

РЕШЕНИЕ

№ 2618

гр. София, 16.04.2019 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав, в публично заседание на 02.04.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Катя Аспарухова

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **7027** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма] ЕИК[ЕИК] /правоприемник на [фирма]/, със седалище и адрес на управление [населено място] [улица] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ №Р-22221417002531-091 от 30.01.2018г, потвърден с РЕШЕНИЕ №703/22.05.2018г. в частта за отказаното право на данъчен кредит в общ размер на 48 671,90лв. по фактури издадени от [фирма] с предмет „авточасти и автоконсумативи“ за данъчен период м.03.2017, м.04.2017г. и м.05.2017г. и съответно е направена корекция за периода като установения с РА резултат по ЗДДС за м. 03.2017г. в размер на 1 824,14лв. ДДС за внасяне е определен на 298,14лв. за внасяне ведно със съответните лихви; за м. 04.2017г. вместо в размер на 3 182,51лв. ДДС е определен на 1776,80лв.за внасяне ведно със съответните лихви и за м. 05.2017г. вместо в размер на 960,31лв. ДДС за внасяне е определен на 322,03 лв. за възстановяване ведно със съответните лихви. Изменението в ешението е на основание признаните доставки от [фирма].

По изложените в жалбата съображения се моли да се отмени РА и потвърждаващото го в тази част решение. Оспорва се извода на органите по приходите за нереалност на доставките на [фирма]. В тази връзка се твърди, че от доставчика са издадени необходимите документи, доставките са надлежно осчетоводени както при доставчика, така и при РЛ. Може да се проследи предходния доставик, а касателно последващата реализация се визира, че няма такава, защото доставените консумативи са вложени в автомобили на дружеството. Има позоваване и на практика на СЕС-

решение от 13.02.2014г. по дело С-18/13, на решение от 06.09.2012г. по дело С-324/11г., на решение от 21.06.2012г. по дело С-80/11 и С-142/11 и т.н..С оглед всичко изложено се моли да бъде уважена жалбата.

В съдебно заседание жалбата се поддържа от юрк.В.. Има и позоваване на заключението на в.л. за наличие на кадрова и материална обезпеченост на доставчика. Претендират се разноси и присъждане на юрк.възнаграждение.

Ответникът, чрез юрк.Н. –оспорва жалбата и моли да се отхвърли. Претендира юрк.възнаграждение.

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

Жалбата е в срок, по отношение на акт подлежащ на опорване в посочената част, поради което следва да се разгледа по съществото ѝ.

На първо място по процедурата се установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221417002531-020-001 от 24.04.2017г., издадена от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] /регистрирано като ЕАД, считано от 31.01.2018 г./ за определяне на задълженията по ЗДДС за период от 01.03.2017 г. до 31.03.2017г.. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от датата на връчване тече определеният двумесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 27.06.2017г. Със ЗВР №Р-22221417002531-020-002 от 22.05.2017 г. и ЗВР №Р-22221417002531-020-003 от 20.06.2017 г. е разширен обхватът на ревизията за определяне на задълженията по ЗДДС като са добавени периоди от 01.04.2017г. до 31.05.2017г. Срокът за извършване на ревизията е продължен до 27.08.2017г., със Заповеди №Р-22221417002531-020-004 от 26.06.2017 г. и №Р-22221417002531-020-005 от 26.07.2017г., издадени от органа издал първоначалната ЗВР. М. С. Х. е определена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-369/30.03.2016 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /Р №Р-22221417002531-092-001 от 19.12.2017г., срещу който не е постъпило писмено възражение.

Ревизията приключва с ревизионен акт №Р-22221417002531-091-001/30.01.2018г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и В. И. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.–ръководител на ревизията.

Като краен резултат от проведеното ревизионно производство с оспорвания РА на дружеството е установен ДДС за внасяне в размер на 5 966,96 лв., при деклариран от жалбоподателя ДДС за възстановяване в размер на 46 918,99 лв. и са начислени лихви в размер на 439,57лв.. Корекцията произтича от непризнатото право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 70, ал. 1 от ЗДДС, както следва: в размер на 48 671,90 лв. по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] за данъчни периоди м. 03, м. 04 и м. 05.2017 г.; в размер на 552,51 лв. по фактури издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] за данъчен период м. 04.2017г.; в размер на 1 156,50 лв. по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] за данъчни периоди м. 03 и м. 05.2017 г.; в размер на 2 207,84 лв. по фактури издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] за данъчни периоди м. 03, м. 04 и м. 05.2017г. и в размер на

297,20 лв. по фактура издадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК] за данъчен период м. 04.2017г..

Ревизия е първа за посочените периоди и видове задължения.

Органите по приходите са установили, че през ревизирия период дружеството извършва международен автомобилен превоз на товари в рамките на Европейския съюз, трети страни и в България, както и застрахователна дейност. За извършваната дейност [фирма], притежава лиценз №12264/21.07.2014г., валиден до 20.07.2019г. като за осъществяване на дейността си жалбоподателят не разполага със собствени Д., а ползва товарни автомобили и ремаркета под наем, както и помещения – площи за паркиране на автомобили и канал за ремонт на автомобили, съгласно сключени договори с [фирма], както следва:

- договор за ползване на недвижим имот от 01.06.2016 г., съгласно който жалбоподателят наема обособена част с размери 180 кв.м. /хале №3/ от А. „М.“, находяща се в [населено място], кв. В., както и получава право на ползване на паркоместа на паркинга за товарни автомобили и канал за ремонти на товарни автомобили.

- договор за наем на недвижим имот от 01.11.2016 г., съгласно който жалбоподателят наема 7 /седем/ паркоместа от асфалтова площадка с площ от 5,703 декара, находяща се в [населено място], кв. Средна кула – паркинг за тежкотоварни автомобили.

- договори за наем на следните МПС и ППС: влекач марка М. ТГ 360 А с рег. [рег.номер на МПС] ; полуремарке „Ш.“ с рег. [рег.номер на МПС] ; полуремарке „К. СДП 27“ с рег. [рег.номер на МПС] ; влекач марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; влекач марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] .

От [фирма] / [фирма]/ е представен и договор за наем на МПС от 29.05.2016 г., сключен с Т. Л. Н. с ЕГН [ЕГН], съгласно който ревизираното лице наема за срок от 24 месеца товарен автомобил марка Форд, модел Транзит с рег. [рег.номер на МПС] . През ревизирия период жалбоподателят е ползвал данъчен кредит по фактури за доставки на резервни части и консумативи издадени от [фирма], [фирма] и [фирма]; за доставки на гориво от [фирма], както и за доставки на услуги /наеми на паркинг и МПС, ремонти, почистване/ от [фирма].

В тази връзка и на основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на [фирма] и на всички предходни доставчици, от които са закупувани спорните резервни части и консумативи за автомобили, както следва: на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и на [фирма] с ЕИК[ЕИК] /преки доставчици на [фирма]/, на [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] /предходни доставчици по веригата/, както и на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] /клиенти на [фирма]/. Установените факти са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки, подробно описани на страници от 38 до 55 на РД.

На основание чл. 37, ал. 5 и чл. 57 от ДОПК са изискани и документи и писмени обяснения от трети лица, а именно: [фирма] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Представените документи и писмени обяснения са описани подробно в РД.

След анализ на събраните документи и съпоставката им с информационния масив на НАП, ревизиращите са констатирани, следното:

Относно [фирма] е установено следното:

В хода на ревизията органите по приходите са изисквали документи и писмени обяснения от спорния доставчик във връзка с декларираните доставки на резервни

части, гуми и консумативи за автомобили към [фирма] / [фирма]/. Изискани са всички съставени документи във връзка с фактурираните доставки /договори, споразумения, оферти, заявки, приемо-предавателни протоколи, транспортни документи, сертификати и др./, както и писмени обяснения относно вида на доставките и какви фактически действия са извършени, къде са съхранявани стоките, с какви транспортни средства са превозени, от къде са натоварени и къде са разтоварени, кои лица са предоставили стоките, как е осъществена търговската комуникация и кореспонденция и др.

С цел доказване реалността на спорните доставки от [фирма] са представени копия от издадените през ревизирания период фактури на жалбоподателя, придружени със заявки, стокони разписки и приемо-предавателни протоколи. От спорния доставчик са представени и писмени обяснения, в които е посочено, че след заявяване частите и консумативите се получават от клиента в склада на [фирма], находящ се на адрес [населено място], квартал Г., [улица]. Също така е посочено, че процесните стоки се транспортират до наетия склад на [фирма] от предходния му доставчик, а при последващата продажба на стоките, транспортът се извършва от клиента и е за негова сметка.

От [фирма] са представени и фактури за произход на стоките /авточасти и консумативи за МПС/, издадени от [фирма] и [фирма], придружени с фискален бон и стокова разписка.

В тази връзка в хода на ревизионното производство органите по приходите са извършили и насрещни проверки на горесцитираните предходни доставчици [фирма] и [фирма] и на техните предходни доставчици [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. От горесцитираните дружества, с изключение на [фирма], [фирма] и [фирма] са представени документи и писмени обяснения, от които е видно следното: дружествата не притежават собствени активи, а ползват наети такива; стоките /предмет на проверките/, с които горесцитираните дружества търгуват, се доставят до склада им с транспорт на доставчиците им; контактите със съответните фирми се осъществяват по електронен път; не са представени доказателства във връзка с транспортирането на резервните части и консумативите; няма данни за точните адреси на натоварване и разтоварване на спорните стоки; след анализ на събраните доказателства от ревизиращите е установено, че при проследяване на всички предходни доставчици на спорните резервни части и консумативи за МПС, същите се купуват от [фирма], като последният не е декларирал нито покупки, нито продажби в отчетните си регистри по ЗДДС за процесния период.

В тази връзка от жалбоподателя са изискани и писмени обяснения за това закупените части и консумативи през периода конкретно за кои автомобили са относими и за какво са използвани. От [фирма] / [фирма]/ са представени 12 вътрешни приемо-предавателни протокола, в които е посочен видът и количеството на получените консумативи, както и на коя дата и от кой шофьор на дружеството са получени, в качеството му на водач на автомобил с конкретен регистрационен номер. След анализ на същите от ревизиращите е установено, че липсва информация къде са предадени процесните консумативи, както и за какво са използвани при положение, че не са предадени единични бройки.

В същото време от органите по приходите е извършена и съпоставка на събрания в хода на ревизията доказателствен материал и наличната информация в програмните продукти на НАП, при която е установено че на датите, на които са предавани

процесните стоки шофьорите и товарните автомобили не са били на територията на страната. Така съгласно представената в хода на ревизията справка за проследяване на автомобил с регистрационен номер СА 5860 АМ в реално време за периода 01.03.2017г. до 31.05.2017г. и шофьори Г. К. до 11.03.2017г. и Д. М. до 31.05.2017г. се установява, че посоченият товарен автомобил е извършвал превоз по направление Д.-Германия-Х.-Франция-Х.-Д. и същият не е прибиран в България, а по данни от справка „Пътни такси и разрешителен режим“ на Агенция „Митници“ няма данни и информация наетите товарни автомобили от [фирма] /с изключение на товарен влекач „М.“ с регистрационен номер СА8540СА/ да са преминавали държавната граница на Република България през ревизирания период.

Предвид гореизложеното органите по приходите са приели, че е налице една правна привидност, че [фирма] е доставчик на процесните резервни части и консумативи за МПС и в случая са фактурирани доставки, които не са извършени между страните сочени като доставчик и получател по фактурите. Ревизиращите са констатирани, че съставените заявки и приемо-предавателни протоколи са съставени формално, с цел акумулиране на ДДС, който [фирма] / [фирма]/ да приспадне като данъчен кредит. Изведен е аргумент, че е налице просто движение на фактури и заобикаляне на данъчното законодателство.

При така установената фактическа обстановка и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС с РА не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 48 671,90 лв. по 32 фактури издадени от [фирма].

Жалбоподателят пред Директора на Дирекция „ОДОП“ е оспорил изцяло ревизионния акт, с който за периода от м. 03.2017г. до м. 05.2017г. са установени допълнителни задължения по реда на Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 52 885,95 лв. и са определени лихви за просрочие за периода в размер на 439,57 лв., като незаконосъобразен. Не е представил доказателства, като ответникът е възприел изводите на РЛ касателно [фирма] като е изложил следните допълнителни съображения:

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за признаване на 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. тъй като с ДДС се облагат само реално извършени доставки. Понятието е легално дефинирано в чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

Посочено е, че когато се касае за продажба на стоки, следва да се установят факти за прехвърляне на правото на собственост върху стоките и свързаните с това обстоятелства, касаещи придобиване на правото на собственост върху същите по вид и количества стоки, съхранение, транспорт, предаване и др. Доказването на реална доставка на стоки, изисква установяване на обстоятелствата, че доставчикът е разполагал със стоки от същия вид и количество като фактурираните и, че това количество физически е предадено на получателя. Установяването на реалното, физическото съществуване на фактурираната стока, съответно нейното предаване на получателя, предполага изследването за предходните и последващите продажби, за съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т. н.

С оглед изложеното ответникът е приел, че спорът се свежда до това извършени ли са реални доставки на стоки и дали те са доставени от издателя на спорните фактури, т. е. в хода на ревизионното производство събрани ли са достатъчно доказателства за

тези обстоятелства, респективно в подкрепа на твърденията за невъзможност на доставчика да осъществи процесните доставки.

Решаващият орган е приел, че доказателствената стойност на ангажираните в хода на ревизионното производство документи от РЛ е опровергана от ревизиращите органи. В тази връзка при ревизията са извършени редица процесуални действия, които установяват факти и обстоятелства в съответствие с възприетия от органите извод за липса на реална доставка по спорните фактури. В случая предмет на процесните доставки са резервни части, гуми и консумативи в значителни размери, фактурирани от [фирма] на [фирма] / [фирма]/. От ревизиращите е извършен подробен анализ на прекия доставчик [фирма] и на всички предходни доставчици по веригата във връзка с установяване на произхода и наличността на спорните стоки. От събраните доказателства е видно, че предходни доставчици на [фирма] за процесните резервни части и консумативи са [фирма] и [фирма]. В тази връзка от органите по приходите са извършени насрещни проверки на същите, както и на всички останали доставчици по веригата, при което е установено следното: [фирма] и [фирма] закупуват спорните стоки от [фирма], [фирма] и [фирма], а последните са ги закупували от [фирма], [фирма] и [фирма], които пък са ги закупували от [фирма], дружество което не е отразило нито покупки, нито продажби в отчетните си регистри по ЗДДС за ревизирания период.

Посочено е, че от преките и техните предходни доставчици са представени множество еднотипни документи и справки за счетоводно отразяване, но същите не доказват реално извършени доставки. В случая, в повечето от фактурите и приложенияте към тях описи са записани вид на стоките, количество, единична цена и обща стойност. Действително, някои от посочените консумативи са универсални, но за по-голяма част от резервните части е необходима индивидуализация с посочване на каталожен номер, конкретни данни за модел, марка, година на производство на превозното средство и т. н., за да се прецени, доколко същите могат да се вложат в тежкотоварните МПС, с които дружеството е разполагало и е осъществявало своята дейност. Също така от представените документи не може да се установи къде са предадени посочените консумативи и резервни части, както и кои са лицата приели и предали стоките. От проверяваните дружества не са представени и доказателства относно транспорта на

резервните части и консумативи, въпреки че всички доставчици по веригата декларират, че стоките се транспортират до техен склад от доставчиците им, а при последваща продажба същите се транспортират от клиента за негова сметка. Няма данни и къде са съхранявани резервните части и консумативи от момента на закупуването им до момента на последващата им продажба. В тази връзка органите по приходите правилно са приели за недоказан произхода на спорните резервни части и консумативи, тъй като нито от [фирма], нито от предходните доставчици по веригата са представени доказателства, че същите дружества са разполагали със съответните количества, чиято собственост могат да прехвърлят.

Не на последно място нито от ревизираното дружество, нито от прекия му доставчик [фирма] са ангажирани доказателства във връзка с извършено разплащане по горе цитираните доставки на стойност 243 359,50 лв. данъчна основа и 48 671,90 лв. начислен ДДС. В представените фактури е посочено, че разплащането е извършено в брой, но при извършената служебна проверка от органите по приходите е констатирано, че за периода от м. 03.2017 г. до м. 05.2017 г. няма декларирани данни по Z отчетите на регистрирания ЕКАФП на [фирма].

Също така от органите по приходите е установено, че съгласно представената справка от [фирма] за проследяване на автомобил с регистрационен номер СВ5860АМ за периода от 01.03.2017 г. до 31.05.2017г. с Г. устройство, управляван от Г. К. до 11.03.2017г. и от Д. М. до 31.05.2017г., същия товарен автомобил не е пребивавал на територията на страната през ревизирания период. В тази връзка неизяснен остава въпросът как Д. М., съгласно представените от жалбоподателя вътрешни приемо-предавателни протоколи, е получил консумативи и резервни части на 30.05.2017 г., на 29.04.2017г., на 25.04.2017г. и на 29.03.2017г., след като същият е бил шофьор на горесцитирания товарен автомобил и не е бил на територията на страната.

Отделно от горното, за установяване на факта на извършване на доставката е важно доказването на редовно водено счетоводство. Едно от основните задължения на регистрираните по ЗДДС лица е воденето на подробна счетоводна отчетност, която дава възможност за определяне на задълженията по ЗДДС – чл. 242 от директива 112/2006, възприет с разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС. Редовната и подробна счетоводна отчетност се сочи от СЕО като

гаранция за предотвратяване на злоупотребата с право – т. 64 на решение на СЕС от 21.06.2012 г. по обединени дела C-80/2011 и C-142/2011. В случая липсват данни за редовно водено счетоводство при жалбоподателя. Стоките не са завеждани по материална сметка, а директно са изписвани на разход.

Не на последно място от ответника е извършена служебна проверка в програмните продукти на НАП, при която е установено, че за последната една година жалбоподателят е ползвал право на приспадане на данъчен кредит за доставки на части и консумативи, по фактури издадени от [фирма] в размер на 148 864,17 лв. ДДС и 744 320,85 лв. данъчната основа. В тази връзка следва да бъде отбелязано, че е икономически необосновано да се влагат резервни части за стари МПС /над 10 годишни, каквито са в случая с изключение на влекач с рег. [рег.номер на МПС] / в такива размери, при положение, че лизинговата вноска за закупуването на нов влекач и полуремарке ще бъде значително по-ниска. В същото време [фирма] / [фирма]/ е закупувало резервни части и консумативи и от други доставчици.

Прието е, че е законосъобразен извода за липса на доставка по фактурите, издадени от [фирма] като самите доставки са привидни. Несъмнено, фактите и обстоятелствата, установени от органите по приходите обосновават извод, че не е възможно получателят [фирма] / [фирма]/ да не знае, че участва в привидна сделка. В този случай отпада необходимостта да се обосновава наличието на данъчна злоупотреба.

Посочено е, че в съдебната практика ВАС приема, че при липса на облагаема доставка, практически е изключена добросъвестността на получателя, който, като страна по договора, знае или би трябвало да знае, че не е получил определена стока и/или услуга реално /Решение №2943 от 28.02.2014 г., постановено по адм. дело №9239/2013 на ВАС/.

Предвид това, че за доставките от „К.“ е прието, че РА е незаконосъобразен в частта за това, че не са осъществени доставките е и не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 207,84 лв. – с решението е изменен РА като установения с РА резултат по ЗДДС: - за м. 03.2017 г. в размер на 1 824,14 лв. ДДС за внасяне е определен на **298,14 лв.** за внасяне ведно със съответните лихви; - за м. 04.2017 г. вместо в размер на 3 182,51 лв. ДДС е определен на **1 776,80 лв.** за внасяне ведно със съответните лихви и - за м. 05.2017 г. вместо в

размер на 960,31 лв. ДДС за внасяне е определен на 322,03 лв. за възстановяване ведно със съответните лихви.

В СЪДЕБНОТО производство е изслушано заключението на в.л. Б., оспорено от ответника, видно от което и в [фирма], и при жалбоподателя има отразяване на доставките, като и на плащанията. При доставчика доставените части са осчетоводени като приход, докато при РЛ са отразени като разход в клиентска сметка „601“ /разходи за материали/. Видно от пояснения на в.л. в с.з.-сметката предполага стойностно отчитане, а не по артикули, както би било ако са били в сметка „100“ или „304“. При хипотезата първо да са закупени, а после да са вложени -е възможно отчитане по 2 начина –или в сметка „601“ и после в сметка „304“ или директно в сметка „601“, където не се предполага аналитично отчитане. В.л. прави извода за кадрова обезпеченост в лицето на служителя на склад К. И. Т., но по данни от представен трудов договор, без да изследвал въпроса дали е имало уведомление по чл.62 от КТ /тъй като това е установено в рев.производство/. В.л. с оглед наличието на нает склад в [населено място] прави и извода за материална обезпеченост. В.л. е отразило, че доставчикът е направил процесните доставки след заявки, издадени са фактури, платени са, има стокови разписки, има наличие на договор за поръчка от 01.08.2016г.. Съответно РЛ има МПС и ППС /в които са влагани авточастите/, има автобаза в М., има приемо-предавателни протоколи и вътрешни протоколи, технически протоколи за ремонта- вътрешни карти, пътни листове. Посочено е, че третата фирма – [фирма] е имала също кадровата и техническата обезпеченост по договора за абонаментно техниеско обслужване, по силата на който са ремонтирани автомобилите на РЛ и са вложени закупените от [фирма] части.

ОТ ПРАВНА СТРАНА СЪДЪТ ПРИЕМА СЛЕДНОТО:

На първо място видно от чл.119, ал.2 от ДОПК оспореният РА е издаден от компетентния орган -от възложителя на ревизията и от ръководителя ѝ. Ангажирани са и доказателства за ел.подпис.

В производството не са допуснати процесуални нарушения включително съществени такива. Релевантите факти правилно са били установени.

Въз основа на същите органите по приходите и ответника са приели, че доставките не са извършени от фактурирания ги доставчик. Касае са доставки от [фирма] по силата на които е ползвано право на данъчен кредит в размер на 48 671,90лв. по 32

фактури с предмет авточасти и консумативи за данъчен период м.03.2017г., м.04.2017г. и м. 05.2017г., подробно посочени в РД на стр.33 като съответно за м.03.2017г. са 10 фактури, за м.04.2017г.-12 фактури, за м.05.2017г.-10 фактури с ДО 243 359,50лв. общо. Видно от фактурите се касае за доставки на: гуми, крушки за фарове, стоп крушки, крушки мигач, контактно реле, чистител инжекцион, водна помпа, маслен филтър, и т.н. Посочено е в РД, че към всяка фактура има стокова разписка, заявка и приемо-предавателен протокол.

Правилно не са кредитирани за конкретните заявки фактура и стоковата разписка, които са с идентично съдържание, без съставител и получател, както и заявките –по вид и количество без конкретни данни.

Също приемо-предвателните протоколи не са кредитирани, защото са посочени само дружествата и представляващите ги, но не и конкретните лица приели и предали стоката –напр. л.919, както и по отношение на заявките –л.920. Правилно е констатирано, че не е ясно и къде са предадени, както и как и с какво са доставени, доколкото РЛ няма отчетени транспортни разходи за конкретните доставки. Представените пътни листове не могат да се обвържат с конкретна доставка въпреки, че е посочено, че са до автобаза „М.“. Напр. на л.357, 359.

Не е спорно, че съгласно договор да поръчка от 01.08.2016г. доставчикът се е задължил да доставя периодично на РЛ резервни части и автоконсумативи, както и РЛ разполага с автопарк, за чиято поддръжка може да са тези части.

За да се ползва обаче правото на данъчен кредит от конкретната доставка следва безспорно от РЛ да се докаже, че същата е направена от фактурирания доставчик, не само, че продуктът е доставен, но и от „М.“. За целта правилно е проследено движението на стоката от заявката до влагането на съответния доставен продукт. За същия следва да има и конкретна следа в съпътстващите документи, тъй като се касае за конкретен артикул, а не просто за , стоп круши, контактно реле, вал, втулка и т.н.

Правилен е и извода на органите по приходите, че подобна следа от доставика до РЛ не може да се установи. Може да се приеме, че доставчикът има материалната обезпеченост- притежава склад, но не и кадрова такава. В този аспект СЪДЪТ не кредитира заключението на вещото лице. Същото се позовава на това, че

има назначено по трудово правоотношение лице- К. Т., но от преписката се установява, че е назначен едва на 28.04.2017г. т.е. дружеството не е имало кадрова обезпеченост към м.03 и м.04.2017г.. Т. е назначен на 28.04.2017г. и само две от доставките за м.04 са след тази дата. Вещото лице в съдебно заседание сочи, че му е бил представен трудов договор и не е изследвал обявленията по чл.62 КТ, но органите по приходите в РД са описали справката от НАП това, и правилно са й дали приоритет пред трудовия договор, който е частен документ. По тези съображения за липса на задълбоченост, анализ, едностранчивост и формирането предимно на правни изводи - не се кредитира заключението в цялост.

Правилен е довода на ответника, че за да докаже РЛ конкретната доставка от доставчика – трябва да има не стойностно, а аналитично отчитане. Последното изисква завежданена доставките по артикул, а не по стойност. В действителност, както в.л. установи, не е забранено доставките да се отразят директно в сметка „601“, която се води стойностно, но така РЛ се лишава от възможността да докаже, че конкретната доставка следва от фактурирания я доставчик.

Правилно не са кредитирани т.нар вътрешни протоколи представени от РЛ в опита му да докаже за кои МПС и ППС са използвани частите и консумативите. Установени са необясними противоречия напр. за МПС с [рег.номер на МПС] за периода от 03-05.2017г. е устаноено, че не е в страната, тъй като с него се извършва превоз Д.-Германия-Х.-Франция–Х.-Д., а същевременно по данни от тези протоколи следва да е било в страната ни за да се вложат части и получат консумативи по протокол на 29.03.2017г., на 29.04.2017г. и на 30.05.2017г. с шофьор Д. М..

По обясненията на РЛ, че доставките са превозени от РЛ за негова сметка и транспорт- няма осчетоводени разходи.

Също така след като няма данни, че доставките са получени от доставчика -е ирелевантно как той ги е придоби т.е. предходните доставчици. В този аспект- дори да беше установена подобна връзка, то тези доставки също не са конкретизирани. Напр. на 28.03.2017г. „М.“ е заявило от „Г.“/л.1457/ препарат за почистване на джанти 5бр., течност за чистачки-22 бр., чистител за инжекцион 13бр. и т.н. без посочване на марка или друг индивидуализиращ ги белег, както е отразено за други продукти. От друга страна този предходен доставчик ги е закупил от друг [фирма]

непосредствено преди да му ги заявят т.е. обичайната хипотеза е да се закупи от вносителя, които ги има на склад, а не да се използват няколко посредника във веригата, тъй като това оскъпява продукта и противоречи на логиката търговецът да търси и постига най-добрата цена. Същото се установява и при доставчика на „М.“ – „Р. 2001“ напр.фактура на л.1629 от 10.03.2017г. за ресор, катализатор, спирачна камера, колесен диск –отново неконкретизирани, както е например с гумите.

Отделно от това за периода – РЛ е получило идентични стоки директно от доставчика на доставчика. Напр. на 29.03.2017г. е заявило от „Г.“ л.1461 добавки, обезмаслител, лепила, укрепващи колани –фактура на л.1463.

Преди конкретно да се разгледат доставките, в потвърждение на горепосочените изводи следва да се маркира, че в редица свои решения СЕС е посочил, че реалността на конкретната доставка се установява след анализ на резултатите от тази доставка при самия получател –решение от 29.04.2004г. по дело С-152/02, решение по дело С-154/80, С16/931 и т.н.. В действителност практиката не позволява данъчната администрация да ограничи правото на приспадане на данъчен кредит, поради това, че РЛ не може да докаже, че доставчикът е имал възможността да ги реализира - решение от 02.06.2012г. по дело С-80/11 и С-142/11, решение от 13.02.2014г. по дело С-18/13 /М. П./, решение от 06.09.2012г. по дело С-324/11 и т.н., но отказът в настоящата хипотеза не е само на посоченото основание. То е акцент в основната линия- а именно, че няма доказателства, че фактурираните доставки произтичат от издалия фактурата доставчик. При безспорни данни за това, каквито по настоящем липсват – съдът бил зачел правото на приспадане на данъчен кредит в синхрон с практиката на СЕС въпреки, че доставчикът няма кадрова обезпеченост вкл. и защото видът на доставката не изисква определена специфичност. Отделно от изложеното видно от датата почти всеки ден или през ден е издавана заявка, както и стойността на фактурите е почти идентична /с малки изключения/, което е необосновано именно защото се касае за движещи се МПС-та с непланирани нужди, поради което подобна цикличност и стойностно съвпадение – е съмнителна.

Също така видно от т.нар. вътрешни приемо- предавателни протоколи –л.694 и сл., на които се позовава жалбоподателя-същите са от конкретните лица шофьори и преповтарят като

съдържание това на заявките. Напр.29.03.2017г. /л.700/ Д. М. е заявил за МПС СА 5860 АВ редица консумативи сред които и зимна добавка и грес за вериги, колани за укрепване, други добавки, чистители, уплътнители, почистващо средство за ръце 5кг., препарат за увеличаване на компресията, гуми 3 бр.. На 20.04.2017г. спрейове, чистители, добавки, уплътнителии т.н /л.710/.Също на 29.04.2017г. л.708 същото лице за същата кола е приело гуми 2бр., уплътнители, добавки, почистващо средство за ръце 5кг., препарат за увеличаване на компресията -2бр. и т.н.. Тези протоколи са представени по-късно в хода на ревизията и съдът ги счита за частни документи, изготвени с оглед процеса. Същите освен това документират множество консумативи за кратък период за едно МПС, което е нереално. От друга стара точно за конкретния пример - то МПС не е било на територията на страната.

В потвърждение на посочения извод, че няма доказателства за реалност на доставките съдът по конкретните фактури визира следното:

За данъчен период м.03.2017г. са издадени 10 фактури, както следва:

Фактура №10-----73 от 01.03.2017г. с ДО 5418,5 и ДДС в размер на 1083,70лв.-2 бр.гуми и интерколектор Х. без други данни.

Фактура №10----74 от 07.03.2017г. с ДО 8227,1 с ДДС 1645,42лв. -също консумативи- уплътнител, добавка, течност за чистачки, 3бр.гуми "М.", течност за чистачки -9бр.

Фактура №10.....75 на 08.03.2017г. с ДО 8314,2 и ДДС 1662,84лв.-консумативи като чистител, добавка, смазка, спрей, обезмаслител.

Фактура №10----76 от 09.03.2017г. с ДО 8225,5лв. и ДДС 1645,10лв.л.175 -уплътнител, спазка, спрейове, чистители, почистващо средство за ръце 5кг., гума "М." и т.н.

Фактура №10...77 от 10.03.2017г. с ДО 8314,90лв. и ДДС 1662,98лв.-чистител, колани, добавки

Фактура №10...78 от 13.03.2017г. с ДО 8208,10лв. и ДДС 1641,62лв.-чистител, спрей, гума "М."

Фактура №10...79 от 14.03.2017г. с ДО 8256,10лв. и ДДС 1651,22лв.-грес, чистител, спрей, добавки, течност за чистачки 5бр. по 1 л.

Фактура №10...80 от 15.03.2017г. с ДО 8265лв. и ДДС 1653лв. -спрей, лепило; маслена помпа, карданов вал, генератор, щанга

-без данни за кое МПС, гуми 2бр.

Фактура №10...81 от 17.03.2017г. с ДО 8170,60лв. и ДДС 1634,12лв.-хидромотор, ретардер, генератор, вал и т.н. без индивидуализиращи данни.

Фактура №10...82 от 23.03.2017г. с ДО 8314,90лв. и ДДС 1662,98лв.-хидромотор, ретардер, генератор, катализатор, картер, окачен лагер и т.н. без конкретни данни.

За данъчен период м.04.2017г. са издадени 12 фактури както следва:

Фактура №10...83 от 04.04.2017г. с ДО 5948,40лв. и ДДС 1189,68лв.-л.918, л.320. Има заявка от 28.03.2017г. на л.920, но без данни кое лице я е оформило, също за приемо-предавателния протокол на л.919. Видно от предмета –касае се предимно за консумативи- течност за чистачки, обогатител, диз.добавка, колани за укрепване и т.н. част от които не са индивидуализирани.

Фактура №10...84 от 05.04.2017г. с ДО 6006лв. и ДДС 1201,20лв./л.324 .-поръчани са отново 8бр.колани за укрепване след като предния ден са заявени и поръчани 10бр., като останалия предмет е отново консумативи вкл.лепило.

Фактура №10...85 от 10.04.2017г. с ДО 8259,10лв. и ДДС 1651,82лв.-поръчана е течност за чистачки -4бр., а с фактурата №...10---83 са заявени 8бр., добавка за спиране на теч-5бр., при вече получени 7бр. с фактура №10---83, има отново лепило от друга разфасовка и т.н.

Фактура №10...86 от 11.04.2017г. с ДО 5271,30лв. и ДДС 1054,26лв.-добавки, спрей, лента, лепило, гуми.

Фактура №10...87 от 12.04.2017г. с ДО 8317,70,10лв. и ДДС 1663,54лв.-гуми, спирачен диск и носач /без конкретни данни/, спрей, препарат.

Фактура №10...88 от 13.04.2017г. с ДО 7646,10лв. и ДДС 1529,22лв.-носач горен /без конкретни данни/, спрей, грес, добавка, гуми.

Фактура №10...89 от 18.04.2017г. с ДО 8218,13лв. и ДДС 1643,66лв./л.284/-отново колани за укрепване 10бр. –л.284 и части, които са посочени напр.съединителна глава, но е и тампони за носач предна ос, ръчен обтегач, гуми „М.“ и т.н.Има заявка, стокова разписка, приемо-предавателен протокол, но няма данни за приел и предал, лицето направило заявката.

Фактура №10...90 от 19.04.2017г. с ДО 7667,70лв. и ДДС 1533,54лв./л.288/ с предмет консумативи- чистител за охл.системи

1бр., спрей за ел.защита-2бр., добавки за двигатели /л.288/.

Фактура №10...91 от 20.04.2017г. с ДО 8304,80лв. и ДДС 1660,96лв.отново консумативи някои повтарящи се -2бр.спрей за ел. защита /л.292/, чистител за охладителни системи 1бр., гуми „М.“ и т.н.

Фактура №10...92 от 21.04.2017г. с ДО 8111,30лв. и ДДС 1622,82лв.-л.300 –гуми „М.“, спрейове и т.н.

Фактура №10...93 от 24.04.2017г. с ДО 8268,60лв. и ДДС 1653,72лв.гуми-2бр., тампон и бампер, лагер главина-неиндивидуализирани.

Фактура №10...94 от 25.04.2017г. с ДО 5321,50лв. и ДДС 1064,30лв-предмета е лагер главина вътрешен , меховик -не са индивидуализирани /л.932/, компресор климатик Х. 8/351.

За данъчен период м.05.2017г. са издадени 10 фактури, както следва:

Фактура №10...95 от 02.05.2017г. с ДО 8234,30лв. и ДДС 1646,86лв.-спирачен барабан, бампер, радиатор.

Фактура №10...96 от 05.05.2017г. с ДО 5826,10лв. и ДДС 1165,22лв.-спрей, добавка, грес вериги, колани за укрепване, пера чистачки,

Фактура №10...97 от 08.05.2017г. с ДО 8331,50лв. и ДДС 1666,30лв.-чистител, обогатител, сух тефлон, добавка за интензитет, спрей, 10бр. добавка за вискозитет, 9 бр. добавка за спиране на теч по 1л., 6бр.препарат турбо.

Фактура №10...98 от 09.05.2017г. с ДО 8301,50лв. и ДДС 1660,30лв.-течност чикстачки, чистител, спирачен вал -неиндивидуализиран и т.н.

Фактура №10...99 от 11.05.2017г. с ДО 8328,20лв. и ДДС 1665,64лв.-6бр.добавка, тефлонов спрей -3бр., тръба ауспук, решетка предна броня -без конкретни данни.

Фактура №10...100 от 12.05.2017г. с ДО 8314,70лв. и ДДС 1662,94лв.-габарит, гуми, спрей, добавка и т.н.

Фактура №10...101 от 15.05.2017г. с ДО 8229,30лв. и ДДС 1659,86лв.-уплътнител, тефлонов спрей; втулка, компресор, съединени- няма конкретни данни и т.н..

Фактура №10...102 от 17.05.2017г. с ДО 8315,10лв. и ДДС 1663,02лв. -пяна, чистител, добанка, спрей, лепило и т.н.

Фактура №10...103 от 18.05.2017г. с ДО 8317,7лв. и ДДС 1663,54лв.-гуми, чистител, чистачки, тампон /липсват конкретни данни/.

Фактура №10...104 от 19.05.2017г. с ДО 4571лв. и ДДС 914,20лв.-кормилна щанга, лагел -без конкретни данни и т.н.. Следователно - прави се извода касателно конкумативите, че са множество разнообразни по вид и всевъзможни, които през доставка се повтарят /почистващо средство за ръце от по 5кг. всеки месец -на 29.03. и на 29.04. за един шофьор Д. М./ или е необосновано да бъдат изписвани- напр. зимна добавка получена на 29.03.2017г.. Също така някои са в неоправдано голяма количество- например течност за чистачки -9бр. получени на 07.03.2017г. и на 14.03.2017г. още 5 броя. Относно авточастите- в по-голямата им степен не са индивидуализирани. Не е достатъчно да има заявка, фактура, протоколи разплащане, поради което изложеното на фона на установените пропуски и факти /напр.че за предходен период вече е ползвано ДДС за същите стоки от този доставчик/ - води до единствено възможната констатация за липса на е реалност на доставките от "М." и за привидност на същите.

В заключение се прави извода, че органите по приходите и ответникът са направили обоснован извод за липса на реалност на доставките от „М.“, поради което на основание чл.68, ал.1 т.1 от ЗДДС в размер на 48 671,90лв. по фактури издадени от [фирма] с предмет „авточасти и автоконсумативи“ за данъчен период м.03.2017, м.04.2017г. и м.05.2017г., поради което е направена корекция за периода както следва: с решението е изменен РА като установения с РА резултат по ЗДДС: - за м. 03.2017 г. в размер на 1 824,14 лв. ДДС за внасяне е определен на **298,14лв.** за внасяне ведно със съответните лихви; - за м. 04.2017 г. вместо в размер на 3 182,51 лв. ДДС е определен на **1 776,80** лв. за внасяне ведно със съответните лихви и - за м. 05.2017 г. вместо в размер на 960,31 лв. ДДС за внасяне е определен на 322,03 лв. за възстановяване ведно със съответните лихви.

Следователно жалбата е неоснователна и следва да се отхвърли, съответно да се присъди поисканото от юрк.Н. юрк.възнаграждение в размер на 1990лв. по чл.8, ал.1 т.4 от наредба №1/2004г.

Водим СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на [фирма] ЕИК[ЕИК] правоприменик на [фирма], със седалище и адрес на управление [населено място] [улица] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ №Р-22221417002531-091 от 30.01.2018г, потвърден с решение №703/22.05.2018г. в частта за отказаното право на данъчен кредит

в общ размер на 48 671,90лв. по фактури издадени от [фирма] с предмет „авточасти и автоконсумативи“ за данъчен период м.03.04 и м.05.2017г..

ОСЪЖДА жалбоподателя да заплати на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1990лв.

Решението може да се обжалва в 14-дневен срок с касационна жалба пред ВАС чрез АССГ. Преписи.

Съдия: