

РЕШЕНИЕ

№ 2323

гр. София, 08.04.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав, в публично заседание на 22.03.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Катя Аспарухова

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **6973** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление С., [улица] срещу ревизионен акт /РА/ Р-22221719003060-091-001 от 17.02.2020г., издаден от Г. М. В.-Н. началник сектор, възложил ревизията и от Ц. К. Х. главен инспектор, който ревизионен акт е мълчаливо потвърден, с който РА за данъчен период м.01.2019г.,м.02.2019г. и м.03.2019г. е начислено ДДС в общ размер 51 976,33лв. по декларирани ВОД към OLEG H. IKE Гърция, както и непризнаване на данъчен кредит в размер от 3040лв. по фактури издадени от [фирма] за транспорт на ВОД.

По изложените в жалбата съображения –се моли да се отмени РА. На първо място се твърди, че единственият извод за нереалност на доставките към гръцкото дружество почива на неоткриването му на адреса, както и на липсата на данни от отговора от ИА „Автомобилна администрация“, че камионите на [фирма] са преминали през границата на посочените дати. Визира се, че това, не доказва нереалност, доколкото доставките са обезпечените с изискуемите документи вкл. с потвърждение от чуждестранното дружество. Подчертава се, че има фактура и транспортни документи. Отделно на следитора и на транспортната фирма също са извършени насрещни проверки, от които е установена кадрова и техническа обезпеченост. Изтъква се обстоятелството, че се касае за документи, чиято доказателствена тежест не е оборена от НАП, както и обстоятелството, следващо от тях, че стоките са предадени във владението на купувача. Твърди се, че РЛ може да се държи отговорно само, ако

знае, че евентуално данъка няма да бъде внесен и доставката е привидна, което не е налице. Прави се позоваване и на практиката на СЕС, че е достатъчно изпращащото дружество да разполага само с фактура. С оглед изложеното се моли да се уважи жалбата.

В съдебно заседание жалбата се поддържа от адв.В. и адв.С.. Претендират се разноски по списък на л.103.

Ответната страна се представлява от юрк.Т./л.92/, като се претендира юрк.възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД КАТО СЪОБРАЗИ СТАНОВИЩАТА НА СТРАНИТЕ И ОБСТОЯТЕЛСТВАТА ПО ДЕЛОТО, НАМИРА СЛЕДНОТО:

Жалбата е в срок, поради което следва да се разгледа по съществото ѝ.

Относно процедурата съдът съобразява, че: производството е започнало със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221719003060-020-001 от 10.05.2019г., изменена със заповед №Р-22221719003060 -020—002 от 13.08.2019г., издадени от Ц. Х. -ръководител на ревизията и от А. С. –главен инспектор по приходите, за ревизия по ДДС за периода от 01.01.2019г. до 31.03.2019г. на [фирма].

Посочено е, че РЛ търгува с масла, ползва под наем бензиностанция „С.“ /с.Д., П./ на главен път Е 79, регистрирано е по ДДС от 28.07.2015г. и deregистрирано на 11.10.2018г като считано от 06.12.2018г. отново е регистрирано. Посочено е, че има предходна ревизия за периода 01.04.2018г. до 30.06.2018г., завършила с РА Р-22221718004089-091-001 от 12.03.2019г. с резултата ДДС за внасяне в размер на 2967,27лв. и лихви 241,33лв..

Отразено е, че са извършени насрещни проверки на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма].

До РЛ са отправени 2 искания за предоставяне на документи, които са представени на 31.05.2019г. и 09.08.2019г., както и по чл.7 от Регламент 904/2010 е изпратено запитване за предоставяне на информация за гръцкото дружество като съответно е получена информация от 17.04.2019г., че същото не е намерено на офиса си в [населено място], deregистрирано е на 20.06.2019г., и на двукратно отправените покани за документи и отговори – не дава отговор.

Направен е извода, че РЛ води двустранно счетоводство като същото се извършва от [фирма].

Посочено е, че по ДДС са проверени първични счетоводни документи, издадени и получени от РЛ, проверени са дневниците за покупки и продажби, СД по ДДС, оригинали на фактурите, транспортни документи и др.

За периода РЛ е декларирало ВОД към гръцкото дружество с предмет хидравлично и базово масло, което не е опасен товар по смисъла на Наредба 40 за условията и реда за извършване на превоз на опасни товари, което масло е закупено от [фирма] и [фирма].

За ВОД има представени инвойс фактури, ЧМР, заявки за транспорт, фактури за транспортни услуги, като не са представени документи за плащания.

От [фирма] е постъпила декларация от управителката, че дружеството извършва специонна дейност като ползва лицензирани транспортни фирми като конкретно транспорта е извършен от [фирма]. Сочи, че има заявка, договор, товарителница или ЧМР. Представени във връзка с ВОД са 3 фактури –фактура №300...00932 от 04.02.2019г., фактура №300..00933 от 06.02.2019г. и фактура №300..00935 от 11.02.2019г., като към тях има договори заявки и ЧМР. Фактура №300...934 от

08.02.2019г. не е представена, но е включена в дневника за покупки на РЛ и по същата е ползван ДК в размер от 760лв..

Представени са и фактури, издадени от [фирма] на [фирма] за транспортни услуги. Представени са и фактури, издадени от [фирма] за международен превоз с получател [фирма]. Също с получател последния за МН превоз, издадени от [фирма].

Представена е декларация от управителя на [фирма], видно от която дружеството извършва транспорт, но с наети транспортни средства. Има лиценз за МН превоз. Има наети лица като шофьори, но за някои лица има несъответствие в ЧМР и пътните листове. По представеното ЧМР с изпращач РЛ по фактура №10000011 от 04.02.2019г. –е посочено, че няма точен адрес на пристигане на стоката. Също към фактура №10000012 от 06.02.2019г. отново в ЧМР няма адрес само маршрут Д.-А. –Д.. Идентична е ситуацията с останалите ЧМР. За този превозвач органите по приходите са заключили, че няма точен адрес /къде е пристигнала, къде е разтоварена стоката, вид и количество/, няма и потвърждение от получателя. Конкретно е посочено, че за камион СА 0405 ХС и СВ 6986 ХТ за периода няма регистрирани данни.

За [фирма] също е посочено, че извършва МН превоз, има наети шофьори.

Въз основа на изложеното изводите, които са направили органите по приходите са, че няма точен адрес за получаване на стоката в А., няма данни за заплащане на доставките от гръцкото дружество, няма потвърждение от гръцкото дружество /с управител български гражданин/, не е доказано физическото превозване на стоката, поради което е прието, че стоката е реализирана на вътрешния пазар. В представените ЧМР няма информация за склад т.е адрес и място на доставка. С оглед изложеното по В. с ДО 259 881,70лв. и ДДС в размер от 51 976,33лв. за дан.период м.02 и м.03.2019г. не се признава ДК.

Също така не е признато на основание чл.68 и чл.69 от ЗДДС общо в размер от 3040лв. по фактурите, издадени от [фирма] фактури №[ЕГН] от 08.02.2019г., фактура №30000000935 от 11.02.2019г, фактура № [ЕГН] о 04.02.2019г. както и фактура №3000000933 от 06.02.2019г. с предмет услуги. Причината е нереалност т.е. няма осъществена услуга.

По подадените СД за данните периоди е прието следното с РД №Р.-092-001 от 14.11.2019г.:

-за дан.период 01.01.-31.01.2019г. е подадена СД с резултат ДДС за възстановяване 35 529лв.;

- за данъчен период от 01.02.2019г. до 28.02.2019г. също по СД ДДС за възстановяване 18 860лв. като по непризнаните 4 ВОД е начислено ДДС 35 829лв. и по фактурите на [фирма] непризнато право на ДК в размер на 3040лв.. или ДДС за внасяне 20 009лв..

-за данъчен период 01.03.-31.03.2019г. подадена СД с резултат ДДС за възстановяване 386лв. като непризнати са 3 фактури за ВОД с ДДС 16 147,33лв. или ДДС за внасяне след приспадане на декларираното ДДС за възстановяване 15 762,22лв..

С РА №Р-22217190003060-091-001 от 17.02.2020г./л.12/ са потвърдени констатациите в РА. Споделен е извода, че няма ВОД на хидравлично масло към OLEG H. IKE. V. № Е., поради се начислява пДДС в общ размер 51 976,33лв. по декларирани ВОД, както и за издадените от [фирма] /фактури на основание чл.68, ал.1 т.1 вр. с чл. 69, ал.1 т.1 вр. с чл.6 от ЗДДС не се признава право на приспадане на ДК в размер от 3040лв..

Срещу РА е депозирана жалба вх.№53-06-2488 от 04.03.2020г. на л.42, по отношение

на която ответникът –директорът на дирекция ОДОП в законоустановения срок не се е произнесъл и на основание чл.156, ал.4 от ДОПК РА се счита за мълчаливо потвърден и съответно е годен предмет на съдебен контрол въз основа на депозираната до съда жалба.

В СЪДЕБНОТО производство е изслушано заключението на в.л. Я.. Видно от същото /л.115/ стоките, предмет на ВОД са закупени от [фирма] и [фирма]. Има надлежно осчетоводяване. Фактурите от българските доставчици са включени в дневниците за покупки на жалбоподателя, а доставките към гръцкото дружество са включени в дневниците за продажби на РЛ. На въпрос №5- в.л. визира, че в счетоводството на дружеството са налице изискуемите документи по чл.45 от ППЗДДС както и че е налице „обвръзка“ между фактурите, транспортните документи по дати и количества на стоките, доколкото на СЕ са представени писмени потвърждения от получателя. На въпрос 6 –за фактурите издадени от Г. - също е посочено, че надлежно са осчетоводени.

От жалбоподателя са представени допълнително писмени доказателства на л.139 и следващите, по които е работило вещото лице и които включват: справка за стоколо поток, хронологична ведомост на сметка 702 от продажба на стоки, договори между РЛ е гръцкото дружество, фактури издадено от РЛ на гръцкото дружество, СД за ДДС и дневници за покупки и продажби.

Изслушано е допълнително заключение на в.л. от 14.03.2019г. на л.165. По допълнителния въпрос - има ли в транспортните документи отразяване къде пристига маслото - точен адрес, къде е разтоварена стоката, вид и количество –в.л. отговаря: в цаявките е посочено –товарен пункт [населено място], разтоварен: А., също в посианите ЧМР- само А., Гърция.

В транспортните документи по превъзложения превоз от [фирма] на [фирма] в посочените ЧМР и фактурите от [фирма] на [фирма] –номера на автомобилите съвпада. В.л. изрично е посочило, че ВОД е до А. без посочен адрес.

В.л.коментира представеното писмено потвърждение от гръцкото дружество, с което се потвърждава, че описаните количества във фактурите са доставени при условията и мястото на товарене- България, [населено място],- А. за м.02.2019г. и за доставките от м.03.2019г..

В.л. сочи, че от представените дневници за покупки на РЛ, хронология и счетоводна сметка 401 /доставчици/ за периода от м.01. до 03.2019г. не се установяват други доставчици на процесните стоки, освен [фирма] и [фирма].

В допъл.ССчЕ –в.л. потвърждава, че няма плащане, както и допълва, че няма доказателства за командироването на лицата, извършили превоза.

От правна и фактическа страна СЪДЪТ НАМИРА СЛЕДНОТО:

НА ПЪРВО МЯСТО видно от чл.119, ал.2 от ЗДДС РА е издаден от надлежен орган –от възложилото ревизията лице и от ръководителя на ревизията, както и се касае за документ, подписан с ел.подписи.

По РД не е възразено и не са представени потвърждения от гръцкото дружество. Последните са представени в съдебното производство на л.150 и л.156.

В производството не се установяват допуснати процесуални нарушения вкл.съществени такива. Органите по приходите, съобразно задълженията си са изискали от дружествата необходимите документи, направили са сужебно справки и въз основа на тях са изградили своите изводи.

Спорът не е по фактите, а е правен, поради което изводите на в.л. по въпрос 5 от

основното заключение не следва да се кредитират -дали има или не -документи по чл.45 от ППЗДДС е изцяло правен въпрос. Не се спори, че има документи, но е правилна констатацията на органите по приходите, че в ЧМР има пропуск- не е посочено до къде, място, склад е доставено въпросното олио/масло. Това обстоятелство не се променя и към момента. Подчерта се, че спорен е момента на транспортиране на стаката от България към Гърция. Органите по приходите изрично в РД и РА, сочат анализирайки доставките от [фирма] и [фирма], че РЛ е разполагало с предмета на ВОД. Тези констатации се установяват от в.л. в основната му и допълнителна СЕ. Особено в последната в.л. е подчертало, че за периода 01-03.2019г. няма РЛ други доставки, освен процесните. От друга страна обаче –не може да се приеме безкритично извода на в.л. в основното заключение, че е налице „обвързка“ между фактурите, транспортните документи по дати и количества на стоките, доколкото на СЕ са представени писмени потвърждения от получателя“. Този извод като правен, не се кредитира, което ще се анализира по-нататък дали има ли не ВОД. На първо място трябва да се изтъкне, че произхода на предмета на ВОД –не е спорен, но дори това да е така и същият да е доказан, то следва да се установи, че същата е осъществена, а не че стоката е реализирана на вътрешния пазар напр. на наетата от последното бензиностанция. За реализацията в Гърция дружеството също не ангажира достатъчно убедителни доказателства. Въпреки множеството документи-вкл.т.нар.потвърждения и до момента не е ясно къде е пристигнала стоката. Не може да бъде място на доставка –А.. Няма данни за конкретен адрес, склад, място на разтоварване. Видно е от потвържденията /л.150/, че транспортът е за сметка на продавача т.е. РЛ и същото следва да знае до къде е доставило стоката. Видно от договора на л.157 –заявяването на мястото и количествата –ще става по ел.поща. Подобни данни от РЛ не са ангажирани. Стоката, макар да не е опасен товар, то не може да бъде доставена и оставена където и да е. Следва да е определен склад. Също така количеството е значително. Напр. видно от инвойс фактурата от 11-02.2019г. –касае се за 26 250литра по 78 цента или 20 475евро. /л.152/. Видно напр. от заявката за транспорт на л.368 /папка приложение/ от [фирма] към [фирма]- товарът се транспортира с безопасителни колани, на палети. Сложна е и самата транспортна конструкция – от РЛ превозът е възложен на [фирма], той го превъзлага на [фирма] /което ТД няма съответните МПС, ги наема /л.382 папка приложение, л.337 и то от различни други субекти вкл. и „Рента К.“ л.339/.

Отделно, видно от ССчтЕ-, потвърдени и в допълнителното заключение- няма плащане от гръцкото дружество: „начин на плащане“ -неустановен“. –л.111 Съгласно договора -/л.167/ чл.4,2 плащането се извърша по банков път до 3 месеца от доставката. Договорът регламентира насрещна възмездна предстаия от страна на получателя и въпреки, че не е платено по първите доставки /вкл. в уговорения срок/- РЛ е продължило „да продава“ на гръцкото дружество хидравлични и базови масла.

Също така следва да се съобрази, че по линията на обмен на информация между данъчните администрации от гръцката такава на л.438 /папка приложение/ за получателя на ВОД е направено запитване, по което е отговорено, че на 17.09.2019г. е посетен офиса на OLEG H. IKE в А., както и е отправена поката за документи, но никой не е открит в офиса, както и не е отговорено на поканата вкл. и на повторната такава от 25.04.2019г.. Изложеното обстоятелства само по себе си не може да се тълкува, но видно от обясненията на управителя на РЛ на л.445 /гръб папка приложения/ основната дейност е закупуването на хидравлично и базово масло от

[фирма] и откалпващо масло от [фирма], което се реализира на гръцкия пазар на фирма OLEG H. IKE като плащанията са по банков път единствено. Следователно касае се за основен и единствен, постоянен съконтрагент в Гърция, поради което се очаква същият да има действащ офис, да заплаща доставките от РЛ, както и последното да е наясно къде складира стоката в А..

От друга страна – счетоводното оформяне на ВОД не е спорно в счетоводството на РЛ, извършвано от [фирма], което се установява и от изслушаната ССтв Е, но е известно, че последното не установява реалност на доставката. Зад издадените фактури следва да има реална операция и последното подлежи на установяване.

Следователно съмнения относно реалността на ВОД – се извеждат от липсата на доказателства за реален транспорт на стоката. Видно от отг.на въпрос 4-по делото няма доказателства за командироването на лицата извършили превоза.

Също така в РД е посочено, че [фирма] е извършило транспорта на 04,06, 08 и 11.02.2019г. съответно с МПС с [рег.номер на МПС] /СВ 2439 ЕС, СА 0405СХ/С1988ЕС, СВ 6986 ТХ/С7888ЕС и СВ1417 АС/С2439ЕС като за три от тях на посочените дати няма регистрация от справка в АМ. Този извод не е опроверган. Касае се за положителни факти, като доказателствената тежест за борването им е на жалбоподателя. Тези МПС СВ 1417 АС, СА 0405ХС и СВ 6986 ТХ -не са преминали на посочените дати митнически контрол. Дружеството има наети лица като шофьори, но за някои лица има несъответствие в ЧМР и пътните листове.

Отделно по представеното ЧМР с изпращач РЛ по фактура №10000011 от 04.02.2019г. –е посочено, че няма точен адрес на пристигане на стоката. Също към фактура №10000012 от 06.02.2019г. отново в ЧМР няма адрес само маршрут Д.-А. –Д.. Идентична е ситуацията с останалите ЧМР. За този превозвач органите по приходите са заключили, че няма точен адрес -къде е пристигнала, къде е разтоварена стоката, вид и количество/, които констатации не се опровергават.

Следователно СЪДЪТ НАМИРА ЗА правилна констатацията, че стоките са закупени, притежание са на РЛ, но не са реализирани навъм, а на вътрешния пазар.

По писмените бележки на съдът маркира следното жалбоподателя: същият се позовава на чл.45 от ППЗДДС, че е изпълнен състава касаещ: фактура с получател, регистриран по ЗДДС; документи, доказващи изплащането на стоката, напр.транспортен документ или писмено потвърждение; транспортни документи, доказващи, получаването на стоката. Изложените документи обаче се преценяват от органите по приходите и решаващият състав по вътрешно убеждение на база цялостен и обективен анализ на доказателствения материал дори при формална външна редовност на изброените актове Не е съобразено, че в потвърждението на гръцкото дружество, както и в транспортните документи, вкл. и обясненията от управителя на РЛ- **липсва място на доставка-**

съществен реквизит. Също изискването има да се посочи вида и количеството на стоката, макар този елемент да е съобразен с визирането на номера на фактурата в потвърждението, в която се съдържат тези обстоятелства. Същият недостатък – липса на място е белязал и ЧМР, макар останалите елементи да присъстват. Следователно касае се за различни документи, оформени от различни лица- получателя/потвърждението/, ЧМР /превозвача и изпращача/ и един и същи водещ елемент е пропуснат. Изложеното на фона на – неналичието на данни за плащане на доставката – най-силно мотивиращото обстоятелство за съществуването ѝ, обект /бензиностанция/, в който да се реализира стоката на вътрешния пазар, неоткриването на гръцкото дружество, /дори и да не се отчете справката на която има позоваване и РД за това, че от описаните 4 МПС, 3 през периода не са преминавали границата/- навежда на безспорния извод, че се касае за нереалност на ВОД.

В действителност, след като органите твърдят, че стоката е реализирана на вътрешния пазар, както в писмената защита се релевира довода, би следвало бързо тях да е доказателствената тежест. Конкретно обаче това не е така- изложеното не може да е твърдение, тъй като няма как за всеки данъчен субект, време назад, да се очаква, че ще бъде наблюдаван от данъчната администрация, особено за действия, които същият е мотивиран да прикрие с оглед очакваната данъчна изгода. Все пак обаче се касае за обективни факти, които оставят някаква обективна следа в правния мир. Именно същите са предмет на анализ и извода, който се прави в РА е, че **не е доказана реализацията на доставката извън територията на РБ т.е. не е доказана ВОД** и дружеството вероятно да е реализирало предмета на вътрешния пазар. Изложеното е индиция и то не освобождава РЛ от задължението му при условията на пълно доказване да установи, ако иска да не плаща ДДС за ВОД, че именно е реализирано същата.

Позоваването в писмената защита на практиката на СЕС /решение от 27.09.2007 по дело С-409/04/ навежда на довод, че след като РЛ има всички документи вкл. транспортни, дори и да е имало недоставяне на стоката в Гърция, то след като не участва в тази данъчна измама – не следва да отговаря, тъй като е действало добросъвестно. Именно последното поведение е под въпрос, защото по документи е оформена привидно ВОД, а възникват съмнения за реализацията ѝ в действителност. Не следва да се излиза извън контекста на цитираните разпоредби от директива

2006/112 /от жалбоподателя/, тъй като не се изисква, за да се откаже право на ДК –да е безспорно установена данъчна измама. Фактите обаче навеждат на подобно поведение от страна на РЛ- не се знае къде е доставени количествата масла в А.,Гърция /особена стока, превозвана в барели/, не се намира гръцкото дружество на адреса си /с български управител/, не е представена кореспонденция между дружества, няма заявки по имел /както изисква договора/, не се доказва транспорт, не са платени доставките /както изисква договора вкл. в определен срок/.

Представените в последното заседание доказателства от жалбоподателя за плащане към [фирма] е касателно доставката от това дружество към РЛ, което не е спорно и като констатация в РД и РА, направена от органите по приходите, както и от в.л. в СЕ. Следователно –на първо място обосновано, в съответствие с доказателствата –органите по приходите са достагнали до извода, че на основание чл.86, ал.1 и ал.2 от ЗДДС вр. с чл.25, ал.6 и чл.6 от ЗДДС следва да начислят ДДС върху ВОД в размер на 51 976,33лв..

Касателно издадените фактури от [фирма] с предмет услуга транспорт- в РА са възприети констатациите от РД, а същите касаят извода, че няма осъществен реално транспорт на хидравлично масло от България до Гърция и фактурите издадени от [фирма] с предмет именно транспорт са фиктивни и с цел лично облагодетелстване и използване на ДК. Липсва техническа и кадрова обезпеченост и въпреки изложеното услугата е фактурирана като транспорта, а не като друг вид. С оглед изложеното правилно с РА не е признато на основание чл.68 и чл.69 от ЗДДС –ДК общо в размер от 3040лв. по фактурите, издадени от [фирма] фактури №[ЕГН] от 08.02.2019г., фактура №30000000935 от 11.02.2019г, фактура № [ЕГН] о 04.02.2019г. както и фактура №300000933 от 06.02.2019г. с предмет услуги, поради нереалност и неизвършването на последните.

Следователно –РА е правилен и законосъобразен, правилно за съответните периоди след като не е признато правото на приспадане на ДК е направена корекция и жалбата в цялост е неоснователна, поради което следва да се остави без уважение.

ВОДИМ СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление С., [улица] срещу

ревизионен акт /РА/ Р-22221719003060-091-001 от 17.02.2020г., издаден от Г. М. В.-Н. началник сектор, възложил ревизията и от Ц. К. Х. главен инспектор, който ревизионен акт е мълчаливо потвърден, с който РА по декларирани ВОД към OLEG H. IKE Гърция не е признато право на данъчен кредит и е начислено ДДС в размер 51 976,33лв., както и не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер от 3040лв. по фактури, издадени от [фирма].

Решението може да се ожалва с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщаването му пред ВАС чрез АССГ. Преписи на страните.

Съдия: