

РЕШЕНИЕ

№ 1991

гр. София, 27.03.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 13.12.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **9344** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по жалба на "ЕЗИР" ЕООД срещу РА № Р-22221718004089-091-001/12.03.2019г. на органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с решение № 885/27.05.2019г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С.. Жалбоподателят поддържа неаконосъобразност на РА – неправилен, издаден в противоречие с материално правните разпоредби и при съществено нарушение на процесуалните правила. Конкретно по отделните задължения счита, че неоснователни и недоказани са твърденията на ревизиращия екип, че няма извършен реален ВОД с получател GOLEDEN E. MON. От констатациите в РД е видно, че към периода на извършване на доставките G. E. MON IKE е бил регистрирано по ДДС лице в Гърция, последвалата дерегистрация е ирелевантна за доказване на извършения ВОД. Доставката на процесните стоки е документирана с фактури, в които е посочен идентификационният номер по ДДС на получателя. Представен е договор ,сключен между „Е. ЕООД и „G. E. MON IKE.“, съгласно който продавачът „Е. ЕООД се задължава да доставя и продава на купувача бутилирана газ за битови нужди. Към всяка факура има приемо- предавателен протокол, в ЧМР са положени подписи и печати на изпращача „ЕЗИР“ ЕООД и превозвача „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД, както и на получателя - „G. E. MON IKE. Транспортът е осъществен от спедиторската фирма „ГАЛЕВ“ ЕООД, която от своя страна е наела превозвача „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД като в международните товарителници са посочени регистрационите номера на превозните средства, осъществили доставка, както и са ясни имената на шофьорите, извършили курсовете. Към преписката са

представени писмено потвърждение/потвърдителни писма от получателя G. E. MON IKE.”, с които същият декларира, че е получил стоките, предмет на описаните по-горе фактури, т.е. представили и другия - алтернативно предвиден по чл. 45 от ППЗДДС документ за доказване на ВОД, изразяващ се в потвърждение от клиента ни за получаване на стоките. На спедитора и транспортната фирма са извършени насрещни проверки, на които те са представили доказателства за кадрова и техническа обезпеченост. По отношение на изискванията относно превода на гориво счита, че в крайна сметка транспортната фирма носи отговорност за товара, както и за шофьорите които извършват курса, а това дали има нарушение може да се докаже от други органи, а не от приходната администрация. Това, че на част от пътните листа липсвали данни за точен час на тръгване и прибиране в гаража на транспортните средства, не носи вина и не може да се вменява отговорност под формата на непризнаване на реално извършен ВОД за непълноти при съставянето на транспортните документи от превозваческата фирма. По отношение на това, че гръцкото дружество не е открито на адрес, а счетоводителя е подавал е подавал нулеви ДДС декларации, тъй като не му е платено, това не съставлявало доказателство. НАП не е оспорил успешно документите по чл.45 от ППЗДДС, относно предположението, че стоката не е напускала територията на страната и , поради което не е налице ВОД според ревизиращите, то тяхна е тежестта на доказване, че са реализирали на вътрешния пазар стоката. Дори и да се приеме, че „ЕЗИР“ ЕООД не е доставило стока на гръцкото дружество, то това не означава автоматично, че „Е. ЕООД е краен получател по доставката, респ, трябва да бъде носител на данъчната тежест. Дължимост на данъка на базата на чл. 86 не може да се обоснове, тъй като не е доказано, от страна на ревизиращия екип, извършването на облагаема доставка с място на изпълнение на територията на страната. Липсва изискуемост на данъка, което е задължителна предпоставка за прилагането на тази разпоредба. Не са доказани изводите на приходната администрация, че стоките са реализирани на територията на страна са необосновани, като не се аргументират от събраните доказателства. Позовава се на практика на Съда на ЕО по дело С-409/04 Teleos и решения на ВАС на РБ, като се позовава на добросъвестност на търговеца. По отношение на отказаното право на данъчен кредит по ЗДДС съмненията за липса на реални доставки според жалбоподателя не са подкрепени с никакви конкретни доказателства, събрани от ревизиращите органи, а те трябвало да докажат това, като ревизираното лице е представило всички възможни доказателства, които биха могли да съществуват и които са в правната ни и фактическа власт, и въз основа на които може да се направи извод за наличие на реално осъществени към жалбоподателя доставки. Неправилно е и позоваване на чл.70, ал.5 от ЗДДС, което опорочава извършеното ревизионно производство на „Е. ЕООД, а това прави РА според жалбоподателя немотивиран и незаконосъобразен. Освен това нито се сочи, нито отказът на правото на данъчен кредит се обосновава с извършването на каквато и да е данъчна измама и нарушение. Това изобщо изключва възможността ревизираното лице, което е получател по доставките, да е знаело или да е трябвало да знае за евентуална измама или нарушение. Поради липсата на доказана измама или нарушение и след като не е доказано, че ревизираното лице е знаело или е трябвало да знае за евентуална измама или нарушение, то съобразно практиката на Съда на ЕС следва да се признае правото на данъчен кредит, дори ако ревизираното лице разполага само с фактура за доказване на наличието на доставка.

Ответникът оспорва жалбата, иска да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана и съдът да постанови решение, с което да остави в сила РА като правилен и законосъобразен. В подробни писмени бележки . В случай, че изхода не е благоприятен за ответника да ни присъдите разноски по реда на чл. 163, ал. 3 ДОПК – в хода на съдебното производство има нови документи, които жалбоподателят е могъл да представи в хода на ревизионното – договор, сключен с „Финанс мениджмънт“ Д. и извлечение от банковата сметка от 25.1.2019г. на „Финанс мениджмънт“ Д., както и писмено потвърждение от GOLEDEN E. MON. IKE по фактури от №8 до №19 от 2018г. по получени доставки, по които е работило вещото лице. Претендира юрк. възнаграждение.

По фактите:

Предмет на оспорване е РА, с който за данъчни периоди м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г. е направена корекция на декларираните от дружеството резултати по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, вследствие на което е установен данък за внасяне в размер на 2 967,27 лв. и са начислени лихви за забава в общ размер на 241,33 лв., при деклариран от лицето данък за възстановяване в размер на 91 188,41 лв. Корекцията произтича от отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер 7 650,88 лв. по фактури, издадени от „ГАЛЕВ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и начислен данък върху добавената стойност в размер на 85 540,05 лв. по непризнати вътреобщностни доставки /ВОД/ на стоки към дружеството G. E. MON.IKE, Гърция, V. №EL800869186.

Ревизията е възложена със Заповед №Р-22221718004089-020-001/13.07.2018 г., връчена електронно по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК, изменена със Заповед №Р-22221718004089-020-002/17.10.2018 г., издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. /оправомощена със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С./, на „ЕЗИР“ ЕООД, за установяване на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.03.2018 г. до 30.06.2018 г.

Със Заповед №Р-22221017005144-023-001/16.01.2018 г., издадена от В. А. В., ревизионното производство е спряно на основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Производството е възобновено със Заповед №-22221718004089-143-001/27.12.2018 г. на органа, възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221718004089-092-001/28.01.2019 г., срещу който не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221718004089-091-001 от 12.03.2019 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Н. Ц. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 12.03.2019 г.

Установено е, че дейността на жалбоподателя през ревизионния период е търговия с бутилирана газ за битови нужди.

За установяване на задълженията за извършени редица процесуални действия. Изискани са документи и обяснения от ревизираното лице, което представя доказателства под опис; изискани са за проверка първични и вторични счетоводни документи, счетоводни регистри и търговска документация; извършено е и посещение в офиса на жалбоподателя с цел преглед на счетоводната и търговска документация.

Изискана е информация ИА “Автомобилна администрация“, СДВР, сектор „Пътна полиция; извършени са насрещни проверки на други задължени лица; По реда на Регламент /ЕС/ №904/2010 на Съвета от 7 октомври 2010 г. относно административното сътрудничество и борбата с измамите в областта на данъка върху добавената стойност, е изпратена молба за обмен на информация до Гърция с референтен номер V. BG 029035 EL rrrrr 20181205 AF RI относно контрагента G. E. MON.IKE, Гърция с V. №EL800869186, като е получен отговор на 21.12.2018 г.

Информацията във връзка с G. E. MON.IK е, че лицето И. К. П., сочено като управител на гръцкото дружество, не живее в Гърция /отговор изх. №1039-24/16.10.2018 г. за обмен на информация с реф. №V. BG 028129 EL342XX/18 201802713-G RI R/.

Органите по приходите са констатирани, че за данъчен период м. 04.2018 г. жалбоподателят е декларирал извършени вътреобщностни доставки на стоки – бутилирана газ за битови нужди, с получател – G. E. MON.IKE, Гърция. Доставките са документирани с 19 фактури с номера от №1 до №19, издадени през м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г. на обща стойност 513 240,24 лв. При ревизията са представени копия на процесните фактури /на български и английски/, международни товарителници /ЧМР/, издадена от превозвача „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД, заявка от клиента, две писмени потвърждения – месечни, за получаване на стоките, доставени през м. 04.2018 г. и съответно м. 05.2018 г. Не са представени доказателства за плащане по доставките.

С цел установяване реалността на фактурираните доставки на основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на спедитора – „ГАЛЕВ“ ЕООД, и дружеството, извършило транспорта до G. E. MON.IKE, Гърция – „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД.

Извършената насрещна проверка на спедитора „ГАЛЕВ“ ЕООД – С. Ю. К.-М. /сестра на Ю. Ю. К. – управител на дружеството - жалбоподател/, е дадено е писмено обяснение, че контактите /може да се предположи с ревизирия субект, като възложител, транспортното дружество и гръцкия клиент/ са осъществявани по имейл, телефон или устно между управителите, упълномощени или наети лица. Транспортът е осъществяван от „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД, което издава фактура за международна транспортна услуга към спедитора – „ГАЛЕВ“ ЕООД, което от своя страна издава фактура на ревизирия субект. Към всяка фактура е представена заявка-договор, товарителница, ЧМР, приемо-предавателен протокол.

За изпълнение на транспортната услуга е представен Договор от 20.01.2017 г. за превоз на товари и извършване на международни транспортни услуги, сключен с „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД – изпълнител. Съгласно предмета на договора Изпълнителят приема „да проучи условията и подsigури работа свързана с основната дейност на фирмата, а именно извършване на транспортни услуги и да води преговори до окончателното сключване на сделката между възложителя и съконтрагента му“ /цит./.

Превозвачът „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД представя копия на издадените на „ГАЛЕВ“ ЕООД фактури с предмет „международна транспортна услуга България – Гърция“; талони на МПС, с които е извършен превозът; международни товарителници; пътни листове; заявка-договор за транспорт; трудови договори, декларации за конфиденциалност, документи за правоспособност, справки за подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ, длъжностни характеристики и т.н. на служителите – шофьори на товарни автомобили; лиценз №16560 за международен

автомобилен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение; договор за превоз на товари с възложител „ГАЛЕВ“ ЕООД и др.

Моторните превозни средства, с които се твърди, че е извършен превозът на стоки до Гърция, са наети от дружествата „ТЕНАКС 2011“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕЛТОРО ОЙЛ БГ 2014“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ПАРАЛЕЛ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Цитираните дружества са представлявани от К. И. К. – съпруга на Ю. Ю. К. и С. Ю. К. – негова сестра.

Ревизиращите са констатирани, че при продажба на стоки от такъв вид – химически продукти и горива /предмет на доставка е бутилирана газ за битови нужди/ в Наредба №40 за условията и реда за извършване на автомобилен превоз на опасни товари /Наредба №40/ са предвидени редица специални изисквания към шофьорите, транспортните средства, натоварването и разтоварването на стоките. Същите се администрират и контролират от ИА „Автомобилна администрация“. Така например при натоварването е необходимо присъствието на лице, притежаващо удостоверение за квалификацията „консултант по безопасност“, след преминал курс на обучение. От нито един от декларираните участници в процеса по реализация на ВОД на стоки за Гърция не са представени данни за такова лице, наето от страна на изпращача, което да е присъствало на товаренето. По отношение на транспортните средства съществуват изисквания относно разрешените обеми за натоварване, вида на съдовете, в които се поставят горивата, маркировката на транспортните средства. За квалификацията на шофьорите, извършили превозите на химически продукти, също няма предоставени данни.

Органите по приходите са посочили, че представените от превозвача „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД транспортни документи са неточни и непълни. Според ревизиращите, данните в представените пътни листове се разминават по дати на отпътуване и връщане по ЧМР. Предоставените частично данни от тахошайбите и дигиталните карти не съответстват напълно на съставените пътни листове. Не са ангажирани задължителните документи, съпътстващи превоза на опасни товари, съгласно изискванията на чл. 43 от Наредба №40.

Съгласно отговор на ИА „Автомобилна администрация“ вх. №53-00-1022#1/03.09.2018 г., съгласно разпоредбите на Европейската спогодба за международен превоз на опасни товари по шосе /А./ общото количество опасен товар, което може да бъде превозено в опаковка бутилки, е до 333 единици /литра/. Декларираните по процесните доставки превозени количества газ пропан-бутан превишават многократно установените ограничения.

Органите по приходите са констатирани, че от ИА „Автомобилна администрация“ на процесните автомобили не са издавани удостоверения за одобрение на пътни превозни средства, превозващи определени опасни товари и предвид това тези превозни средства не са проверявани във връзка с превозваните на опасни товари. Съгласно предоставени разпечатки от Регистъра на издадените свидетелства за водачи на МПС за превоз на опасни товари е установено, че единствено лицето И. М. М. /един от петимата шофьори на товарни автомобили/ има издадено такова удостоверение.

Предвид изложеното е направен извод, че не се доказват по безспорен начин декларираните транспортни услуги по маршрут България – Гърция, а „ГАЛЕВ“ ЕООД няма как да префактурира услуги, които не са получени реално от „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД. Заключено е, че е налице абсолютна симулация, тъй като липсва

действителна доставка между посочените във фактурите лица.

Тези изводи според ревизиращите органи се потвърждава и от направените проверки на гръцкия контрагент – G. E. MON.IK.

В получения отговор №V. BG 029035 EL rrrrrr 20181205 AF RI, на изпратената молба за информация до данъчната администрация на Гърция относно доставките за клиента G. E. MON.IKE. с V. № EL800869186, е установено следното: „За регистрацията на гръцкото дружество е представено пълномощно между г-н I. Parvanov/И. П., адрес по местоживеене Agiou Vasiieiou 38 square, Т. и Eliya Peneva/Е. П., адрес по местоживеене: Theoklitou 9, Т.. С това пълномощно г-н I. Parvanov е определил Еиѝа Ренева за негов представляващ и пълномощник, за да учреди дружеството. С това пълномощно Eliya Peneva е извършила учредяването на дружеството и е подала в данъчния офис декларация, че седалището на дружеството е на адреса Meiamorfoseos 53,221 00- Т.. В отговора се сочи, че данъчните ревизори извършили проверка на място в обекта на гръцкото дружество, не можали да открият гръцкото дружество на декларирания адрес в Meiamorfoseos 53, 221 00- Т.. Ревизията също така отишла и на декларирания адрес по местоживеене на г-н I. Parvanov /Ag. Vasileiou 38, Т./ и било установено, че той не живее там и не е наемал къща там. Счетоводителят на гръцкото дружество, на който седалището също е на този адрес, устно декларира, че г-н I. Parvanov никога не е живял на този адрес“. Счетоводителят декларира, че г-н I. Parvanov е дошъл в офиса му и го помолил да поеме счетоводството му. По-късно е установил, че той не му е предоставил документите и поради тази причина е подавал нулеви ДДС декларации. Той също така декларира, че не му е платено от него. Счетоводителят е предоставил на данъчния офис счетоводните книги и документи. Това дружество не е отразило никакви покупки в счетоводните си книги. Също така дружеството е подавало нулеви ДДС декларации и не е | подало никакви обобщени /VIES/ декларации за вътреобщностни придобивания. Ревизията също установи, че гръцкото дружество няма професионални обекти за съхранение на стоките. Гръцките данъчни органи пристъпили към дерегистрация на ДДС номера на гръцкото дружество в системата VIES по своя инициатива /дата на дерегистрация: 26/09/2018 г.//цит./.

От изисканата от ЦЗВ при ЦУ на НАП асоциирана информация за G. E. MON.IK е установено, че лицето И. П. не живее в Гърция /отговор изх. №1039-24/16.10.2018 г. за обмен на информация с реф. №V. BG 028129 EL342XX/18 201802713-G RI R, приобщен към доказателствения материал/.

В ревизионния доклад е посочено, че на И. К. П., ЕГН [ЕГН], се извършва насрещна проверка, която не е приключила към издаване на доклада. Изготвено е ИПДПОЗЛ № П-22221918192577-040-001/26.10.2018 г., което е изпратено на декларирания адрес на лицето. Обратната разписка е върната с отметка „непотърсен“. Направени са две посещения на адреса, документирани с протоколи №1363995/04.12.2018 г. и 1267226/11.01.2018 г., при които не е намерено лицето. С ИИДДКО №П-22221918192577-032-001/11.01.2019 г. от органите на МВР е поискано съдействие за установяване местонахождението

на лицето. Не е получен отговор.

При извършената проверка в информационната база на НАП се установи, че И. К. П. е имал сключени трудови договори с работодатели в България до м. 09.2007 г. Длъжностите, на които е бил назначен, са общ работник в промишлеността и нискоквалифициран работник в производството. Лицето има регистрирани 2 дружества в България, като едното е със задължения в особено големи размери.

С оглед така очертана фактическа обстановка е направен извод, че е процесните стоки /бутилирана газ/ не са пристигнали на територията на друга държава-членка –Гърция, а са реализирани на територията на страната.

Предвид ангажираните от задълженото лице доказателства и събраните в хода на ревизионното производство такива, издателите на ревизионния акт са заключили, че представените документи не удостоверяват ВОД на стоки съгласно изискванията на чл. 45 от ППЗДДС, мястото на изпълнение на фактурираните доставки е територията на Република България и доставките са облагаеми със ставка 20 на сто. На основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 66, ал. 1 от същия закон за тези доставки е начислен ДДС през съответните данъчни периоди общо в размер на 85 540,05 лв.

По отношение на доставките на транспортни услуги от „ГАЛЕВ“ ЕООД, с оглед констатациите за наличие на абсолютна симулация е формиран извод за липса на доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. С оглед изложеното и на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69 от ЗДДС е отказано претендираното право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 7 650,88 лв.

При административното обжалване решаващият орган е потвърдил с Решение № 885/27.05.2019г., приемайки, че с оглед на събраните и изследвани доказателства органите по приходите основателно са стигнали до извода за липса на осъществени ВОД за чуждестранното лице G. E. MON.IK, Гърция, представлявано от българския гражданин И. П..

Следва съдебното обжалване.

В съдебното производство е назначена и приета без оспорване съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ), която е изследвала и допълнително представени в хода на производството писмени доказателства. Вещото лице дава следното **заключение:**

Съгласно приложени в делото заявки-договори за транспорт „ЕЗИР“ ЕООД е възложило на „ГАЛЕВ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] организирането на превоза на газ до Гърция. Вещото лице подчертава, че във всички заявки товарът е описан като „Безопасен –компактен на палета.Колан!“ „ГАЛЕВ“ ЕООД е възложило от своя страна превоза на „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Последното дружество е издало фактури към „ГАЛЕВ“ ЕООД, а „ГАЛЕВ“ ЕООД е издало фактури към „ЕЗИР“ ЕООД към всяко ЧМР. В Таблица № 2 от заключението вещото лице описва издадените фактури от доставчиците.

На въпрос дали по доставките на бутилирана газ за битови нужди, извършени от „ЕЗИР“ ЕООД до гръцкото дружество G. E. MON.IKE, предмет на ревизионния акт, са извършени плащания, вещото лице е извършило проверка на предоставени му копия на банкови извлечения от разплащателни сметки на трети дружества, регистрирани като Д.: „Финанс Мениджмънт“ Д., „Д. К.“ Д. и „М.“ Д.. По делото са предоставени еднотипови договори за финансово

облужване, подписани след 01.01.2019 г. между „ЕЗИР“ ЕООД и трите посочени дружества. Съгласно договорите дружествата се задължават да извършват плащания от разплащателните си сметки към доставчици на „ЕЗИР“ ЕООД, както и да получават суми от клиенти на „ЕЗИР“ ЕООД. Движенията на суми, на обща стойност 107,916.45 лв., по разплащателните сметки на дружествата „Финанс Мениджмънт“ Д., „Д. К.“ Д. и „М.“ Д. са осчетоводени при „ЕЗИР“ ЕООД като частично покриване на вземане от клиент Г. Е. MON.IKE. Счетоводно тези суми са намерили отражение при „ЕЗИР“ ЕООД като е дебитирана сметка 460 „Вътрешни разчети“ и е кредитирана сметка 411 „Клиенти“. Общата стойност на вземанията на „ЕЗИР“ ЕООД от Г. Е. MON.IKE, по инвойс-фактури от № 1/09.04.2018 г. до № 19/30.05.2018 г., е 513,240.27 лв. След приспадане на частично закрито вземане в размер на 107,916.45 лв., се получава остатък на вземането в размер на 405,323.82 лв.

По отношение на транспорта до Гърция, издадени ли са ЧМР товарителници и има ли данни за получаване на стоките от получателя и от кои документи се установява това, вещото лице е посочило в Таблица № 1 в констативно-съобразителната част на заключението инвойс-фактурите, издадени от „ЕЗИР“ ЕООД към Г. Е. MON.IKE. Срещу всяка от тези инвойс-фактури са описани съпътстващите ЧМР товарителници, както и съответстващия пътен лист за автомобила, който е вписан в съответното ЧМР. Във всички ЧМР за превозвач има печат на фирма „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД.

Вещото лице установява следните несъответствия в документите:

1. Пътен лист от дата 18.04.2018 г. е с № 439446, който номер е по-малък от предходни номера на пътни листове от същия диапазон номерация, но са с по-ранни дати.
2. Несъответствие между датата в пътен лист № 718440 – 15.04.2018 г. и датата в ЧМР, към която товарителница е приложен пътният лист – 18.04.2018 г., т.е. автомобилът е тръгнал 3 дни преди товаренето на стоката по ЧМР, поради което експертизата не може да приеме, че към инвойс-фактура № 5/18.04.2018 г. има съпътстващ пътен лист.
3. Несъответствие между вписаното количество газ в инвойс-фактура № 7/19.04.2018 г. – 365 бр. и това в ЧМР – 800 бр. Както се вижда разликата е голяма, поради което експертизата приема, че приложеното към инвойс-фактура № 7/19.04.2018 г. ЧМР не се отнася за тази доставка. Изводът на експертизата е, че към инвойс-фактура № 7/19.04.2018 г. няма съпътстващи документи.
4. Несъответствие между датата в пътен лист № 372963 – 28.04.2018 г. и датата на изготвяне и товарене в ЧМР – 07.05.2018 г. Така излиза, че този пътен лист не може да се съотнесе към ЧМР от 07.05.2018 г., приложено към инвойс-фактура № 8/07.05.2018 г. Още повече, че в ЧМР е вписан регистрационен номер на автомобил С./С., а в пътният лист е вписан регистрационен номер на автомобил С./С.. Във фактура № 1936/09.05.2018 г., издадена от „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД към „ГАЛЕВ“ ЕООД е записан регистрационен номер С., както е в пътният лист. Изводът на експертизата е, че към инвойс-фактура № 8/07.05.2018 г. няма съпътстващи документи.

5. Несъответствие в марката на вписания автомобил в два пътни листа, който е с един и същи регистрационен номер. Това разминаване се вижда в пътен лист № 372768 от 20.04.2018 г. към инвойс-фактура № 7/19.04.2018 г., в който е записана марка автомобил Д. CF 89.430, рег. [рег.номер на МПС]. В пътен лист № 439385 от 16.05.2018 г. е записана марка автомобил Скания с рег. [рег.номер на МПС] /С..

6. Експертизата констатира несъответствие между регистрационен [рег.номер на МПС] /С. на автомобил, вписан във фактура № 1964/27.05.2018 г., издадена от „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД към „ГАЛЕВ“ ЕООД, и регистрационния номер на автомобила, вписан в ЧМР – С./С.. Експертизата констатира, че няма автомобил с рег. [рег.номер на МПС], както е посочено в ЧМР към инвойс-фактура № 17/25.05.2018 г.

7. По отношение на инвойс-фактурите, издадени през м.05.2018 г. от „ЕЗИР“ ЕООД към Г. Е. MON.IKE, информацията която са предоставили от „ЕЗИР“ ЕООД на вещото лице е, че транспортът е за сметка на клиента. През м.05.2018 г. няма издадени фактури от доставчик към „ЕЗИР“ ЕООД за извършен международен транспорт.

В делото на л.2751-2748, приложение № 1 има 2 бр. „Писмено потвърждение за получени стоки“. В бланките са посочени отделните инвойс-фактури по дата, номер и сума в евро, както следва:

- От № 1/09.04.2018 г. до № 7/19.04.2018 г.
- От № 8/07.05.2018 г. до № 19/30.05.2018 г.

В първата бланка има печат на Г. Е. MON.IKE и подпис, а във втората е само подпис.

В допълнително предоставеното от г-жа К. К. Потвърдително писмо от Г. Е. MON.IKE до „ЕЗИР“ ЕООД, за получени доставки на газ по инвойс-фактури от № 8/07.05.2018 г. до № 19/30.05.2018 г., освен подпис има и печат на клиента.

В Таблица № 2 в констативно-съобразителната част на заключението са описани инвойс-фактурите, издадени от „ЕЗИР“ ЕООД към Г. Е. MON.IKE. Срещу всяка от тези инвойс-фактури са проследени съответстващите предходни фактури за транспорт, издадени от „ГАЛЕВ“ ЕООД към „ЕЗИР“ ЕООД и от „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД към „ГАЛЕВ“ ЕООД. Вписаният в товарителниците превозвач е „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД. Има приложени Заявки-договори за транспорт с дати от м.04.2018 г. от „ЕЗИР“ ЕООД към „ГАЛЕВ“ ЕООД и от „ГАЛЕВ“ ЕООД към „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД. Има Заявки-договори с дати от м.05.2018 г., но само от „ГАЛЕВ“ ЕООД към „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД, т.е. няма такива от „ЕЗИР“ ЕООД към „ГАЛЕВ“ ЕООД.

Фактурите, издадени от „ГАЛЕВ“ ЕООД към „ЕЗИР“ ЕООД са осчетоводени при „ЕЗИР“ ЕООД като е дебитирана сметка 602 „Разходи за външни услуги“, дебитирана е сметка 4531 „Начислен ДДС за покупките“ и е кредитирана сметка 401 „Доставчици“. Всички фактури, издадени от „ГАЛЕВ“ ЕООД, са осчетоводени при „ЕЗИР“ ЕООД като платени в брой, като е дебитирана сметка 401 „Доставчици“ и е кредитирана сметка 501 „Каса в левове“.

Въз основа на дневниците за продажби по ЗДДС, предоставени от счетоводството на „ГАЛЕВ“ ЕООД, експертизата констатира, че „ГАЛЕВ“ ЕООД е декларирало продажби към „ЕЗИР“ ЕООД през м.04.2018 г. с фактури,

изброени в горната таблица. В дневника за продажби по ЗДДС за м.05.2018 г. няма декларирани продажби към „ГАЛЕВ“ ЕООД, освен кредитно известие № [ЕГН]/14.05.2018 г.

Фактурите са осчетоводени в счетоводството на „ГАЛЕВ“ ЕООД като е дебитирана сметка 411 „Клиенти“ и са кредитирани сметки 703 „Приходи от продажби на услуги“ и 4532 „Начислен ДДС за продажбите“.

Фактурите за покупки, издадени от „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД към „ГАЛЕВ“ ЕООД, са осчетоводени при „ГАЛЕВ“ ЕООД като е дебитирана сметка 602 „Разходи за външни услуги“, дебитирана е сметка 4531 „Начислен ДДС за покупките“ и е кредитирана сметка 401 „Доставчици“.

Кредитно известие № 00000001881/01.05.2018 г. не е осчетоводено при „ГАЛЕВ“ ЕООД.

На база на предоставените дневници за продажби по ЗДДС от счетоводството на „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД експертизата констатира, че фактурите, издадени към „ГАЛЕВ“ ЕООД и изброени в горната таблица са декларирани като продажби от „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД в съответния данъчен период.

Фактурите за продажби, издадени от „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД към „ГАЛЕВ“ ЕООД са осчетоводени при „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД като е дебитирана сметка 411 „Клиенти“ и са кредитирани сметки 703 „Приходи от продажби на услуги“ и 4532 „Начислен ДДС за продажбите“. Кредитно известие № 00000001881/01.05.2018 г. е осчетоводено при „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД.

Фактурите, издадени от „БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД към „ГАЛЕВ“ ЕООД, са декларирани от „ГАЛЕВ“ ЕООД в дневниците за покупки по ЗДДС в съответния данъчен период.

По делото е разпитан свидетел, Ц. К. Р., посочен от жалбоподателя. Заявява, че не е бил шофьор на МПС, което извършва доставки на газ, не е превозвал газ никога, не знае за такова нещо, няма удостоверение да превозва газ. Фирмите „ЕЗИР“ ЕООД и „ГАЛЕВ“ ЕООД не му говорят нищо, непознати са му. Управлява Т., правени са курсове до Гърция, но не с газ, нито пропан бутан, нито бутилирана газ. Работи в „БОРИ С.“ и „БОРИ ВАС“.

Правни изводи на съда:

Жалбата е допустима, подадена в срок, от легитимирано лице, срещу РА, потвърден при административното му обжалване.

РА е издаден от органа, възложил ревизията, и от ръководителя на ревизията, в изпълнение на компетентността им по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, като са представени доказателства за притежаваните електронни подписи. В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Спорът е по приложението на материалния закон.

1. Начислен ДДС в размер на 85 540,05 лв. на основание чл.86, ал.1 и ал.2 от ЗДДС поради непризнати ВОД

Касае се за ВОД по 19 фактури, издадени към получател G. E. MON.IKE, Гърция, издадени през данъчни период м. 04.2018г. и м.05.2018г., с общ размер на данъчната основа 513 240, 24 лв.

Съгласно разпоредбата на чл.7, ал.1 от ЗДДС наличието на

вътрешнообщностна доставка 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. Съобразно чл. 53, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, вътрешнообщностните доставки са облагаеми с нулева ставка на данъка, а удостоверяващите ги документите са определени с Правилника за прилагане на закона. Препращането е към нормата на чл. 45 от ППЗДДС, която в зависимост от подлежащите на установяване правно релевантни факти разграничава изискуемите се документи за доказване в две групи - доказателства за доставката и доказателства за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава-членка. Първият правно релевантен факт се установява с представянето на фактура за доставката, в която се посочва издадението при регистрация за целите на ДДС от друга държава-членка идентификационен номер по ДДС на получателя. Следващите два правно релевантни факта са изпращането или транспортирането на стоката, които са посочени алтернативно, а необходимите доказателства за установяването им са определени в зависимост от това от кого е извършен транспортът.

Тъй като се сочи, че транспортът е осъществен от трето лице за сметка на доставчика, то е приложима разпоредбата на чл. 45, т. 2, б. "б" от ППЗДДС при осъществен транспорт от, която обвързва доказването с представянето на транспортен документ. Следва да се има предвид обаче и противоречието, което следва от констатацията на вещото лице, че в представеното от К. К. Потвърдително писмо от G. E. MON.IKE до „ЕЗИР“ ЕООД за получени доставки на газ за битови нужди в периода 01.05.2018 г. – 31.05.2018 г., в което са изброени са инвойс-фактури от № 8/07.05.2018 г. до № 19/30.05.2018 г., като е посочено: „Транспорта е за сметка на клиента“.

В случая спорът е за наличието на доказателства, установяващи, че стоките физически са напуснали територията на България и върху въпроса доколко доставчикът е взел всички разумни мерки в рамките на своите възможности, за да се увери, че осъществяваната от него ВОД не го довежда до участие в данъчна измама.

В хода на ревизията от жалбоподателя са представени издадени фактури към G. E. MON.IKE, Гърция, международни товарителници (CMR) и писмени потвърждения.

От съществено значение за решаващ извод на съда дали са доказани процесните ВОД е анализът на представените доказателства относно транспорта на стоките, предмет на доставките и доказателствената стойност на представените в тази връзка документи.

Превозът на стоки извън страната се подчинява на режима на Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки (CMR), ратифицирана с Указ № 1143 на Държавния съвет от 29.07.1977 г. - ДВ, бр. 61 от 5.08.1977 г. Съгласно чл. 9, параграф 1 от Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки (CMR) товарителницата удостоверява до доказване на противното, условията на договора и получаването на стоката от превозвача. По отношение на останалите

обстоятелства, товарителницата има характер на частен документ, чиято доказателствена сила подлежи на преценка във връзка с останалите доказателства по делото.

В случая доказателствената сила на транспортните документи в частта относно получаването на стоките на територията на Гърция е разколебана от: липсата на данни за конкретно място на получаване и на данни за лицето, което получава стоките; информацията, получена от гръцката данъчна администрация; установените несъответствия при част от товарителниците и съпътстващите ги документи; категоричните изявления на един от шофьорите, разпитан по делото, че не е осъществявал превоз на бутилирана газ до Гърция (в част от документите е вписан, като осъществил превоза); косвените данни за неспазване на изискванията за превоз на опасни товари; най-сетне предвид, че се касае за бутилирана газ – и изискванията на ЗАДС.

Липсата на определени реквизити в товарителниците не позволява да се установи точното място на получаване на стоките, респективно не може да се приеме, че транспортните документи удостоверяват по несъмнен начин, че стоките са получени на територията на друга държава членка. В случая като място на получаване в част от товарителниците е посочено или Т., или само Гърция, без конкретен адрес като място на получаване – кл.24. Същото се отнася и за липсата на данни за лицето, което получава стоките за дружеството получател.

На следващо място доказателствената стойност на ЧМР и писмените потвърждения е разколебана и с оглед на събраните доказателства във връзка с направените запитвания за обмен на информация по реда на Регламент 904/2010/ЕС (л.56 от Приложение №1 по делото). При извършената проверка на гръцкото дружество не са представени доказателства за получаване на стоката от страна на G. E. MON.IK и нейното надлежно деклариране като осъществени ВОД. От отговора на гръцката данъчна администрация става ясно, че гръцкото дружество е „липсващ търговец“. При извършена проверка на място гръцкото дружество не е открито на декларирания адрес в Meiamorfoseos 53, 221 00- Т.. Представляващият на гръцкото дружество - И. П. също не е открит на декларирания адрес по местоживеене /Ag. Vasileiou 38, Т./, като е установено, че той никога не е живял там и не е наемал къща. Този факт се потвърждава от дадените устни показания на счетоводителя на гръцкото дружество, че г-н И. П. никога не е живял на този адрес. От счетоводителя на гръцкото данъчно задължено лице е пояснено, че не е получавал документи за дейността на G. E. MON.IK и не подавал обобщени /VIES/ декларации, а дружеството не разполага с професионални обекти за съхранение на стоките - бутилирана газ. Предвид така установените факти, гръцките данъчни органи са пристъпили към deregистрация на ДДС номера на гръцкото дружество в системата VIES.

Следващият момент от доказването, който опровергава тезата на жалбоподателя, че е доставил бутилирана газ до Гърция по процесните фактури, са констатираните редица несъответствия в документите за ВОД, констатирани и подробно анализирани в заключението на ССЕ, което съдът кредитира като обективно и компетентно. Несъответствията започват още между вписания във всички заявки-договори за транспорт от „ЕЗИР“ ЕООД

към спедитора „ГАЛЕВ“ ЕООД, като вид на товара: безопасен - комплексен на палета“, докато в товарителниците е вписан товар – „бутилирана газ“.

Наред с това експертизата е установила несъответствия между ЧМР и приложените пътни листове към тях, като според пътните листове автомобилите са тръгнали от България дни преди стоката да бъде натоварена според ЧМР.

Също така има несъответствия по отношение на марката на вписания автомобил в два от пътните листове, както и че няма автомобил с посочен рег. [рег.номер на МПС] .

Транспортирането до Гърция по част от ЧМР се опровергава от свидетелски показания пред съда на Ц. Р., посочен като шофьор, който разпитан по делото заявява, че не е бил шофьор на МПС, което превозва газ до Гърция, извършвал е курсове до Гърция, но не е превозвал газ, пропан бутан или бутилирана газ, няма удостоверение да превозва газ.

По отношение на плащането, също не се потвърждава такова от името на получателя към доставчик, така както се твърди. Допълнително ангажираните документи от жалбоподателя - договори за финансово обслужване, сключени с „ФИНАНС МЕНИДЖМЪНТ“ Д., „М.“ Д. и „Д. К.“ Д. и приложени извлечения от банковите сметки на горепосочените дружества, не удостоверяват извършено плащане от Г. Е. MON.IK към „ЕЗИР“ЕООД. Първо задълженията по фактурите, издадени от „ЕЗИР“ЕООД към Г. Е. MON.IK са в размер на 262 415,60 евро, с легова равностойност 513 240,30 лв., а според банковите извлечения от сметките на „ФИНАНС МЕНИДЖМЪНТ“ Д., „М.“ Д. и „Д. К.“ Д. в полза на „ЕЗИР“ ЕООД са наредени суми в размер на 107 916,45 лв., което се потвърждава и от ССЕ. Вещото лице е отбелязало и е че в извлечението на банкова сметка на „ФИНАНС МЕНИДЖМЪНТ“ Д. е дописвано с ръка. Във всички извлечения като основание за преводите е посочено „плащане от Г. Е. MON.IK по задължения към „ЕЗИР“ ЕООД“. Наредител на преводите е К. И. К., която е съпруга на представляващия на „ЕЗИР“ ЕООД - Ю. Ю. К. и представляваща на част от дружествата, отдали под наем транспортни средства на „БОБИ СМАРТ ТРАНС 2016“ ЕООД /за което се твърди, че е превозвач на стоките към Гърция/. Предвид, че фактически наредител на преводите е физическо лице, те не могат да се обвържат с гръцкото дружество, не са ангажирани доказателства, че гръцкото дружество е извършило плащанията, посочването на наименованието на това дружество като основание за превода не означава, че то е наредило плащането. Плащането е наредено от К. И. К. и няма доказателства, че тя е упълномощена да извършва плащания от името и за сметка на гръцкото дружество. Няма данни и, че наредените суми постъпват в патримониума на „ЕЗИР“ ЕООД - обстоятелство, което е потвърдено от заключението на приетата по делото ССЕ. Видно от извлеченията, всички преводи са наредени след датите на издаване на фактурите, като само един от преводите е направен преди дата на издаване на РА, а останалите преводи са направени след издаване на същия. Тези факти навеждат по скоро, че наредените плащания са в подкрепа на защитна теза на жалбоподателя, отколкото да удостоверяват, че е извършено плащане от името на Г. Е. MON.IK.

Макар и с косвено значение при доказването на ВОД чрез извършен

транспорт на бутилирана газ от територията на страната до територията на Гърция, не е за пренебрегване при крайният извод е липсата на доказателства за спазване на изискванията на Наредба №40 за условията и реда за извършване на автомобилен превоз на опасни товари по отношение на шофьорите, които с изключение на един нямат издадени свидетелства за водачи на МПС за превоз на опасни товари; за транспортните средства, не са издавани удостоверения за одобрение на пътни превозни средства, превозващи определени опасни товари и предвид това тези превозни средства не са проверявани във връзка с превозваните на опасни товари, относно натоварването и разтоварването на стоките – няма лица с необходимата квалификация при товаренето; установено е, че декларираните по процесиите доставки превозени количества газ пропан-бутан превишават многократно установените ограничения, допустими за превоз. Действително, установяването и санкционирането на неспазването на тези изисквания е в компетентността на други органи и производства, но тези факти и обстоятелства относно превоза и лицата, които по документи са поели да го извършат, поставят под съмнение осъществяването на транспорта на такъв вид стока, така както се декларира.

Най-сетне допълнителен аргумент за недоказаност на ВОД е и, че с оглед обстоятелството, че предмет на декларираните като ВОД доставки от жалбоподателя е бутилирана газ за битови нужди, който е акцизна стока, е и липсата на уведомление от доставчика/изпращач по чл. 76б от ЗАДС за изпращане на стоката в друга държава членка.

Макар формално да са налице фактури, ЧМР и писмени потвърждения - документи, които съгласно чл. 45 от ППЗДДС са необходими за удостоверяване на ВОД, преценени в съвкупност всички факти и обстоятелства налагат извод, че не е доказан извършен транспорт на стоки - бутилирана газ и получаването им на територията на страна членка.

По отношение на възражението за добросъвестност на доставчика следва да се спомене решение на СЕС по дело C-273/11 /MECSEK G. KFT/, че се „допуска при обстоятелства като разглежданите в главното производство на продавача да се откаже ползването от правото на освобождаване на вътреобщностна доставка, при условие че бъде установено, с оглед на обективни фактори, че той не е изпълнил полагащите му се задължения в областта на доказването или че не е знаел или е трябвало да знае, че осъществената операция е била част от извършена от приобретателя измама, и че не е взел всички зависещи от него разумни мерки за избягване на собственото си участие в тази измама“.

С оглед горното правилно органите по приходите правилно са приели, че в случая са налице облагаеми доставки, по които данъкът е изискуем от доставчика и законосъобразно с издадения РА са начисления ДДС общо в размер на 85 540,05 лв. Жалбата като неоснователна следва да се отхвърли в тази част.

2.Непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 7 650, 88 лв. по фактури, издадени от „ГАЛЕВ“ ЕООД, на основание чл.68, ал.1 и чл.69 от ЗДДС.

Неоснователна е жалбата и относно непризнатото право на приспадане на

данъчен кредит в размер на 7 650,88 лв. по фактури, издадени от „ГАЛЕВ“ ЕООД.

След като по делото не се доказва превозът на процесните стоки от България до Гърция чрез възлагане на "БОРИ СМАРТ ТРАНС 2016" ЕООД, който е релевантният факт за настъпването на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС и за възникването на правото на приспадане съгласно чл.68, ал. 2 от ЗДДС, то правилно ревизиращите органи са приели, че е налице основание да се откаже право на приспадане на данъчния кредит поради недоказване реалност на тези доставки. А не както сочи жалбоподателят чл.70, ал.5 от ЗДДС. Жалбата следва да се отхвърли и в тази част.

Искането за присъждане на разноски на ответника по жалбата е основателно, предвид разпоредбата на чл. 161, ал.1 от ДОПК и изхода на съдебното производство. Съгласно дейвалата към момента на приключване на устните състезания редакция на Наредба№1/2004, чл.7, ал.2, т.4 юрисконсултското възнаграждение следва да се определи в размер на 3332, 96 лв.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161 от ДОПК, Административен съд София - град, 6 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "ЕЗИР" ЕООД срещу РА № Р-22221718004089-091-001/12.03.2019г. на органи по приходите в ТД на НАП-С., в обжалваната част на установени резултати по ЗДДС за данъчни периоди м.04.2018г. и м.05.2018г., потвърдена с решение № 885/27.05.2019г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА "ЕЗИР" ЕООД с ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. сумата от 3332, 96 лв., представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: