

РЕШЕНИЕ

№ 2625

гр. София, 25.05.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 23.12.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **3878** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма] срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221418003174-091-001/26.10.2018 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 105 от 18.01.2019 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) - С., Централно управление на Национална агенция по приходите (ЦУ на НАП), с който са установени задължения за данък върху добавената стойност (ДДС) общо в размер на 73 133, 98 лв. за данъчни периоди: м.02 и 03 на 2018г., вследствие отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма]. Наведени са доводи, че РА, в частта, с която е отказано право на данъчен кредит е неправилен, незаконосъобразен, немотивиран, издаден в нарушение на материалноправните и процесуалноправни норми. Подробни съображения са изложени и в писмени бележки. Позовава се на практиката на ВАС и СЕС. Прилага решение на АССГ по РА на жалбоподателя за предходен период, както и на ответника за следващ данъчен период. В заключение претендира отмяната на РА в обжалваната част и присъждане на сторените по делото разноски, включително и юрисконсултско възнаграждение.

Ответникът оспорва жалбата и иска отхвърлянето ѝ като се потвърди РА. Поддържа, че въпреки заключението на вещото лице и представените доказателства по делото, в случая същите не отразяват реално извършени доставки от посочените във фактурите

доставчици, касаело се за данъчна измама, което изключвало законосъобразното упражняване на право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Позовава се и след дадения ход по същество представя РА, от които се установявало, че доставки от вида на процесните се използват непрекъснато от жалбоподателя за приспадане право на данъчен кредит. Пертендира юрисконсултско възнаграждение в минимален размер съобразно материалния интерес.

Административен съд-София град като взе предвид становищата на страните, писмените доказателства по преписката и събраните в хода на делото, като направи и служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

Жалбата е допустима – подадена е в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК (решението на ответника е връчено на жалбоподателя на 22.01.2019 г., жалбата е подадена чрез административния орган на 31.01.2019 г.), от легитимирания да обжалва издадения му РА ревизирано лице, след изчерпване на административното обжалване.

От фактическа страна, съдът приема за установено:

Процесната ревизия е възложена със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221418003174-020-001/01.06.2018 г., връчена по електронен път на 04.06.2018 г., издадена от -П. Т. Началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП -С., на жалбоподателя, за установяване на задълженията му по Закон за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчни периоди от 01.02.2018 г. до 31.08.2018 г. Първоначално е била издадена ЗВР на праводателя [фирма], но после това ревизионно производство е прекратено, като е издадена ЗВР спрямо правоприемника [фирма].

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221418003174-0-092-001/28.08.2018 г., връчен на ревизираното лице на 27.03.2018 г.

Следва издаване на РА, предмет на настоящото производство с № Р-22221418003174-0-091-001/26.10.2019г., издаден от ръководителя на ревизията и определения в ЗВР орган по приходите. С него са приети изложените в РД обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. Актът съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. Със същия е установен ДДС за внасяне в размер на 4114, 03 лв. ДДС и лихви, при деклариран ДДС за възстановяване от лицето в размер на 69019.95 лв. Установените с РА задължения са вследствие непризнат данъчен кредит в общ размер на 39 821.82 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

При ревизията е установено, че [фирма] е извършвало транспортна дейност в страната и в чужбина, като са отчетени и приходи от застрахователни услуги. Дейността на дружеството е осъществявана изцяло от наети моторни превозни средства /МПС/. За извършване на дейността си ревизираното дружество притежава Лиценз № 12264/21.07.2014 г., издаден от Министерство на транспорта, с валидност до 21.07.2019 г.

Установено е още, че дружеството ползва нает имот и транспортни средства, описани на стр. 2 от РД, л.54 по делото. След 11.05.2018г. няма назначени лица по трудови договори. Извършвани са у предходни ревизии по ЗДДС.

По време на ревизията са изискани документи и писмени обяснения от задълженото лице - първични, счетоводни, платежни, търговски и други документи, както и справки, касаещи дейността му, които то е предоставило. Извършени са насрещни

проверки на преките доставчици [фирма], „С. груп“, „Г.“ и на предходни доставчици, от които са закупувани спорните резервни части и консумативи за автомобили. Установените факти са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки, подробно описани на стр.91 до 99 от РД (59-67 по делото).

След анализ на събраните документи и при тяхната съпоставка с информационния масив на НАП, в хода на ревизията е установено следното:

- за данъчен период м.02 2018 г. ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 30 196, 97 лв. по 19 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка стоки „резервни части и консумативи за автомобили“

- за данъчен период м.03 2018г. – 42 566, 59 лв., от които 40 622, 99 лв. по фактури от [фирма], с предмет на доставка стоки „резервни части и консумативи за автомобили“, 1000 лв. по една фактура, издадена от [фирма] с предмет на доставката услуги „разпространение на флаери“ и 943, 60 лв. по 7 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка услуги „ушиване/поправка на ТИР брезент/покривало“.

Ревизиращите органи констатираат, че спорните фактури са намерили отражение в дневниците за продажби на дружествата-доставчици, които са с активна регистрация по ЗДДС и към момента на РА, с изключение на [фирма], за когото е установено, че след издаване на процесните фактури е с прекратена регистрация по ЗДДС, по инициатива на органи по приходите.

Ревизията е отказала право на данъчен кредит по посочените доставки, като се е позовала на констатациите на проверките, на анализ на представените доказателства и изводи, че липсват доказателства за реално извършване на доставките като производ на стоките, транспорт, товарене/разтоварване, конкретни физически лица, извършили тези действия, активи (собствени или наети), обезпечаващи доставките.

Конкретно по доставчици:

1. [фирма] – по фактури от този доставчик жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 70 819,96 лв. Предметът на доставките е стоки - части и консумативи за МПС. Представя при ревизията освен фактурите и изисканите му счетоводни документи, справка за стоков поток, копия на фискални бонове, счетоводна справка по фактури, които са платени от [фирма] в брой с ПКО; договор за поръчка от 20.07.2017г., подписан между [фирма] като доверител и от друга страна [фирма], като довереник с предмет: доставка на резервни части и консумативи за дейността му при поискване, договор за наем на недвижим имот от 10.08.2017 г.; приложените към фактурите стокови разписки, приемо-предавателни протоколи, заявки, плащане в брой, ПКО и фискални бонове, фактури от предходни доставчици [фирма] и [фирма]. При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] е отразило в подадените СД по ЗДДС и в дневника за продажби издадените към жалбоподателя фактури. При проверка в информационния масив на НАП „СУП“ е установено, че през периода на посочените фактури в дружество [фирма] няма назначени лица на трудови договори и няма подавани справки по чл.73 от ЗДДФЛ. Насрещната проверка на [фирма] е събрала документи и за предходните доставчици Р. 2011 Е. и М. 76 Е. към [фирма] като са представени фактурите с приложени към всяка една от тях стокова разписка, приемо-предавателен протокол и заявка., както и обяснения за доставките, видно от което мястото на извършване на услугите е [населено място], [улица] – нает склад. При извършването на доставката, при фактическото предаване на заявените части и

консумативи е обяснено, че се подписва приемо–предавателен протокол (с подпис и име на приел и предал стоката). Ведно със закупените резервни части и консумативи се предоставя и фактура и стокова разписка за същите. Транспортът се извършва от и за сметка на клиента и доставчиците на дружеството. Извършени са и насрещни проверки на Р. 2011 Е. и М. 76 Е. и на техни предходни доставчици, като се сочи липса на кадрова, техническа и технологична обезпеченост да извършат фактурираните доставки на стоки. По отношение на доставчика [фирма] е установено, че е с предмет на дейност продажба на автомобилни гуми, авточасти и принадлежности, автокозметика за автомобили и други услуги свързани с автомобилите. Дейността се извършва от наето помещение, находящо се в [населено място], квартал Г., [улица]. От [фирма] е представен договор за наем от 10.08.2017 г., сключен с физическото лице Д. И. А. с ЕГН [ЕГН]. Извършена е проверка в информационната система И., при която е установено, че Д. И. А. не е собственик на отдаденият под наем имот. Няма и не са представени доказателства, кой е действителният собственик на имота и дали същият е нает и съответно преотдаден от Д. А., въпреки че същата в договора посочва, че отдава под наем „своя недвижим имот“. Посоченият адрес се намира във вилната зона на [населено място] - местонахождението и локацията на имота не предполагат развитие на каквато и да е търговска дейност.

Направено е заключение, че от извършените насрещни проверки както на преките доставчици, така и на посочените предходни, по безспорен начин е установено, че няма данни за наличие на кадрова, техническа и материална обезпеченост за извършване на фактурираните продажби на „стоки“ към [фирма], респективно от последния към ревизираното лице през ревизирия период. Ревизиращият екип посочва, че е създаден изкуствен стокос поток по верига от фирми, зад който не стоят реални доставки, с цел заобикаляне на закона и злоупотреба с ДДС от последния по веригата, а именно клиента на [фирма] – [фирма]. При фактуриране стоките не се индивидуализират с каталожен номер и не се завеждат аналитично, което правело произхода им непроследим. Във връзка с гореизложено е направен извод, че фактурите са издадени без да е настъпило данъчно събитие по смисъла на чл.25 от ЗДДС и са издадени без основание, данъкът по същите е начислен неправомерно. Намира, че е налице префактуриране на несъществуващ стокос поток между верига от доставчици, с което се цели заобикаляне на закона и злоупотреба с ДДС. Направен е извод, че стоките, фактурирани като предмет на доставките от [фирма], изобщо липсват или иначе казано липсва предмет на доставката и е налице т.нар. абсолютна симулация на доставка, в която участват и двете страни, тъй като ревизираното лице не е представило годни доказателства за получаването на стоките и за последващо разпореждане с тях /включително и по счетоводни данни/, а издателят на фактурите не е представил доказателства, че е в състояние да ги достави. В резултат на гореизложеното и на основание чл.68, ал.1, т.1 и ал.2 от ЗДДС във връзка с чл. 6, ал.1 и чл.25 ал.2 от ЗДДС, ревизиращият екип е отказал правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 70 819,96 лв. по фактури, издадени от [фирма].

2. [фирма] – по фактури от този доставчик жалбоподателят е упражнил правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1000 лв. Предмет на доставките е разпространение на флаери по договор. Насрещната проверка е събрала от доставчика заверено копие на фактура №[ЕГН]/30.03.2018 г.; констативен протокол за извършено заплащане на рекламни флаери; свидетелство за регистрация на ЕКАФП;

договор за след гаранционно обслужване на ЕКАФП; договор за разпространение на рекламни флаери от 08.01.2018 г. подписан между [фирма] и [фирма]; уведомление за подадена СД по ЗДДС за м.03.2018 г., СД, дневник за продажбите на [фирма]; оборотна ведомост за м.03.2018 г.; хронологичен регистър; аналитични регистри на сметки 411, 703, 4532 за м.03.2018 г. Съгласно Договор за разпространение на рекламни флаери от 08.01.2018 г., предмет на договора е възложителят възлага, а изпълнителят се задължава да извърши срещу възнаграждение: Разпространение на рекламни флаери/брошури/ на територията на всички квартали в [населено място]; в чл. 2 от договора е посочено, че изпълнителят е длъжен да извърши възложената му задача в срок от 6 /шест/ месеца от датата на подписване на договора; съгласно чл. 3, отчитане на изпълнението на възложеното разпространение ще е удостоверява от страна на Възложителя след проверка на случаен принцип по обходените квартали, като при одобрение ще се подписват протоколи за приемане на услугата за съответните квартали и ще се издава фактура; договорено е възнаграждение в размер на обща стойност сформирана от броя на разпространените флаери по единична цена от 0,20 лв. /двадесет стотинки/ без включено ДДС, до един месец след приемане на изработената поръчка и издаване на фактура, заплащане в брой или по банкова сметка. Представен е приемателно предавателен протокол от 30.03.2018 г., в който страните констатираят и приемат без възражения извършената работа: извършено разпространение на флаери по договор за м.03.2018 г., общо 25 000 бр.х 0,20 лв.= 5000 лв., без ДДС. При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] е регистрирано по реда на ДОПК на 20.06.2016 г. в офис „П.“ при ТД на НАП С.. По ЗДДС дружеството е регистрирано от 20.07.2016 г. по избор на лицето. При извършена проверка в ИС „VAT 14“ е констатирано, че в подадена от [фирма] СД по ЗДДС, дневника за продажби за данъчен период м.03.2018 г. е отразена фактура към клиент [фирма]. При проверка в информационния масив на НАП „СУП“ е установено, че през периода на фактурата в [фирма] няма назначени лица на трудови договори; [фирма] не е подавало справки по чл.73 от ЗДДФЛ; не са представени доказателства за извършено заплащане по процесната фактура, лице /ЕГН, трите имена, наето на трудов договор и т.н., което е извършило разпространението на рекламните брошури и къде; не е представена „рекламна листовка“, както и какво е съдържанието на рекламната брошура. Документи са изискани от дружеството с ИПДПОЗЛ изх.П-22220618100643-040-001/05.06.2018 г., връчено на 07.06.2018 г., но такива не са представени и към момента на изготвяне на настоящия протокол.

С оглед на установеното, ревизиращият екип е приел, че [фирма] не е представило безспорни доказателства за реално осъществявана дейност, като наличие на собствени/наети обекти, наличие на собствени или наети транспортни средства и др.; няма доказателства за наличие на кадрова обезпеченост, във връзка с реалното им изпълнение декларираните услуги по смисъла на чл.9 от ЗДДС. В случая са фактурирани доставки, които не са извършвани между страните, сочени като доставчик и получател по фактурите. Услугите, фактурирани като предмет на доставките, за които се претендира, че са продадени и предадени на Макро транс БГ ЕАД, изобщо липсват или иначе казано липсва предмет на доставките. Създадена е една правна привидност, зад която не стои нищо. В случая са фактурирани доставки, които не са извършвани между страните, сочени като доставчик и получател по фактурите. Налице е относително субективна или абсолютна симулация, при която

доставките по фактурите са извършени от трето лице или въобще не са извършени, за които [фирма] като получател е бил длъжен да знае. Това от своя страна обуславя извода, че по процесните фактури за ревизираното лице не е налице право на данъчен кредит на основание чл.70, ал.5 от ЗДДС. Във връзка с изложеното, ревизиращият екип сочи, че липса доставка по смисъла на чл.9 от ЗДДС и поради неизпълнение на изискванията на чл.68, ал.1 от ЗДДС не е налице условието по чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС за приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма].

3. За ревизирувания период „МАКРО ТРАНС БГ" е получател на доставки по фактури, издадени от доставчик [фирма] с ЕИК[ЕИК], за които ревизираното дружество е упражнило правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 943,60 лв. Предмет на доставките е услуги /ушиване на тир покривало, поправка-прошиване с подлепване на брезент/. При насрещната проверка са представени копия на фактури издадени от [фирма] на клиент [фирма]; приемо-предавателни протоколи за извършена услуга и заявки към фактурите; уведомление и СД по ЗДДС за проверявания период; дневници на покупките и дневници на продажбите; счетоводна справка, оборотна ведомост на [фирма]; хронологичен регистър на [фирма] за проверявания период; извлечения от сч. сметки: 411клиенти, 703-приходи от продажба на услуги, 453/2- ДДС –Продажби, 501- каса в лева. Разплащане по всички фактури е в брой, представени ПКО. Предмет на услугите е ушиване на тир покривало, поправка-прошиване с подлепване на брезент. При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] е регистрирано по реда на ДОПК на 22.04.2016 г. в офис „И." при ТД на НАП С.. По ЗДДС дружеството е регистрирано от 17.05.2016 г. по избор на лицето. Дерегистрация по ЗДДС от 17.05.2018 г. по инициатива на орган по приходите. При извършена проверка в ИС „VAT 14" е констатирано, че в подадените СД по ЗДДС от [фирма] за данъчен период м.02 и м.03.2018 г. в дневника за продажби са отразени издадените фактури към клиент [фирма]. При проверка в информационния масив на НАП „СУП" е установено, че през периода на посочените фактури [фирма] няма назначени лица на трудови договори и подавани справки по чл.73 от ЗДДФЛ. С оглед на установеното, ревизиращият екип е приел, че [фирма] не е представило безспорни доказателства за реално осъществявана дейност, като наличието на собствени или наети обекти за извършваната дейност; липсват доказателства относно влагани материали; няма доказателства за наличие на кадрова обезпеченост, във връзка с реалното им изпълнение декларираните услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Направен е извод, че услугите, за които се претендира, че са извършени, всъщност не са извършвани. Във връзка с изложеното ревизиращият екип сочи, че липса доставка по смисъла на чл.9 от ЗДДС и поради неизпълнение на изискванията на чл.68, ал.1 от ЗДДС не е налице условието по чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма].

Във връзка изложените по-горе констатации на жалбоподателя са определени задълженията по ЗДДС, както и лихви предвид променените резултатите ДДС за внасяне за съответните периоди.

РА е обжалван по административен ред, като с Решение № 105/18.01.2019 г. на директора на Дирекция ОДОП-С. е потвърден. Основният довод на

решаващият орган е за правилност и обоснованост на възприетия от ревизиращите органи извод за липса на реална доставка по спорните фактури.

По делото е прието като цяло неоспорено от страните заключение на ССЧЕ (си заключение на възражение на ответника за отговор на правен въпрос относно реквизитите на фактурите и доказване на доставките), което съдът кредитира като компетентно и обективно. Вещото лице след преглед на документите за доставките е посочило, че представените фактури отговарят на изискванията на чл.114, ал.1 от ЗДДС. Като е проследило стоковия поток на доставчика [фирма] за м.02 и 03.2018г. се проследяват извършените покупки на стоки (резервни части и консумативи) от предходни доставчици на [фирма] и последващите им продажби на жалбоподателя „Макро Транс БГ“. Получените от [фирма] доставки на резервни части и консумативи са осчетоводени от жалбоподателя чрез кредитиране на сметка 4011 „Доставчици“, ан. [фирма] и дебитиране на сметки 601 „Разходи за материали“ и 45311 „Начислен данък за покупките, пълен кредит“. Закупените резервни части са влагани в извършваните ремонти на МПС, като за целта са предавани на изпълнителите им с приемо-предавателни протоколи. Получените от [фирма] доставки на услуги са осчетоводени от жалбоподателя чрез кредитиране на сметка 4011 „Доставчици“, ан. [фирма] и дебитиране на сметки 602 „Разходи за външни услуги“ и 45311 „Начислен данък за покупките, пълен кредит“. Аналогично е осчетоводяването и на доставката, получена от [фирма]. През ревизирания период [фирма] е осчетоводило приходи от продажби на услуги – международен транспорт на О. „К.“ – Русия и [фирма]. Вещото лице е описало и осчетоводяването при предходните доставчици на стр.7-8 от заключението. През ревизирания период дружеството жалбоподател е извършвало дейността си – международен автомобилен превоз, за което има лиценз, с наети МПС-10 броя наемни договори. През ревизираните периоди по представените справки за действащи трудови договори в „Макро Транс [фирма] са работили 5 лица, назначени по трудов договор на длъжност шофьор – товарен автомобил за международен превоз. За получените от [фирма] доставки на стоки [фирма] е изготвяло заявки за доставка на резервни части и консумативи, в които са конкретизирани наименованията и количествата по артикули. За приемане на заявените стоки са съставяни и подписване приемо-предавателни протоколи, дружеството – доставчик е издавало стокови разписки, с опсочени в тях количества и стойности в лева без ДДС, обща стойност на доставката, ставка и размер на ДДС, както и сума за плащане, по които стокови разписки са издавани описаните в Таблица 1 на стр. 3 фактури. За получената от [фирма] услуга – разпространение на флаери, на 08.01.2018г. [фирма] е сключило с доставчика Договор за разпространение на рекламни флаери, като изпълнението му е констатирано и прието без възражения с протокол от 30.03.2018г. към фактурата. За получените от [фирма] услуги – ушиване и поправки на ТИР покривала [фирма] е изготвяло заявки, в които са конкретизирани поръчките и са указвани срокове за изпълнението им. За приемане на извършените услуги са съставяни приемо-предавателни протоколи, с посочени в тях стойности в лева без ДДС, по които са издавани

описаните фактури. НА въпрос за допълнителни документи, съставяни за доставките, вещото лице сочи, че за техническото обслужване на МПС, на 03.01.2018г. жалбоподателят е сключил договор със [фирма]. При извършените ремонти механиците на това дружество са съставяли работни карти, в които са описвали вложените при ремонта резервни части и консумативи. За предоставяните на водачите на МПС материали и консумативи са съставяни вътрешни приемо-предавателни протоколи. Същевременно на 03.01.2018г. е сключен договор за ползване на недвижим имот, който [фирма] предоставя на жалбоподателя да ползва и стопанисва обособена част от А. „М.“ за осигуряване изпълнението на поети ремонтни дейности и осигуряване местодомуване на отдадените под наем на [фирма] моторни и пътни превозни средства. Въз основа на установеното при проверката, която е извършило вещото лице при жалбоподателя, според вещото лице може да се твърди, че счетоводните записвания във връзка с процесните фактури, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, са извършени своевременно в хронологичен ред, съответстващ на извършването им, при спазване изискванията на действащото законодателство. Въз основа на наличните по административната преписка документи, аналогични констатации са направени и по отношение на осчетоводяването на доставките от предходните доставчици [фирма], [фирма] и [фирма]. На въпроси в съдебно заседание вещото лице уточнява, че се е свързала със счетоводството на тримата доставчиците, ползвала предоставените ѝ от тях документи - извлечения и хронологични ведомости, съдържащи се по делото. След преглед и анализ на съдържанието на описаните в таблици 1, 2 и 3 фактури, посочени на л.6 от заключението вещото лице е констатирало, че отговарят на изискванията на чл.114, ал.1 ЗДДС. Извършила е проверка на фактурите, без да коментира реквизит по реквизит, но е дала заключението си, че тези прегледани фактури, отговарят на изискуемите от закона реквизити. Фактурите съдържат реквизити, чисто като запис тези фактури съответстват на изискванията на чл.114, ал.1 ЗДДС. По отношение на въпрос на ответника за предмета на фактурите, вещото лице посочва, че във фактурите е посочен предмета, практика е да се посочи договора, налице е приемо-предавателен протокол. Примерно: във фактурите е посочено части и консумативи, както и придружаващи документи, които са предоставени от жалбоподателя. Има фактури и придружаващи документи и и е установила тяхното наличие, има ги по делото разпръснати, а са ѝ предоставили и от счетоводството – подредени. В заключение вещото лице посочва, че е установила документална обосновааност на самите доставки.

При така установената фактическа обстановка, съдът достигна до следните **правни изводи:**

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

При издаването на РА съдът не констатира да са допуснати нарушения на изискванията за компетентност, съдържание, форма и процесуални правила. Спорът е по приложението на материалния закон, която преценка се свежда

до това налице ли са действително извършени доставки по процесните фактури. Тази предпоставка съдът приема за съществена за правото на приспадане на данъчен кредит.

Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до доказване факта на предаване резултата от извършените услуги на получателя, и в крайна сметка – за физическото им наличие при ревизираното лице.

Предмет на процесните фактури са 1) доставки на резервни части и консумативи за автомобили от доставчика [фирма]; 2) доставка на услуги – разпространение на флаери от [фирма] и ушиване и поправки на ТИР покривала от [фирма].

От основно значение са именно събраните в хода на ревизионното производство писмени доказателства: в отговор на връчени ИПДПОЗЛ, от ревизираното дружество и дружествата-доставчици с придружителни писма са представени копия на процесните фактури, ведно с приложени към тях фискални касови бонове за извършени плащания в брой, заявки, приемо-предавателни протоколи, договори и т.н.

Не е спорно и това се установява от събраните в хода на ревизията доказателства, че е изпълнено условието на чл. 71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ (фактури) от страна на ревизираното лице, издадени от преките доставчици. Същите имат изискуемите реквизити и е посочен предметът на доставките, чрез посочване на съответния договор. Фактурите са отразени в счетоводствата и в СД и отчетните регистри на жалбоподателя и доставчиците му, представени са документи относно доставките.

По отношение на доставките на стоки:

Съгласно легалната дефиниция на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, „доставка на стока, по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката“, а според чл. 25, ал. 1 от същия закон, данъчно събитие е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължени по този закон лица, вътреобщностно придобиване, както и вносът на стоки по чл. 16. Съгласно чл. 25, ал.2 от ЗДДС данъчното събитие в общия случай, възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена.

В процесния случай се касае за доставка на стоки – части и консумативи за МПС. Касае се за родово определени вещи, при които съгласно чл.24, ал.2 от ЗЗД собствеността се прехвърля чрез предаването им, а това е удостоверено чрез надлежно оформени приемо-предавателни протоколи.

Съвкупния анализ на представените фактури, с фискални бонове, заявки, приемо-предавателни протоколи, ремонтни карти, счетоводни регистри и изводите от проверката на вещото лице при жалбоподателя и доставчиците му обосновават извод за доказана реална доставка по тези фактури. От събраните в хода на ревизията и съдебното производство писмени доказателства, включително от приетото по делото заключение на ССЧЕ, се установява наличие на облигационни отношения между получателя на стоките и издателя на спорните фактури, индивидуализацията, предаването на

стоките и преминаване на собствеността върху тях, както и последващата им реализация. От страна на ревизираното дружество, както и от тази на доставчика [фирма] са представени безспорни доказателства – в приемо-предавателните протоколи и стоковите разписки са описани подробно по вид, брой всяка една от процесните стоки, съответно и единичната им цена. Сключените договори за поръчка на резервни части, по своята същност са годни доказателства, установяващи възникнала между ревизираното дружество и неговите доставчици облигационна връзка. Преценени в съвкупност с останалите доказателства по делото, същите доказват реалност на извършените доставки.

В хода на ревизионното производство е установено, че основната дейност на проверяваното дружество през ревизираните периоди е транспортна дейност в страната и в чужбина. Предметът на доставка безспорно е относим към тази дейност – части и консумативи за МПС, каквито наети ревизираното дружество ползва в тази си дейност. Същевременно е ангажирало дружество [фирма] за извършване на ремонтни работи, чиито механици са съставяли работни карти, в които са описвани вложените при ремонта резервни части и консумативи, както и за пердоставяните на водачите на МПС материали и консумативи са съставяни вътрешни приемо-предавателни протоколи.

Съдът констатира, че фактурите за доставка на стоки притежават съществени реквизити и са придружени от фискални бонове за извършеното плащане в брой, заявки в електронен формат за доставка на резервни части и консумативи, двустранно подписани и подпечатани приемо-предавателни протоколи, стокови разписки. Съгласно експертното заключение, издадените фактури отговарят на изискванията на ЗСч и ЗДДС и кореспондират с документите, представени към тях приемо-предавателни протоколи и заявки, стокови разписки.

Както посочва вещото лице за получените от [фирма] доставки на стоки [фирма] е изготвяло заявки за доставка на резервни части и консумативи, в които са конкретизирани наименованията и количествата по артикули. За приемане на заявените стоки са съставяни и подписване приемо-предавателни протоколи, дружеството – доставчик е издавало стокови разписки, с посочени в тях количества и стойности в лева без ДДС, обща стойност на доставката, ставка и размер на ДДС, както и сума за плащане, по които стокови разписки са издавани описаните в Таблица 1 на стр. 3 фактури.

Вещото лице е проследило стоковия поток от доставчика към жалбоподателя, като получените от [фирма] доставки на резервни части и консумативи са осчетоводени от жалбоподателя чрез кредитиране на сметка 4011 „Доставчици“, ан. [фирма] и дебитиране на сметки 601 „Разходи за материали“ и 45311 „Начислен данък за покупките, пълен кредит“.

Закупените резервни части са влагани в извършваните ремонти на МПС, като за целта са предавани на изпълнителите им с приемо-предавателни протоколи.

Следователно жалбоподателят се справи с доказателствената тежест да установи предпоставката реално извършване на доставката на фактурираните стоки.

Предвид изложеното, съдът в заключение намери, че доказателствата по

делото оборват изводите на органите по приходите, че процесните фактури са израз на фиктивно фактуриране. По отношение на представените от ответника РА те касаят други периоди и не могат да обосноват решаващ извод по настоящото дело. Извън това, жалбоподателят от своя страна представя доказателства, че за аналогични доставки за други ревизирани периоди е прието от съда или от решаващия орган, че доставките от [фирма] са реални. В подкрепа на горните мотиви е и решение № 15687/19.11.2019г. по адм.дело № 8091/2019г., касаещ РА на жалбоподателя за друг ревизиран период, но за същия вид доставки.

РА в тази част следва да се отмени.

По отношение на доставките на услуги:

Доставката от [фирма] – извършено разпространение на флаери по договор. Действително, във връзка с доставката по фактура № 000..36/30.03.2018г., издадена от този доставчик и с редовни реквизити, са представени редица документи – договор, протокол, отчитане на фактурата при двете страни, счетоводни регистри, обяснения и др. Но за да се приеме, че една доставка на услуга е извършена е от значение доказване на нейното изпълнение. В случая е налице неяснота както по отношение на възможността този доставчик да изпълни услугата – да раздаде 25 000 броя рекламни флаера, без да има какъвто и да е персонал, но и не се установяват самите флаери – какви са, как доставчикът се е сдобил с тях, предоставени ли са му материали от жалбоподателя възложител (чл.6 от договора, л.580 от Приложение № 3 по делото), , какво съдържат тези флаери. Съставеният протокол за приемане на услугата (л.576 от приложение № 3) е съвсем бланкетен – „страните констатираха и приеха без възражения извършената работна в настоящия протокол“. В обясненията не е посочено как точно е изпълнена услугата, не е приложен и образец на разпространявания флаер, за да се обвърже с икономическата дейност на жалбоподателя. В договора, чл.1 е посочено, че единият начин за разпространение е да се извършва в пощенски кутии в предварително определени от възложителя квартали – няма данни за такова предварително определяне, нито конкретизация на кварталите при отчитане на изпълнението. Също така, няма данни и за уговореното в чл.3 – отчитане след проверка на случаен принцип по обходените квартали, като при одобрение следва да се подписват протоколи за приемане на услугата за съответните квартали (договор на л.580 от преписката по делото, Приложение №3).

Анализът на представените документи не доведе съда до убеждение, че тази услуга е реално изпълнена от този доставчик.

РА е законосъобразен в тази част и жалбата следва да се отхвърли.

Доставката от [фирма] –ушиване на тир покривала от брезент. По отношение на тези услуги също се установи неяснота относно доказване изпълнението им. Действително, представени са фактури, договор за шивашки услуги, заявки, приемо-предавателни протоколи и счетоводни документи (л.1032, Приложение № 3 по делото). Но за посочения доставчик няма данни за кадрова и техническа обезпеченост с машини и персонал, а също и с материали (брезент), необходими за такъв вид услуги, а такива доказателства изрично са изискани от доставчика– кой и къде е извършена услугата,

използваните активи, материали, но не са представени. Двустранното оформяните документи – договор, заявка и протокол, не е достатъчно в случая да установи, че [фирма] може и е изпълнило процесните шивашки услуги.

РА е законосъобразен в тази част и жалбата следва да се отхвърли.

При този изход на спора, на страните претендиращи разноски следва да се присъдят такива съразмерно на уважената отхвърлена част от жалбата - на жалбоподателя – разноски за държавна такса и депозит – 437 лв. и юрисконсултско възнаграждение 2654 лв. или общо 3091 лв. и на ответника – юрисконсултско възнаграждение 366 лв. на основание чл.8, ал.2, т.2 и т.4 от Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения № 1/2004 г. в редакцията ѝ действала към датата на устните състезания по делото - 23.12.2019г., които са преди отмяната в сила от 15.05.2020г., Решение на ВАС на РБ - бр. 45 от 2020 г., в сила от 15.05.2020 г.

Воден от горното съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221418003174-091-001/26.10.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С. потвърден с Решение № 105 от 18.01.2019 г. на Директор на Дирекция „ОДОП“ - С., ЦУ на НАП, в частта в която е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер общо на 70 819, 96 лв. по фактурите, издадени КТМ 33“ Е. и са начислени съответните лихви.

ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата обжалвана част, относно фактурите от [фирма] и [фирма] за отказан данъчен кредит общо в размер на 1943, 60 лв. и са начислени съответните лихви.

ОСЪЖДА Директор на Дирекция „ОДОП“ - С. да заплати на [фирма] с ЕИК[ЕИК] разноски по делото в размер на 3091 лв.

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК[ЕИК] да заплати на Директор на Дирекция „ОДОП“ - С. разноски по делото в размер на 366 лв.

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

СЪДИЯ: