори и приемо-предавателни протоколи, а с изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост и реалното транспортиране на стоките, в хипотезата на ВОД, не е налице реалност на доставката. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индигия за реалността на имущественото разместване при изпълнението. Субект на изпълнението /пряко или чрез други лица/ следва да бъде доставчикът. Неговата добросъвестност при ВОД, предполага, надлежното удостоверяване и отчитане на доставката, както и наличието на всички първични и вторични документи, доказващи това.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя не са ангажирани доказателства, опровергаващи изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на процесните ВОД. Не са представени други доказателства, различни от събраните в хода на ревизионното производство, които да установят чрез пълно и главно доказване реалност на процесните доставки, поради което и въз основа на изложените по-горе мотиви, съдът приема, че следва да се отбележи, че съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица. Според чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. След като липсват доказателства за реално прехвърляне на собственост върху индивидуално определени по вид, обем и характер вещи или за извършване на конкретни услуги, индивидуализирани по вид, характер обем, а са налични само първични документи и при липсата на съответстващи на фактурите валидни транспортни документи, документираната доставка, не може да бъде квалифицирана като ВОД. ВОД е реална доставка, която следва да отговаря на всички изисквания на ЗДДС, различието с оглед общата система на ДДС в ЕС, касае конкретното начисляване и прасане на ДДС при приобретателя на стоките, а не режима и валидността и реалността на доставката. В случая, не е налице данъчно събитие, което да е удостоверено с валидни транспортни документи за доставка на стоки, поради което и приложените документи: фактурите и договорите, както и приложените към тях съпровождащи документи, не се основават на реална доставка, не са документално обосновани и поради наличието на достатъчно доказателства за знание в жалбоподателя за участие в изкуствена правна конструкция, която по своя характер представлява по смисъла на ЗДДС данъчна измама, ревизираното лице-доставчик не следва да се ползва от павото си да начисли нулева ставка по ВОД.

Обосновани и доказани са изводите на ревизиращите органи, за липсата на реалност на доставките и наличието само на документално и счетоводно обосноваване на доставки, при което се постига данъчно предимство в полза на жалбоподателя, макар и тези изводи да не са ясно посочени от ревизиращите органи. Съдът прави извод, че именно тези факти и

обстоятелства, при цялостния анализ на доказателствата, установяват по безспорен начин извод за липсата на реалност на доставките и квалифицирането им като ВОД. Недоказана е защитната теза на жалбоподателя, че това, че разполага с изискуеми по закон документи, обосноваващи ВОД, е налице реален ВОД. Документалното и счетоводното отразяване на доставките, без да е налице действителна стопанска операция /доставка/ по тях, по ВОД, не е достатъчно основание за начисляване на нулево ДДС. За да е налице данъчно предимство, съгласно мотивите на дело С-255/02 /Х. (Halifax)/, по отношение на удостоверените доставки и свързаните с тях данъчни фактури и първични счетоводни документи, следва да е установено, че за всички участници в конкретните документирани доставки, е доказано намерение за създаването и използването на документите, с цел заобикаляне на закона и постигане на данъчно предимство, като същевременно доставките не попадат в обхвата на независимата икономическа дейност на лицата и не са икономически обосновани. При всички случаи изграждането на такава конструкция на сделки с цел заобикаляне на закона и данъчна измама, следва да е безспорно установена въз основа на всички обективни данни, установени за конкретния случай, каквито в достатъчна степен са събрани в хода на ревизионното и съдебното производство. В този смисъл са и мотивите по съединени дела С-354/03 /Оптиген (Optigen)/, С-355/02 /Фулкрум/ (Fulcrum)/ и С- 484/03 /Б. Х. С. (Bond Haus Systems)/.

Съдът намира, че при така установените факти ответникът е достигнал до правилни изводи за липса на реално осъществени ВОД, поради което и постановеният Ревизионен акт /РА/ №Р-22002218005728-091-001/22.03.2021г., издаден от М. А. К. – орган, възложил ревизията, и И. В. А. – ръководител на ревизията, е правилен и законосъобразен, а жалбата като неоснователна следва да се остави без уважение.

В обобщение съвкупната преценка на събраните в хода на двете поредни ревизионни производства доказателства и установени обстоятелства, сочи, че по същество не са изпълнени материалните предпоставки за прилагане на нулева данъчна ставка, налице е изключение от общия режим на ДДС при доказано участие от поредица доставки, целящи злоупотреба с ДДС, и с РА правилно и законосъобразно е доначислен ДДС. Въз основа на това съдът намира, че като недоказана и необоснована жалбата следва да бъде оставена без уважение, а РА като законосъобразен и правилен изцяло потвърден.

При този изход от правния спор и въз основа на направено искане, ответната страна има право на сторените в производството съдебно-деловодни разноски, а именно възнаграждение за процесуално представителство в размер на юрисконсултско възнаграждение, което съдът, определя в размер на лв., които с 16 077 лева да бъдат заплатени от жалбоподателя.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Първо отделение, 63-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „КРИКС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 13, представявано от Управителя В. Г. З., *срещу* Ревизионен акт /РА/ №Р-22002218005728-091-001/22.03.2021г., издаден от М. А. К. – орган, възложил ревизията, и И. В. А. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 865/07.06.2021г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, с които са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, произтичащи от доначислен данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 285 694,00 лв., от които главница 226 205,77 лв. и лихви 59 488,23 лв., във връзка с осъществени вътреобщностни доставки /ВОД/ на стоки по чл. 7 от ЗДДС на обща стойност 1 131 028,81 лв. по общо 15 фактури към получател гръцкото дружество „I. TRADE CO“ с VIN EL800897611, за данъчните периоди от 20.01.2017 г. до 30.04.2017 г., от 01.06.2017 г. до 31.07.2017 г. и от 01.09.2017г. до 30.09.2017г. , *като неоснователна и недоказана.*

ОСЪЖДА „КРИКС ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 13, представявано от Управителя В. Г. З., **да заплати** на Дирекция ОДОП-С. –ЦУ на НАП сумата от 16 077. 00 /шестнадесет хиляди и седемдесет и седем/ лева, *представляваща сторените в производството съдебно-деловодни разности, в размер на юрисконсултско възнаграждение.*

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: