

РЕШЕНИЕ

№ 4578

гр. София, 12.08.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 45 състав,
в публично заседание на 14.05.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елица Райковска

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **10008** 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-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

АССГ е сезиран от М. Т. БГ Е. с жалба срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221418003614-091-001/08.01.2019 г., изменен с решение № 1117/27.06.2019 г. на Директора на ДОДОП. Моли РА да бъде отменен. Претендира разноски. Представя адв. пълномощно /л. 136/ и списък на разноските /л. 483/.

Ответникът оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

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

Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ от 19.01.2018 г. /л. 55/ е възложено извършването на ревизия на М. Т. БГ АД за задължения за ДДС. ЗВР е връчена редовно на ревизираното дружество /л. 57/ на 23.01.2018 г. Цитираната ЗВР е изменена със Заповеди за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ от 16.02.2018 г. /л. 52/, от 20.04.2018 г. /л. 49/ и от 21.05.2018 г. /л. 46/. ЗИЗВР са връчени редовно на ревизираното дружество /л. 54, 51, 48/. Със заповед от 22.06.2018 г. е прекратено производството по извършване на ревизия на М. Т. ЕАД, ЕИК[ЕИК] /л. 43/, поради заличаване на търговеца вследствие преобразуване. Вписан е правопреемник М. транс БГ Е. с ЕИК[ЕИК]. Описаните заповеди се намират в пълнота и в прил. 2 на делото.

Със ЗВР от 22.06.2018 г. /л. 40/ е възложено извършването на ревизия на М. т БГ Е. с ЕИК[ЕИК] за задължения за ДДС за периода 01.12.2017-31.01.2018 г. ЗВР е връчена редовно на дружеството на 27.06.2018 г. /л. 42/. ЗВР е изменена със ЗИЗВР от

27.08.2018 г. /л. 37/ и от 26.09.2018 г. /л. 34/, връчени редовно на ревизираното лице /л. 39 и л. 36/.

ЗВР и ЗИЗВР са издадени и надлежно подписани с електронен подпис от Г. И. М. – компетентен орган, видно от заповед от 07.06.2017 г. /л. 31/.

С протокол от 13.08.2018 г. /л. 133 от прил. 2/ са приобщени всички събрани в хода на предишното ревизионно производство /срещу АД-то/ доказателства.

М. Т. АД има лиценз за международен автомобилен превоз от 2014 г. /л. 761 от прил. 3/.

И двете дружества – заличеното и М. транс БГ Е. са съответно със седалище /АД-то/ и с адрес за кореспонденция с НАП /Е.-то/ – [улица], вх. А, ет. 2, ап. 2 и са представлявани от Б. М. А.. Седалището на М. Т. БГ Е. е в [жк], бул./ [улица], вх. А, ет. 1, ап. 1.

Извън срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден и надлежно подписан с електронни подписи Ревизионен доклад /РД/ (л. 58) от Ю. С. Т.-С. и А. В. К., определени с горепосочените ЗВР. РД е връчен надлежно на жалбоподателя на 06.12.2018 г. /л. 82/.

В. срещу РД от ревизираното лице не е подадено.

На 08.01.2019 г. е издаден ревизионен акт /РА/ (л. 84) от компетентните органи съгл. чл. 119, ал. 2 от ДОПК – Г. И. М. и

Ю. С. Т.-С., подписан надлежно с електронни подписи, връчен редовно на ревизираното дружество на 09.01.2019 г.

Съдът кредитира електронните подписи по аргумент от разпоредбата на чл. 25, т. 1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 година относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила от 01.07.2016 г. съгл. чл. 52, както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 година относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Въпреки цитираните разпоредби, ответникът е представил и надлежни доказателства за издадените КЕП на лицата, издали ЗВР, РД и РА /л. 93 и сл./.

Срещу РА е постъпила в срок жалба по административен ред от 23.01.2019 г. /л. 101/. Сключено е споразумение, с което е продължен срокът за произнасяне от страна на директора на дирекция ОДОП на до 3 месеца, считано от изтичане на законоустановения срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК /л. 121/.

В така удължения срок е издадено Решение № 1117/27.06.2019 г., с което РА е изменен.

С разпореждането за насрочване на делото от 26.09.2019 г. /л. 131/ на страните са дадени указания във връзка с доказателствената тежест.

В хода на съдебното производство е изслушана ССЕ /л. 348 и сл./.

Приложена е цялата административна преписка.

С атакувания РА, изменен с решението на Директора на ДОДОП, на жалбоподателя са начислени задължения по ЗДДС за м. 12.2017 и м.01.2018 г., като е намален декларираният от дружеството данък за възстановяване, както следва:

От страна на органите по приходите и Директора на ДОДОП е прието, че не е доказано извършването на доставки от К. Е. и КТМ 33 Е., поради което не следва да се признае право на приспадане на данъчен кредит по издадените от посочените

доставчици фактури в общ размер на 55 308,94 лева.

С Решението на Директора на ДОДОП по отношение на доставчиците О. Б., А. Хит О., ЕМ Комплект 33 и др. е прието, че с РА неправилно е отказан данъчен кредит по чл. 70, ал. 1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС в общ размер от 4621,53 лева, поради което РА в тази част е отменен, което е довело до изменение на резултата за ревизираните периоди. Тези доставки не са предмет на настоящото съдебно производство, поради което и касаещите ги възражения в жалбата, в която изрично е заявено, че се оспорва РА в частта, потвърдена с решението на Директора на ДОДОП, няма да бъдат обсъждани.

Относно декларираната от задълженото лице освободена доставка на обща стойност 195 570 лева за извършен международен транспорт на стоки към К. М. О. Русия е прието, че такава не е налице и същата е използвана единствено с цел получаване на предимство по чл. 92, ал. 3 от ЗДДС във връзка с използван данъчен кредит общо в размер на 59 930, 47 лева /55308,94 лева плюс 4621,53 лева/.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Съобразно изложените по-горе мотиви, оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по смисъла на 118, ал. 2 от ДОПК в кръга на определените му правомощия, видно от обсъдените по-горе заповеди, като същият е съставен в предвидената форма. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения. Издаването на РД след срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е несъществено процесуално нарушение, което не е основание за отмяна на РА.

Относно твърдяните доставки за извършен международен транспорт на стоки към К. М. О. Русия:

М. Т. БГ ЕАД е декларирало, че е извършило международен транспорт на стоки към К. М. О., Русия, в общ размер на 195 570 лева и е посочило същите в дневника за продажби като облагаеми доставки с нулева ставка по реда на глава Трета от ЗДДС. Органите по приходите са приели, че на задълженото лице не се следва право на декларирания данъчен кредит в размер на 59 930,47 лева. Декларирането на доставка по глава трета, каквото не е налице, е довело до неправилно определяне на процентното съотношение на облагаемите доставки с нулева ставка и общата стойност на всички, извършени от лицето доставки за последните 12 месеца преди текущия, което от своя страна е довело до неправилно удостоверяване на обстоятелствата по чл. 92, ал. 3 от ЗДДС.

Съгласно чл. 30, ал. 1 от ЗДДС превозът на стоки от място на територията на РБ до територията на трета страна е облагаема доставка с нулева ставка. За доказване на международен транспорт на стоки доставчикът на услугите следва да разполага с документите по чл. 23, ал. 1 от ППЗДДС вр. чл. 37, ал. 1 от ЗДДС, като същевременно в негова тежест е да докаже статута на получателя, а именно, че се касае за данъчно задължено лице от трета държава, надлежно регистрирано в нея.

В ЗДДС и ППЗДДС не са регламентирани документите, които са необходими за

доказване статута на получателя.

Такива документи са предвидени в чл. 18 от Регламента за изпълнение (ЕС) № 282/2011 на Съвета от 15 март 2011 г. за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност /Регламента/. Регламентът е задължителен и се прилага пряко във всички държави-членки, поради което българското дружество, извършващо транспортните услуги, следва да се съобрази с правилата, регламентирани в него.

С оглед съдържанието на пар. 18, ал. 3 във вр. с ал. 1 от Регламента М. Т. БГ ЕАД е следвало да разполага не само с идентификационен номер по ДДС на руското дружество, но и с потвърждение за валидността на този идентификационен номер и за свързаното с него име и адрес.

Горното обаче не освобождава жалбоподателя, ползващ се от освободената доставка, да докаже при условията на пълно и главно доказване извършването на такава.

В подкрепа на твърденията си жалбоподателят е представил рамков договор за спедиторски и транспортни услуги от 20.07.2016 г., сключен между него като превозвач и К. М. О., М. като спедитор /л. 707 от прил. 3/. В договора не е посочено дали е подписан в РБ или в Русия, като от името на спедитора същият е подписан от Е. М. И., за която не е налице допълнителна индивидуализация с личен адрес и други данни.

Представени са квитанции и ПКО /л. 452 и сл. от прил. 3/ във връзка с извършени кешови плащания към жалбоподателя за реализираните превози. За съда е неясно как фактически сумите /общо в размер на почти 200 000 лева/ са дошли в РБ при положение, че дружеството-възложител се твърди да е в Русия. Същевременно в квитанциите не е отбелязано транспортът да е до Русия, напротив – отбелязано е, че мястото на натоварване и разтоварване са в различни страни членки на ЕС /л. 452 и сл. от прил. 3 и л. 1562 и сл. от прил. 5/, които страни членки фигурират и в неподписаните заявки, както и в приложените международни товарителници. Всички документи, целящи да удостоверяват извършените превози са сходни, като видно от приложените международни товарителници, превозите са от и до държави-членки на ЕС – Румъния, С., С., Л., Л., Полша.

Всички приложени международни товарителници са в екземпляр за изпращача.

От така представените доказателства първо не може да се направи извод, че въпросното руско дружество съществува, както и че същото е регистрирано по ДДС, доказването на които обстоятелства е в тежест на жалбоподателя по арг. от цитираната разпоредба на чл. 18 от Регламента. Това произтича и от разпоредбата на чл. 116, ал. 1 от ДОПК, съгласно която в случай, че за установяване на задълженията на ревизираното лице е необходимо да се изяснят факти и обстоятелства извън територията на страната, задължение на ревизирания е да представи доказателства за изясняването им /така Решение № 6911 от 22.05.2014 г. на ВАС по адм. д. № 13643/2013 г./.

И второ, няма нито един документ, който да доказва извършването на доставка до трета страна. Международните товарителници са с товарен и разтоварен пункт в страни членки на ЕС, като няма други документи, установяващи извършването на доставка по чл. 28 от ЗДДС извън ЕС. В., няма и документи, които да доказват извършването от М. Т. БГ ЕАД на въпросните доставки като превозвач, а както бе посочено, постъпването на суми „на ръка“ от Русия в общ размер от 195 570 лева

чрез ПКО е нелогично. Няма доказателства за извършени разходи за гориво, за изминат пробег от МПС на жалбоподателя, както и данни кога същите са напуснали страната и кога са се върнали.

Приложените международни товарителници също не доказват горните обстоятелства по следните съображения:

Доказателствената сила на основния документ – товарителницата, която следва да доказва твърдения транспорт, съдът намира за разколебана (а и както бе посочено товарителницата, дори и да се кредитира, не доказва транспорт до трета страна, предвид посочените място на натоварване и разтоварване от/до страни членки на ЕС) по следните съображения:

Съгласно чл. 5, ал. 1 от Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки, товарителниците се издават в три екземпляра, като първият остава за изпращача, един остава за превозвача и един за получателя. В този случай, първият екземпляр следва да съдържа подписи само на изпращач и превозвач. Следващите екземпляри следва да съдържат всички печати /подписи/ - на изпращач, превозвач и получател. В тази връзка, на първо място, жалбоподателят в качеството му на превозвач следва да разполага единствено с екземпляра за превозвача, доколкото този за изпращача следва да се намира при соченото за изпращач дружество. Последното е индиция, че товарителниците са съставени в РБ, единствено с цел да удостоверят определени факти и зад тях не стоят реални стопански операции по извършен превоз. Второ, във всички екземпляри за изпращача в клетка 24 е положен печат /и подпис/ на получател, което е нелогично, доколкото този екземпляр остава при изпращача и няма как да е подписан от получателя, тъй като не стига до него. Това обстоятелство също води до извод, че кл. 24 е попълнена и заверена в Б., т.е. не удостоверява по безспорен начин, че стоката е напуснала РБ и разколебава доказателствената сила на ЧМР /така Решение № 9687 от 16.07.2018 г. на ВАС по адм. д. № 440/2018, Решение № 15361 от 17.12.2014 г. на ВАС по адм. д. № 2348/2014 г. и др./.

Допълнително следва да се посочи, че от съдържанието на въпросните ЧМР не става ясно кое е лицето, подписало същите за получател, нито пък в кл. 24 е вписано мястото на извършеното разтоварване. Не са ангажирани транспортни документи, в т.ч. документи за паркинг на превозните средства или ношувки на шофьорите, тахографски шайби и други документи, от които да се приеме осъществяването на транспорта, като липсват и доказателства, които да установяват кое лице от името на жалбоподателя е извършило транспорта и на кои дати е напуснало РБ, респ. пристигнало е в мястото на натоварване, в мястото на разтоварване и после обратно в РБ. Още повече, че съгл. приложените документи, които ще бъдат обсъдени по-долу, жалбоподателят се домогва да докаже, че през голяма част от процесния ревизиран период МПС са били на ремонт. Т.е. няма как едновременно да са извършени и над 20 курса между различни държави в ЕС.

С оглед на горното настоящият състав намира, че не само не е доказано наличието на облагаема доставка с нулева ставка, но не е доказано изобщо такава доставка да е налице. Доколкото обаче положението на жалбоподателя не може да се влошава, то и съдът може да се произнесе единствено досежно законосъобразността на отказаното право на декларирания данъчен кредит за ревизираните периоди в общ размер на 59 930,47 лева.

Видно от РА и РД сумата от 59 930, 47 лева не представлява самостоятелно задължение, а е формирана посредством установените задължения за м.12.2017 г. и м.

01.2018 г. /относно непризнатото право на данъчен кредит по доставките от К. Е., КТМ 33 Е. и други дружества /за тези други дружества РА е отменен съответно за сумите от 2632,98 лева за м. 12.2017 и 1988,55 лева за м. 1.2018/ – общо 26 666,14 лева за м.12.2017 плюс 33264,33 лева за м. 01.2018, поради което и за жалбоподателя на практика не са възникнали допълнителни задължения, извън установените такива по доставките, чиято реалност не е призната, направени от КТМ 33 Е. и К. Е..

Доколкото обаче с решението на основание чл. 160, ал. 5 от ДОПК РА не може да се изменя във вреда на жалбоподателя, то и не са налице предпоставки за извършване на изменение по отношение на доставките от К. М О..

Във връзка с доставките от К. Е.:

Видно от справка в Търговския регистър /ТР/ К. Е. е регистрирано на 25.04.2016 г.

На стр. 14 и 15 от РД са описани доставките, респ. фактурите, издадени от К. Е. на жалбоподателя, на обща стойност 6407,00 лева и ДДС 1281,40 лева. Същите са с разнообразен предмет, а именно рекламни флаери, такса обслужване по договор за м.12.2017, наем на паркинг за м.12.2017, наем на МПС за м. 12.2017 г. – Д. СВ 5860 АМ, Д. СВ 0163 АН, М. СА 8540 СА, К. С9825 ЕМ, Ш. С8930ЕН, почистване на МПС, ремонт на МПС К. С 9825 ЕМ. Вещото лице в ССЕ потвърждава, че това са МПС, с които разполага жалбоподателят, но същите не са заведени като ДМА, а са наети от К. О. и С. Експерт Е. /л. 353 и л. 358/.

Представени са договори за наем от 01.06.2016 г., сключени между К. Е. – наемодател и жалбоподателя – наемател /л. 713 и сл. от прил. 3/, с предмет, както следва – ремарке Ш. С 8930 ЕН, полуремарке К. С 9852 ЕМ, товарен влекач Д. СВ 0163 АН /л. 729 от прил. 3/ и Д. СВ 5860 АМ /л. 731 от прил. 3/. Представени са анекси към договор за наем на МПС от 01.06.2016 г., сключени с К. Е. като наемодател, относно удължаване срока на договора за наем, като са описани с номера горните МПС /л. 197 и сл. от прил. 2/, без Д. СВ 5860 АМ, който е предмет на договор за наем от 03.01.2018 г. със С. Експерт Е. /л. 303 от прил. 2/.

Приложени са анекси за прекратяване на договори за наем на МПС от 21.12.2017 г. /л. 283 и сл. от прил. 2/ по отношение на следните МПС: Ш. С 8930 ЕН, влекач М. СА 8540СА, влекач Д. СВ 5860АМ и влекач Д. СВ 0163АН, считано от 01.01.2018 г.

Представени са Договори за наем от 03.01.2018 /л. 311 от прил. 2/ между С. Експерт Е. – наемодател и жалбоподателя-наемател, за наем на МПС М. СА 8540 СА; на МПС Ш. С8930ЕН /л. 313 от прил. 2/; на МПС с рег. [рег.номер на МПС] /л. 315 от прил.2/; за полуремарке К. С9835ЕМ /л. 317 от прил.2/; ведно с фактура за наем за м. 01.2018 г. за 5те процесни МПС /л. 431 от прил. 3/.

Приложени са фактура за такса по договор за м.01 /л. 433 от прил.3/, както и фактура за комплексно почистване /л. 435 от прил. 3/, издадени от С. Експерт Е. на М. Т. БГ АД.

Представени са свидетелства за регистрация на полуремарке Ш. С 8930 ЕН, полуремарке К. С 9825 ЕМ, Влекач М. СА 8540 СА, влекач Д. СВ 5860 АМ, първите три собственост на Авто Т. Парк Е. /л. 1529 и сл. от прил. 5/, а четвъртото – ползвано от Авто Т. Парк Е. по договор с Д. Лизинг АД /л. 1537 от прил. 5/, както и свидетелство за регистрация на Влекач СВ 0163 АН – собственост на М. Топ Е. /л. 1535 от прил. 5/ със седалище и адрес,

идентичен с този на Авто Т. Парк Е. и жалбоподателя, а именно ул. Х. Ч., [жилищен адрес].

Представен е договор от 01.11.2016 г., сключен между К. Е. и жалбоподателя, с предмет – 7 паркоместа в [населено място] и наемна цена в размер на 150 лева без ДДС /л. 125 от прил. 1/.

Представен е договор от 01.06.2016 г. /л. 121 от прил. 1/ между К. Е. – наемодател и жалбоподателя – наемател с предмет 180 кв.м. – хале № 3 от А. М.. Наемна цена не е уговорена.

На К. Е. е извършена насрещна проверка /л. 1411 от прил. 5/. Сочи, че ползва подизпълнители, а процесните МПС били отдадени под наем на жалбоподателя до 31.12.2017 г.

Приложен е договор от 30.05.2016 г. /л. 1419 от прил. 5/, по силата на който Авто Т. Парк Е., с адрес на управление [улица], вх. А, ет. 1, ап. 2, управлявано и представлявано от Д. А. Т. /управител е от 22.02.2016 до 06.03.2017 г. съгл. справка в ТР/ отдава под наем на К. Е. 180 кв.м. – хале № 3 от автобаза М..

В хода на съдебното производство е представен договор за наем от 01.09.2014 г., сключен между И. 96 Е. /наемодател/ и Авто Т. Парк Е. /наемател/ (л. 138 от делото) с предмет – обособена част с размери 180 кв.м. – хале № 3 и прилежащите външни площи от сградата, находяща се в [населено място], кв. В., автобаза М.. Наемната цена е уговорена на 1000 лева месечно без ДДС. В чл. 5 е уговорено, че със знанието на наемодателя има право да преотдава под наем на трети лица наемната вещ.

В последното по делото съдебно заседание жалбоподателят е представил доказателства за приватизация на А. М. /л. 479 и сл./, продадена чрез конкурс на И.-транс 96 О..

От К. Е. са издадени фактури, както следва:

1. от 29.12.2017 г. за почистване на МПС с данъчна основа 1280 лева и ДДС 256 лева /л. 227 от прил. 1/ с приложен подписан констативен протокол и неподписана заявка;
2. от 15.12.2017 г. /л. 213 от прил. 1/ с предмет – наем на паркинг и с данъчна основа 150 лева и ДДС 30 лева;
3. от 15.12.2017 /л. 211 от прил. 1/ с предмет – такса обслужване по договор за м. 12.2017 с данъчна основа 200 лева и ДДС 40 лева;
4. от 15.12.2017 /л. 209 от прил. 1/ с предмет – наем на МПС / Д. СВ 5860 АМ, Д. СВ 0163 АН, М. СА 8540 СА, К. С9825 ЕМ, Ш. С8930ЕН/ за м. 12.2017 с данъчна основа 1150 лева и ДДС 230 лева;
5. от 01.12.2017 г. /л. 207 от прил. 1/ с предмет рекламни флаери с данъчна основа 184 и ДДС 36,80 лева.

Приложен е технически протокол от 15.12.2017 г. /л. 167 от прил. 1/, в който е вписано, че в сервизна база А. М. механик К.. М. е вложил описани авточасти в два броя МПС СВ 0163 АН и С 9825 ЕМ. Сходни протоколи от други дати и механици са приложени за м. 12.2017 г., както следва: от 26.12.2017 г. за МПС

с рег. [рег.номер на МПС] и С 9825 ЕМ; от 05.12.2017 за МПС с рег. СА 1224 ТВ /л. 163 от прил. 1/; от 06.12.2017 г. /л. 161 от прил. 1/ за МПС СА 8540 СА и от 11.12.2017 г. за МПС СА 3590 МТ /л. 159 от прил. 1/.

Във връзка с така твърдяните ремонти са издадени фактури от К. Е. “:

1. от 31.12.2017 г. за ремонт на МПС К. С 9825 ЕМ с данъчна основа 1802 лева и ДДС 360,40 лева и с посочване, че стоката е получена на 29.12.2017 г. /л. 137 от прил. 1/; приложен е констативен протокол от 14.12.2017 г. с посочване – смяна на дъски, тръби и алуминиев борд – 1 бр. – рег. [рег.номер на МПС] 9825 ЕМ – стойност 1802 лева /л. 135 от прил. 1/;

2. От 29.12.2017 г. /л. 131 от прил. 1/ за ремонт на МПС Щ. С 8930 ЕН с данъчна основа 1641 лева и ДДС 328,20 лева; приложен е констативен протокол от 06.12.2017 г. с вписани рег. [рег.номер на МПС] /С8930ЕН – услуга: смяна на канати – 1 бр. – стойност 1641 лева /л. 129 от прил. 1/.

И двете фактури са придружени с неподписани заявки.

Същевременно по делото е представена фактура за ремонтни услуги от 28.12.2017 г. с данъчна основа 1150 лева и ДДС 230 лева, издадена на жалбоподателя от Д. Сервиз Е. /л. 217/; представен е и договор от 03.11.2017 г. /л. 687 от прил. 3/ с Д. Сервиз Е. за осигуряване на сервизни и ремонтни услуги на товарни автомобили на М. Т. БГ АД.

Налице е и договор за абонаментно техническо обслужване от 03.01.2018 г. със С. Експерт Е. за ремонти на МПС /л. 297 от прил.2/; както и сключен между същите страни договор от 03.01.2018 г. за ползване на 180 кв.м. – хале 3 от А. М. /л. 301 от прил.2/.

За м. 01.2018 г. има и приложени множество ремонтни карти от С. Експерт Е. /л. 423 и сл. от прил.3/.

Извършена е насрещна проверка на Доспи Студио О. /л. 2252 от прил. 6/, за което се твърди да е изготвило рекламните флаери по заявка на К. Е.. Представени са мостри на флаерите /л. 2258 и сл. от прил. 6/, но същите се отнасят до фирмите С. Транспорт Е. с адрес на [улица], А. Е. с адрес в [жк], [жилищен адрес] ет. Г, партер, и Н. Н. Е. с адрес в [населено място], автобаза М.. Това са адресите, посочени в рекламните флаери. Видно от справка в ТР собственик на Н. Н. Е. е Б. А., А. Е. е с адрес съгл. ТР в кв. Г. М., [улица], партер, офис 1, който съвпада с адреса за кореспонденция с НАП на Б. Т. Е. с едноличен собственик и управител Б. А., а адресът за кореспонденция с НАП на С. Транспорт Е. съвпада с този на жалбоподателя.

Доспи Студио О. също твърди да е ползвало подизпълнител съгл. обясненията му /л. 2254 от прил. 6/, а именно И. Дизайн Е.. Представена е фактура от 22.11.2017 г. /л. 2264/, а фактурата от Доспи Студио О. към К. Е. е от 13.11.2017 /л. 2266 от прил. 6/.

Извършена е насрещна проверка на А. БГ Е. /л. 2304 и сл. от прил. 6/, доставчик на К. Е.. От справка в ТР се установява, че адресът му за кореспонденция с НАП е в [населено място], [улица], ет. 2, офис 202. Предходният му адрес за кореспонденция с НАП към датата на сключване на договора за ремонтни услуги с К. Е. от 10.08.2016 г. /л. 2324 от прил. 6/ е Л.,

[улица], ет. 2, ап. 33, който адрес съвпада с адреса по седалище на К. Е. от 25.04.2016 до 12.07.2016 г. До 25.04.2016 седалището и адресът на управление на К. Е. е [улица], ет. 2, офис 202.

Извършена е насрещна проверка на *Фантом Систем Е.* във връзка почистването на МПС на жалбоподателя по превъзлагане от К. Е. /л. 2329 от прил. 6/. Същото съгл. ТР е с адрес за кореспонденция с НАП, считано от 23.03.2017 – Л., [жилищен адрес] партер, а от 23.12.2015 до 23.03.2017 – Л., [улица], ет. 2, ап. 33. Управител и едноличен собственик на капитала на същото е Д. Л. М., който е такъв и на И. С. Е. – предходен доставчик на Р. 2001 Е., а Р. 2001 Е. е доставчик на КТМ 33 Е..

Вещото лице потвърждава изводите на органите по приходите, че К. Е. е ползвало подизпълнители във връзка с твърдяните услуги, предоставени на жалбоподателя /л. 352, л. 354 и л. 359/. Съгласно заключението, водената от К. Е. оборотна ведомост е синтетична, а не аналитична, поради което не може да се определи дали отчетените разходи са свързани с отчетените приходи по процесните доставки.

Съдът намира изводите на органите по приходите за липса на реални доставки от К. Е. по гореописаните 7 броя фактури за законосъобразни.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по облагаеми доставки. Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Понятието е легално дефинирано в чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС. Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока или извършване на услуга. Механизмът на данъка върху добавената стойност предполага наличие на реална доставка, като условие за възникване на правото на данъчен кредит, а не само документалното оформяне на стопанските операции. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 ЗДДС.

Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка налице ли е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка - чл. 6, ал. 1, чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС - в т. 31 от решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11, в която се сочи, че за да се установи, че на основание доставки на стоки е налице правото на приспадане на данъчен кредит за съответното данъчнозадължено лице, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от лицето за извършване на облагаеми сделки. Съдът е задължен в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства

по делото, за да определи дали съответното дружество може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки. Ако в резултат на тази преценка се установи, че разглежданите доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани за целите на облагаемите сделки на съответното данъчно задължено лице, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано (т. 32, 33). Изискването за наличие на реална доставка не е допълнително въведена формалност, а е предпоставка за възникване на данъчно събитие като предпоставка за дължимост на ДДС и съответно на право на приспадане на ДДС.

В тежест на ревизираното лице е да докаже наличието на предпоставките за приспадане на правото на данъчен кредит. Това обстоятелство в настоящия спор не е доказано при условията на пълно и главно доказване, което не беше осъществено.

Гореописаните документи установяват, че между К. Е. и жалбоподателя са били сключени договори с разнообразен предмет, като по всички тях се твърди К. Е. да е ползвало подизпълнители. *Всичките дружества са свързани или посредством седалището и адреса на управление /описани по-горе/, или посредством управителя – така, управител на Авто Т. Парк Е. е Д. А. Т., дружеството е с адрес на управление на [улица], който съвпада с адреса за кореспонденция с НАП на жалбоподателя, респ. със седалището на АД-то, а Д. Т. е назначена при жалбоподателя съгл. заключението на ССЕ през процесния период и името ѝ фигурира в част от пътните листа, представени от жалбоподателя.*

К. Е. не е собственик на МПС, нито на автобаза М., нито пък има персонал, който да извършва услуги, поради което твърди, че ползва подизпълнители. За едни и същи МПС и една и съща част от А. М. в различни периоди – в случая м. 12. 2017 и м. 01.2018 г. – жалбоподателят сключва договори за наем с различни дружества – К. Е. /за м.12/ и С. Експерт Е. /за м.01.2018/, никое от което не е собственик на МПС или на базата. *Собственик на МПС са Авто транс парк Е. и М. Е., чиито адрес - ул. Х. Ч., [жилищен адрес] съвпада с този на жалбоподателя, като Авто Т. Парк Е. е и прекият наемател на хале със 180 кв.м. от собственика на А. М. И. 96 Е..*

Макар да са налице гореописаните договори, от същите не се установява безспорно кой е реалният наемодател и реалният наемател на МПС и на имота в А. М., още повече, че съгл. установеното в хода на ревизията /неоспорено от жалбоподателя/ същата обособена част от А. М. е отдадена под наем от К. Е. на други 6 дружества. Не се установява К. Е. да е наемодател на жалбоподателя относно въпросното хале в А. М. предвид уговорката на чл. 5 от договора между Авто Т. Парк Е. и собственика И. 96 Е., съгл. който преотдаване под наем на наемната вещ на трети лица може да стане единствено със знанието на наемодателя. А доколкото договорът е писмен, то и знанието следва да е в писмен вид. Такъв документ не е представен.

За съда е неясна целта на цялото това пренаемане и превъзлагане, доколкото Авто Т. Парк Е. и жалбоподателят, имайки един и същ адрес за

кореспонденция с НАП/адрес по седалище, очевидно нямат нужда от посредници в своите отношения, каквито се явяват К. Е. за м.12.2017 и С. Експерт Е. за м. 01.2018 г., като управителят до 22.06.2016 на Авто Т. Парк Е. Д. Т. впоследствие бива назначена при жалбоподателя.

Горното, в съвкупност с липсата на документална обосновааност относно конкретните доставки, респ. липсата на кадрова обезпеченост, води до извод за липса на реалност на спорните доставки, доколкото по делото следва да бъде доказано не само извършването на претендираните по фактурите доставки, но и извършването им конкретно от соченото за доставчик лице. Последното е недоказано, предвид описаната верига от превъзлагане/пренаемане между свързани фактически помежду си дружества.

А що се касае до отделните доставки по фактурите е налице и документална необосновааност, изразяваща се в следното:

По отношение на паркоместата в [населено място] – липсват доказателства К. Е. реално да разполага с имот в [населено място] въз основа на валидно правно основание. Същевременно от съдържанието на договора /л. 125 от прил. 1/ не може да се направи извод как е уговорено и как реално е станало предаването на имота, което опровергава възможността на К. Е. да го отдаде под наем на жалбоподателя.

По отношение на таксата, за която жалбоподателят твърди да е във връзка с договор от 01.06.2016 г. за абонаментно техническо обслужване на МПС, ползвани от жалбоподателя, както и по отношение на двете фактури за извършени ремонти съдът намира, че не се доказва именно К. Е. реално да е предоставило МПС на жалбоподателя, а не някое от другите две дружества Авто Т. Парк Е. и М. Е. – собственици на МПС. К. Е. не разполага с персонал, както и с място, където същото реално би могло да извърши ремонтите. Представените бланки /наименовани технически протоколи/ с описание на извършени ремонти не доказват реалното им извършване, като от страна на жалбоподателя не са представени пътни листа и други документи, придружаващи въпросните ППС, от които да може да се направи извод, че същите са се нуждаели от вписаните във фактурите ремонти, както и да е виден техният пробег при всеки от ремонтите. Не са представени сервизни книжки на МПС, в които би следвало да са описани всички извършени ремонти ведно с пробега в км към датата на всеки от ремонтите. Последното е необходимо и с оглед проследяване на всички извършени ремонти, вкл. и преди процесния период, съобразно изминатия пробег, за да се прецени какви ремонти, с каква честота са извършвани и имало ли е нужда от тях. Същото е необходимо и с оглед гаранцията, която би следвало да има съответната доставена и монтирана част на ППС и извършеният ремонт.

От приложените технически протоколи, в които има вписани по два броя МПС /описани по-горе и намиращи се на л. 163 и сл. от прил. 1/ не може да се направи извод в кое МПС какви части са вложени. Не е ясно и как е калкулирана цената на ремонта – при каква ставка и колко човекочасове реално са били необходими. Липсва индивидуализация на вложените части, дори и когато в т.нар. технически протокол е вписано само 1 МПС, а именно липсва конкретизация какъв препарат е ползван, какво означава 10бр.

препарат, какъв антифриз е вложен, какво означава антифриз-24 бр., каква марка гуми са сложени, с какъв размер, кои филтри са сменени /така в техн. протокол на л. 159,163 и л. 161 от прил. 1/.

По-нататък, извършеното т.нар. абонаментно обслужване не е подкрепено с доказателства, а двустранно подписаните констативни протоколи между К. Е. и жалбоподателя изцяло се разминават по дата и съдържание с данните от фактурата, към която се твърди да се отнасят. Така към фактурата от 31.12.2017 г. за ремонт на МПС К. С 9825 ЕМ с данъчна основа 1802 лева и ДДС 360,40 лева и с посочване, че стоката е получена на 29.12.2017 г. /л. 137 от прил. 1/ е приложен констативен протокол от 14.12.2017 г. с посочване – смяна на дъски, тръби и алуминиев борд – 1 бр. – рег. [рег.номер на МПС] 9825 ЕМ – стойност 1802 лева /л. 135 от прил. 1/, а към фактурата от 29.12.2017 г. /л. 131 от прил. 1/ за ремонт на МПС Щ. С 8930 ЕН с данъчна основа 1641 лева и ДДС 328,20 лева е приложен констативен протокол от 06.12.2017 г. с вписани рег. [рег.номер на МПС] /С8930ЕН – услуга: смяна на канати – 1 бр. – стойност 1641 лева /л. 129 от прил. 1/. Т.е. между констативните протоколи и фактурите е налице единствено съответствие на стойността на данъчната основа, но не и на номера на МПС, както и на датата на извършване на твърдения ремонт. А тези документи от своя страна изцяло се разминават със съдържанието на обсъдените по-горе технически протоколи.

Във връзка с доставките за ремонти отново е налице превъзлагане, като адресът на дружеството, което се твърди да е извършил ремонта А. БГ Е. през 2016 г. е идентичен с този на К. Е., а именно Л., [улица], ет. 2, ап. 33.

Възраженията, че ремонтите са извършени в автобаза М. също са недоказани първо, предвид гореописаното и констатирано в РД и в решението на Директора на ДОДОП преотдаване на въпросните 180 кв.м. на още 6 дружества и второ, предвид липсата на доказателства въпросното хале да е оборудвано с необходимите машини, техника и инструменти за ремонти, каквито машини и техника не са описани в договорите за наем.

По отношение на твърдяната услуга по почистване на МПС важат горните мотиви. Не е ясно как е формирана цената, каква е часовата ставка, по какъв начин е възложена услугата, какви са били изискванията на възложителя, къде е извършено комплексното почистване, от кое лице и пр. Адресът за кореспонденция с НАП на соченото за подизпълнител Фантом Систем Е. за периода 23.12.2015 до 23.03.2017 е в [жк], [улица], ет. 2, ап. 33. Прави впечатление, че фактурата, издадена от Фантом Систем Е. на К. Е., е на стойност 2745 лева, а издадената от К. Е. на жалбоподателя е на стойност 1280 лева без ДДС, което е икономически необосновано. Фантом Систем Е. от своя страна, подобно на К. Е., също не разполага с персонал, който да извърши услугата. Това отново означава първо, че не е доказано извършването на въпросната доставка, и второ – дори и същата да е извършена, то няма доказателства това да е сторено от К. Е. чрез сочения подизпълнител.

Относно МПС, които се твърди да са предоставени от К. Е. на жалбоподателя под наем за м. 12.2017 г., бяха изложени мотиви, а именно, че дори и да се приеме, че гореописаните 5 броя МПС действително са били в

държане на М. Т. БГ АД в процесния период, не е ясно кой е реалният доставчик, предвид установената свързаност между собственика на МПС Авто Т. Парк Е. и М. Топ Е. посредством адреса по седалище/за кореспонденция с НАП, съответно посредством управителя Д. А. Т. на Авто Т. Парк Е., впоследствие назначена при жалбоподателя. Не е ясна и икономическата логика на цялата верига от превъзлагания.

По отношение на доставките на флаери:

Отново е налице верига от превъзлагания, като К. Е. не е изпълнило твърдяната поръчка със свой служител. Съдът намира, че не е доказана и реалност на доставката, тъй като от представените съпътстващи документи не се установява какви са конкретните параметри за изпълнение на услугата и изискванията на възложителя. В този смисъл липсват данни за нейната индивидуализация. По делото не се представиха други документи, съставени в хода на изпълнение на услугите, в които същите да се били уточнени – заявка с конкретни изисквания относно графичното оформление и съдържанието на флаерите – размер, цветност, текстово и снимково съдържание и т.н., кореспонденция между страните и др.

Твърдяното превъзлагане от страна на К. Е. също не доказва извършването на услугата, доколкото подизпълнителят Доспи Студио О. също е ползвало подизпълнител И. Дизайн Е., като представените мостри на флаерите са за други дружества, не за жалбоподателя, а стойността на фактурите между подизпълнителите са на многократно по-висока стойност /с дан. основа от 745,24 лева – л. 2264 от прил. 6, респ. 736 лева – л. 2266 от прил. 6/ от процесната, издадена от К. Е. на жалбоподателя с данъчна основа от 184 лева.

Не следват други изводи от ССЕ, която съгл. изложеното по-горе, посочва, че счетоводството на К. Е. е водено синтетично, а не аналитично, поради което не може да се определи дали отчетените разходи са свързани с отчетените приходи по процесните доставки.

С оглед на изложеното РА в тази част е изцяло законосъобразен и следва да бъде потвърден.

Във връзка с доставките от КТМ 33 Е.:

На стр. 23 и сл. от РД са описани издадените от КТМ 33 Е. фактури с предмет – консумативи и части. За 2017 г. /м. 11 и м. 12/ същите са общо на стойност 113 758,33 лева и ДДС 22 751,76 лева, а за м. 01.2018 фактурите възлизат общо на 156 378,88 лева и ДДС 31 275,78 лева.

Във връзка с доставките от КТМ 33 Е. са представени фактури /л. 163 и сл./ с предмет – различни авточасти, ведно с приемо-предавателни протоколи за предаване на авточасти и консумативи и неподписани стокови разписки и заявки.

Представени са и пътни листа, издадени от М. Т. БГ АД /л. 225 и сл./ за извършени превози по различни направления с МПС Фолксваген К. с рег. [рег.номер на МПС] и Форд Транзит с рег. [рег.номер на МПС].

Пътните листа, съгл. молбата на жалбоподателя от 20.02.2020 г. /л. 155/, са представени с цел да удостоверят транспортирането на закупените резервни част от склада на КТМ 33 Е. в Б., [улица]. Сочените за шофьори лица Д. А. Т.

и Б. А. съгл. заключението на вещото лица фигурират в платежната ведомост на жалбоподателя. Видно от данните в Търговския регистър Б. А. е представлявал М. транс БГ АД, съответно е управител на М. Т. БГ Е., а както бе посочено по-горе Д. А. Т. е била управител на Авто Т. Парк Е. през 2016 г.

При преглед на пътните листа не може да се направи извод какво е превозвано с въпросните МПС, като същевременно само в част от вписаните в тях маршрути фигурира Б., [улица]. Те са и неподписани. При това положение и съдът намира, че те не доказват твърдяните от жалбоподателя факти за приемане и превоз на авточасти от КТМ 33 Е..

На следващо място повечето дати на приемо-предавателните протоколи, подписани от жалбоподателя и КТМ 33 Е., не съвпадат с датите на получаване на стоките, посочени в издадените от КТМ 33 Е. фактури.

Протоколите са следните:

1. от 04.01.2018 г. /л. 335 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 7689,74 лева и ДДС 1537,95 лева /л. 339 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 04.01.2018 г.;
2. от 04.01.2018 г. /л. 327 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 8287,80 лева и ДДС 1657,56 лева /л. 331 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 01.12.2017 г.;
3. от 05.01.2018 г. /л. 343 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 7996,30 лева и ДДС 1599,26 лева /л. 347 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 05.01.2018 г.;
4. от 08.01.2018 г. /л. 351 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 7536,18 лева и ДДС 1507,24 лева /л. 355 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 05.01.2018 г.;
5. от 09.01.2018 г. /л. 367 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 8328,40 лева и ДДС 1665,68 лева /л. 371 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена 04.01.2018;
6. от 09.01.2018 г. /л. 359 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 8199,04 лева и ДДС 1639,81 лева /л. 363 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 09.01.2018 г.;
7. от 11.01.2018 г. /л. 375 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 8173,15 лева и ДДС 1634,63 лева /л. 379 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 15.01.2018;
8. от 12.01.2018 г./л. 399 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 7662,50 лева и ДДС 1532,50 лева /л. 403 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 10.01.2018 г.;
9. от 15.01.2018 г. /л. 391 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 7955,72 лева и ДДС 1591,14 лева /л. 395 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 10.01.2018 г.;
10. от 15.01.2018 г. /л. 383 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 8250,35 лева и ДДС 1650,07 лева /л. 387 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 11.01.2018 г.;
11. от 17.01.2018 г. /л. 255 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 7283,70 лева и ДДС 1456,74 лева /л. 259 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 17.01.2018 г.;
12. от 18.01.2018 г. /л. 263 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата

- с данъчна основа 7636,79 лева и ДДС 1527,36 лева /л. 267 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 17.01.2018 г.;
13. от 19.01.2018 г. /л. 271 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 8117,35 лева и ДДС 1623,47 лева /л. 275 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 18.01.2018 г.;
14. от 22.01.2018 г. /л. 279 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 7931,27 лева и ДДС 1586,25 лева /л. 283 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 23.01.2018 г.;
15. от 23.01.2018 г. /л. 287 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 8317,80 лева и ДДС 1663,56 лева /л. 291 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 22.01.2018 г.;
16. от 24.01.2018 г. /л. 295 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 6964,16 лева и ДДС 1392,83 лева /л. 299 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 24.01.2018 г.;
17. от 25.01.2018 г. /л. 303 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 7906,55 лева и ДДС 1581,31 лева /л. 307 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 01.01.2018 г.;
18. от 26.01.2018 г. /л. 311 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 7576,45 лева и ДДС 1515,29 лева /л. 315 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 26.01.2018 г.;
19. от 29.01.2018 г. /л. 319 от прил. 1/ във връзка с фактура от същата дата с данъчна основа 6069,05 лева и ДДС 1213,81 лева /л. 323 от прил. 1/ и отбелязване, че стоката е получена на 17.01.2018 г.

Всички изброени приемо-предавателни протоколи са подписани За М. Т. БГ АД от Д. А..

Идентична е ситуацията с фактурите и протоколите за м. 12.2017 г. /л. 107 от прил. 1/ относно датите, вписани във фактурите като дати за получаване на стоката и датите на приемо-предавателните протоколи. Протоколите са подписани от Г. Б. за М. Т. БГ АД. Отново са приложени неподписани заявки. В процесния период жалбоподателят е закупувал авточасти и от други дружества, напр. съгл. фактура от 30.12.2017 г., издадена от А. Хит О. /л. 221 от делото/ на обща стойност 1967,03 лева.

Както е видно от горното изброяване, налице е разминаване в датите на приемо-предавателните протоколи и датите, посочени във фактурите, на които стоката е получена. Макар да са приложени пътни листа, чиито дати съвпадат с датите на приемо-предавателните протоколи, констатираното разминаване между датата на получаване, посочена във фактурите, и датите на приемо-предавателните протоколи, съществено разколебава доказателствената стойност на всички тези частни документи, целящи да докажат, че КТМ 33 Е. е доставило на М. Т. БГ АД, а последното е придобило въпросните части и консумативи за МПС. Пътните листа от своя страна не са подписани, поради което и нямат доказателствена стойност.

Стоковите разписки и заявките също не са подписани, нито е посочено от кое лице изхождат, така че и съдът няма да ги обсъжда, тъй като същите нямат доказателствена сила по см. на чл. 181 от ГПК. Друг е въпросът, че стоките разписки са с дати, съвпадащи с датите на фактурите, но различаващи се с

датите на получаване на стоките, отбелязани във фактурите. А доколкото стоквата разписка е документ, с който се документира фактическото приемо-предаване на стоките, то и посочените разминавания водят до единствен извод, че документите в своята съвкупност не удостоверяват твърдяните от жалбоподателя факти, а именно, че КТМ 33 Е. е предало посочените във фактурите стоки на жалбоподателя.

В подкрепа на горните изводи е и заключението на допуснатата и приета без възражения от страните ССЕ /л. 348 и сл./. Вещото лице е посочило, че закупените стоки, части и консумативи от КТМ 33 Е. се отразяват в счетоводството на жалбоподателя по сметка 601 Разходи за материали, което означава, че същите се заприходяват стойностно, а не аналитично по вид и количество /л. 351/, поради което и тези стоки не могат да бъдат проследени.

На КТМ 33 Е. е извършена насрещна проверка /л. 811 и сл. от прил. 4/. Установено е, че дружеството има назначено едно лице на длъжност управител склад. Представен е договор за наем от 10.08.2017 г. на складово помещение от 50 кв.м. в [населено място], [улица] /л. 965 от прил. 4/. *Представен е договор за поръчка от 20.07.2017 г. /л. 113 от прил. 1/, по силата на който КТМ 33 Е. се задължава периодично да снабдява жалбоподателя с резервни части.*

Видно от справка в ТР дружеството е регистрирано на 20.07.2017 г.

За съда е непонятно как жалбоподателят се е свързал със соченото за доставчик дружество в деня на учредяването му и се е уговорил КТМ 33 Е. да му доставя авточасти преди същото да е започнало реално дейност, като това обстоятелство в съвкупност с обсъдените разминавания между датите на приемо-предавателните протоколи и датите, сочени за дати на доставка на стоката във фактурите, опровергава твърденията за реалност на доставките. В частност, твърденията, че именно КТМ 33 Е. е доставило въпросните авточасти.

Отново липсват документи, придружаващи МПС, с които се твърди жалбоподателят да разполага, ведно с данни от пътни листа, сервизни книжки и пр. относно реалния пробег на МПС, които да установят необходимостта от закупуване на авточасти и консумативи в такова голямо количество за неясен брой МПС, доколкото няма заведени МПС като ДМА, а наетите такива се различават ежемесечно, видно от договорите за м. 12.2017 г. с К. Е. /за чиято доказателствена стойност по-горе бяха изложени съображения/ и за м.01.2018 г. със С. Експерт Е..

Още повече, че през предходните ревизирани периоди, т.е. предходните месеци, дружеството отново е закупувало огромно количество авточасти и консумативи, съгл. приложените РА и решения на АССГ и ВАС, а за процесния период са приложени и фактури за части, закупени и от други дружества – А. Хит Е. и Ем Комплект 33 Е. /л. 231 и л. 249 и пред. от прил. 1/.

Съгл. РД и заключението на ССЕ КТМ 33 Е. има предходни доставчици – Р. 2001 Е. и М. 76 Е.. Видно от данните за дружествата в ТР Р. 2001 Е. е регистрирано през м.09.2016 г., а М. 76 Е. – на 27.07.2017 г. И двете дружества също имат предходни доставчици, като *доставчик на Р. 2001 Е. е И. С. Е., чиито управител и едноличен собственик е Д. Л. М., който, както бе посочено по-горе, е такъв и на Фантом Систем Е., което от своя страна се*

твърди да е извършило почистването на МПС на жалбоподателя по превъзлагане от К. Е..

Представени са приемо-предавателни протоколи с Р. 2001 Е. и М. 76 Е.. На двете дружества е извършена насрещна проверка /л. 1731 от прил. 6/. Предходен доставчик на М. 76 Е. е С. ен ди Е..

На Р. 2001 Е. също е извършена насрещна проверка /л. 2008 и сл. от прил. 6/. Установено е, че същото няма назначени лица на трудов договор в процесния период.

От Р. Г. 2001 Е. са представени неподписани пътни листа /л. 2082 и сл./, попълнени по идентичен начин, а даже и със същия почерк, с който са попълнени представените от жалбоподателя пътни листа /л. 225 и сл. от делото/ - също неподписани.

Налице са предходни доставчици И. С. Е. и М. Е.. И. С. Е., видно от справка в ТР, е с адрес за кореспонденция с НАП на [улица], ет. 2, офис 202, а М. Е. има адрес за кореспонденция с НАП в [населено място], Л., [жилищен адрес] партер. Няма назначени лица и имат предходни доставчици.

Управител на М. 76 Е. от 27.07.2017 до 31.08.2017 г. съгл. справка в ТР е К. М. А.. Същата е управител на С. Експерт Е. от 01.11.2017 /датата на учредяването му/ до 12.12.2017 г., с което пък жалбоподателят има сключени договори за наем на МПС и на автобаза М. от м.01.2018 г. /посочени по-горе/. Видно е, че К. А. е със същата фамилия като тази на управителя на жалбоподателя. Няма доказателства по делото лицата да са съпрузи, но от справка в ТР се установява, че К. М. А. е била управител и едноличен собственик капитала на Б. Т. Е. от 10.01.2019 /дата на учредяване/ до 25.02.2019 г., след което управител и едноличен собственик става Б. М. А., който е управител и на М. Т. БГ Е.. Б. Т. Е. е с адрес на управление видно от ТР С., Г. М., ул. Х., [жилищен адрес] който съвпада с адреса по седалище на М. Т. БГ Е., а адресът за кореспонденция с НАП на последното е на ул. Х. Ч.. Същият адрес на управление има М. 76 Е., което има и адрес за кореспонденция с НАП в С., Л., бл. 26 вх. Г, партер. От своя страна същият адрес по седалище и за кореспонденция с НАП има К. Е..

Адресът за кореспонденция с НАП на Авто Т. Парк Е., както бе посочено по-горе е отново на [улица], а седалището му е в Л., [улица], ет. 4, С. ен ди Е. от своя страна е с адрес за кореспонденция с НАП [улица], ет. 2, офис 202 и управител И. Й. И., а това е и адресът за кореспонденция с НАП на КТМ 33 Е..

Настоящият състав намира за законосъобразни изводите на органите по приходите в атакувания РА досежно липсата на доказателства за реално извършени доставки от КТМ 33 Е. на жалбоподателя, като събраните по делото доказателства не опровергават изводите на органите по приходите. С оглед предмета на процесните доставки – родово определени вещи, съгл. чл. 24, ал. 2 от ЗЗД собствеността се прехвърля щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова – когато бъдат предадени. В случая няма данни за наличие на първата хипотеза /тъй като във фактурите и другите документи стоките нямат сериен номер или друг индивидуализиращ белег, който да ги отличава от другите вещи от рода/, поради което съдът приема, че собствеността върху вещите е прехвърлена с предаването им.

Безспорни доказателства в тази насока липсват.

Мотиви бяха изложени по-горе относно разминаването на датите на приемо-предавателните протоколи и датите във фактурите, посочени като дати на доставка на стоките, поради което същите няма да бъдат преповтаряни тук. Тези разминавания обаче разколебават доказателствената стойност на въпросните частни документи. Като се добави и липсата на категорични доказателства за МПС, с които дружеството е разполагало, необходимостта от ремонти на същите и техния пробег, то и не може да се направи извод, че същото е имало нужда от въпросните части и консумативи. Както бе посочено по-горе, вещото лице в ССЕ е отразило, че стоките, за които се твърди жалбоподателят да е закупил от КТМ 33 Е., се отразяват в счетоводството на жалбоподателя по сметка 601 Разходи за материали, което означава, че същите се заприходяват стойностно, а не аналитично по вид и количество /л. 351/, поради което и тези стоки не могат да бъдат проследени, респ. не може да се направи извод, че същите са използвани за независимата икономическа дейност на жалбоподателя, респ. за последващи доставки.

Действително, по делото е представен договор, по силата на който КТМ 33 Е. се твърди да разполага със склад от 50 кв.м. в [населено място]. Дали същото може да съхранява стоки в такова количество в склад с тази площ е въпрос, по който съдът няма да гадае. Не е доказано обаче складът да е фактически предаден за ползване от наемодателя на наемателя съгл. чл. 1.1 и чл. 4.1. от договора /л. 965 от прил. 4/, нито са доказани плащания между страните по договора – разходи за наемателя и приходи за наемодателя. Но дори и да се приеме, че действително КТМ 33 Е. разполага със склад, това обстоятелство само по себе си не води до извод за реалност на доставката.

Предвид обсъдените по-горе данни от ТР за собственика/управителя на част от дружествата, датите на създаването им, датата на сключването на договора между жалбоподателя и КТМ 33 Е., както и за адреса им на кореспонденция/седалището, което е индиция, че същите са фактически свързани помежду си, съдът намира, че дори и да се приеме, че са налице доставки в такова голямо количество към М. Т. БГ Е., то не може да се установи кой е реалният доставчик. А за да се ползва от правото на приспадане на данъчен кредит жалбоподателят следва да докаже не само наличието на доставка, а и конкретно, че доставчик е соченото за такъв лице.

Не са представени доказателства за начин на транспортиране на стоките между предходните доставчици и КТМ33 Е., доказателства за извършен транспорт, лица, които са го извършили, транспортни средства, нито доказателства за извършени плащания, за да се приеме, че КТМ 33 Е. е разполагало с тях. М. 76 Е. закупува стоките от С. ен ди Е. съгл. договор от 05.09.2017 г. /л. 1959 от прил. 6/. В обяснения на управителя /л. 1735 от прил. 6/ същият заявява, че дружеството няма складово помещение и търговски обекти. Фискалното устройство е регистрирано на 21.09.2017 г., а договорът за доставка с КТМ 33 Е. е от 01.08.2017 г. /л. 1739 от прил. 6/, т.е. преди доставчикът да разполага с касов апарат и да може да отчете продажби и приходи. Предходните доставчици нямат даже и назначен персонал.

А както бе посочено, съдът не кредитира неподписаните пътни листа с отбелязан маршрут до Б., ул. М., които са идентични по външен вид, вкл. и по

почерк, с пътните листа, представени от Р. Г. 2001 Е., също неподписани /л. 2082 и сл./.

Липсва икономическа логика в описаните вериги от доставки между дружества, намиращи се на едни и същи адреси, голяма част от тях учредени в един и същ момент, без складове и персонал, поради което и съдът счита, че на практика е налице единствено префактуриране, зад което не стоят реални доставки.

Възраженията на жалбоподателя, касаещи отменени РА, съставени му за предходни данъчни периоди, не водят до извод за основателност на жалбата. Първо, същите се отнасят до различни доставки и доставчици. Второ, действително на дружеството са издадени доста РА, всичките за по 2,3-месечен период, като повечето са отменени. Чрез образуването на толкова много отделни ревизионни производства, причината за които за съда е неясна, на практика е налице пречка да се проследи общото количество ремонти, извършени на ползвани от дружеството МПС, респ. е пречка да се проследят броят на реално ползваните от дружеството МПС, реално извършените превози /предвид предмета му на дейност/, както и веригата от превъзлагания, пренаемане и пр. Това, обаче, не означава, че тази дейност не следва да бъде извършена в рамките на предмета на спор по настоящото дело.

В., налице е решение в обратния смисъл на приложените от жалбоподателя, а именно Решение № 16577 от 5.12.2019 г. на ВАС по адм. д. № 7266/2019 г., с което е отхвърлена жалбата на [фирма] – дружество със седалище и адрес на управление [улица], ет. 2, ап. 202, съвпадащ с адреса на много от обсъдените по-горе дружества, във връзка с отказано право на данъчен кредит по доставки от К. Е. и др. дружества. Фактичката обстановка по доставките от К. Е. по цитираното дело е сходна с тази по настоящото дело относно твърдени множество ремонти на ТИР композиции, авточасти, за които се твърди да са вложени в ремонтните дейности, както и ползването от доставчика на различни подизпълнители.

Позоваването на съдебна практика на СЕС в писмените бележки би било относимо при идентичност на фактичката обстановка в настоящия казус и делата пред СЕС, какъвто не е случаят. Въпреки това следва да се отбележи, че в своята практика СЕС е категоричен, че при всички случаи следва да се установи наличието на реално извършена доставка. В настоящия казус това не е установено. Принципно преценката на доказателства е в правомощие на националния съд, тъй като нито правото на ЕС, нито съдебната практика на СЕС въвеждат правила в тази област /Решение № 2748 от 26.02.2014 г. на ВАС по адм. д. № 9747/2013 г./.

По изложените съображения РА и в тази част е законосъобразен, жалбата се явява неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

На жалбоподателя законосъобразно са начислени и лихви върху дължимите главници с оглед разпоредбата на чл. 175 ДОПК и предвид акцесорния им характер.

При този изход на спора в тежест на жалбоподателя остават направените от него разноски.

Ответникът претендира разноски, поради което и на основание чл. 161 от ДОПК вр. чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адв. възнаграждения и материалния интерес по делото /отказан данъчен кредит за м.12.2017 и м.01.2018 г. общо в размер на 59 930,47 лева минус 4621,53 лева – сумата, с която жалбата е уважена от Директора на ДОДОП/, жалбоподателят следва да му заплати сумата от 2189,27 лева – разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град, 45-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на М. Т. БГ Е. срещу Ревизионен акт № Р-22221418003614-091-001/08.01.2019 г., изменен с решение № 1117/27.06.2019 г. на Директора на ДОДОП.

ОСЪЖДА М. Т. БГ Е., ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП направените по делото разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 2189,27 лева.

Решението може да бъде обжалвано от страните с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаването му.

На основание чл. 205, ал. 2 от НПК препис от настоящото решение ведно с копие на РД, РА и решението на Директора на ДОДОП да се изпратят на Специализираната прокуратура.

СЪДИЯ: