

РЕШЕНИЕ

№ 18267

гр. София, 29.05.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в
публично заседание на 04.03.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Спасина Иванова, като разгледа дело номер **4912** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.152 и сл. от ДОПК.

С решение № 2224/5.3.2025 г. на ВАС, постановено по адм.д. № 11582/22024 г. е отменено решение № 21497/28.10.2024 г., постановено по адм.д. № 1640/2024 г. в частта, с която е отменен ревизионен акт №Р-22221318005485-091-001/05.04.2019 г., в частта, изменена е потвърдена с решение № 1735/14.10.2019 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ – С., при ЦУ на НАП С..

В решението си ВАС е приел, че АССГ не е изложил мотиви относно събраните от приходните органи доказателства, както и относно аргументите въз основа на тях в подкрепа на изводите за липса на реално извършени доставки. Ако жалбоподателят докаже получаването на доставките, съдът следва да извърши преценка дали приходните органи са представили достатъчно данни, за да се направи извод, че жалбоподателят се позовава на правото си на приспадане на ДДС с измамна цел.

На основание чл. 226, ал. 1 АПК съдът разглежда делото /при връщането му за повторно разглеждане/ по общия ред, като производството започва от първото незаконосъобразно действие, послужило като основание за отмяна на първоначално постановеното решение. В случая това следва да е преценка на събраните по делото доказателства. Настоящият състав намира, че не е необходимо допускане на нова експертиза. Следва да се цени вече приетата по делото.

Първоначално производството е образувано по жалба на “ТРАНС РАДИАЛ 2000” ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], [жк], ул. П. Х., № 34, срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22002222004511-091-001/23.10.2023 г., , потвърден с решение № 1824/28.12.2023г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ДД“ОДОП“/ С. при Централно

управление на Националната агенция за приходите /ЦУ на НАП/, с който на дружеството са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит за отделните данъчни периоди от м. 03.2021 г. до м. 08.2021 г. в общ размер на 474 008,74 лв. и лихва в общ размер на 20 164,00 лв.

Ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002222004511-020-001 от 05.09.2022 г., издадена във връзка с Решение № 1314/19.08.2022 г. на директора на дирекция „ОДОП“, с което е отменен РА №Р-22220621005361-091-001/13.06.2022 г. и преписката е върната за извършване на нова (повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК) ревизия. Предметът и периодът на ревизията обхващат задължения за ДДС за данъчни периоди от 01.03.2021 г. до 31.08.202 г.

В законоустановения срок по чл.117, ал.1 ДОПК е съставен ревизионен доклад (РД) № Р-22002222004511-092-001 от 29.09.2023 г.

Издаден е Ревизионен акт РА № Р-22002222004511-091-001 от 23.10.2023 г., от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Д. С. С., на длъжност главен инспектор при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК. Връчен е на 24.10.2023г. по електронен път.

С решение № 1824/28.12.2023г. на директора на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП ревизионният акт с установените резултати по ЗДДС за данъчните периоди от м. 03.2021 г. до м. 08.2021 г., ведно със съответните лихви е потвърден.

Основната дейност на задълженото лице през ревизираните периоди е транспортна дейност – превоз на товари с наети МПС, за което притежава лиценз издаден от Министерството на транспорта, с валидност до 23.09.2029 г. /стр. 3 от РД, т. 7/. В хода на ревизията „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД декларира, че предлага на клиентите си международен автомобилен превоз за чужда сметка или срещу възнаграждение. Дружеството извършва превози изцяло на територията на Европейския съюз и в О. Кралство, като в тази връзка от „ДАС ГРУП 2000“ е наело 8 броя влекачи, 7 броя ремаркета и 3 броя помощни коли /стр. 16 от РД, т. 4/. През ревизирания период е използвало недвижим имот, намиращ се в [населено място], [улица], № 9-11, представляващ прилежащо хале с канал и паркоместа за осигуряване изпълнението на поети ремонтни дейности и осигуряване на местодомуването на МПС-та и ППС-та, въз основа на сключен договор за наем отново с „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД /стр. 4 от ДР, т. 8/. Договорът е сключен 26.02.2021 г. и е за срок от 12 месеца без договорена наемна цена.

С Ревизионния акт са установени допълнително задължения за ДДС в общ размер на 474 008,74 лв. и лихва в общ размер на 20 164,00 лв. в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, по фактури:

- издадени от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с предмет части и консумативи за МПС (Таблицата на стр. 25, гръб от РД), почистване на МПС (Таблица на стр. 34-35 от РД), ремонтни дейности на МПС (Таблица на стр. 120 от РД), ремонтни дейности на ТИР и ушиване на ТИР - покривала, както и ремонти, свързани с конструкциите на ремаркета и влекачи (Таблица на стр. 40-41 от РД). Общо в размер на 37 704,64 лв.

- издадени от „М. С.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с предмет авточасти (Таблица на стр. 58-59 от РД), автомобилни гуми (Таблица на стр. 63 от РД), автомобилни добавки и консумативи (Таблица на стр. 68 от РД). Общо в размер на 436 304,10 лв.

В хода на ревизията на „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ № Р22002222004511-040-001 от 16.11.2022г. и № Р-22002222004511-040-002 от 31.01.2023г.

В отговор на първото ИПДПОЗЛ по електронен път от ревизираното лице са представени

доказателства с придружителни писма с входящи номера от № Р-22002222004511-ПРД-001-И от 07.12.2022г. до № Р-22002222004511-ПРД-011-И от 07.12.2022г. и от № Р-22002222004511-ПРД-012-И от 09.12.2022г. до № Р-22002222004511-ПРД-029-И от 09.12.2022г. /справки за използваните за дейността МПС, за МПС, които са били обект на ремонт, счетоводни документи и т.н./

От страна на РЛ са представени доказателства с входящи номера № Р-22002222004511-ПРД-030-И от 09.02.2023г. до № Р-22002222004511-ПРД-035-И/09.02.2023г., № Р-22002222004511-ПРД-036-И/13.02.2023г. и № Р-22002222004511-ПРД-037-И/14.02.2023г..

Представена е справка, в която по дати е описано движението /дестинациите/ на наетите ППС - стр. 10 - 16 от РД. За 9 ППС /посочени на стр. 17 от РД/ не е предоставена изисканата информация за използването им, за лицето, което ги управлява, както и информация за приходите, реализирани от използването им.

Представени са пътни листове за движение единствено на автомобил с марка Ф., модел К., с рег. [рег.номер на МПС] и описани маршрути в тях: ВЗ Врана - Л., @@12@ [населено място], [улица] - ВЗ Врана - Л., [улица]. При извършен преглед на дневниците за покупка е констатирано, че няма отразена нито една фактура за покупка на гориво, въпреки твърденията, че МПС „Ф. К.“, който има сериозен дневен пробег, се използва като сервизен автомобил, който извършва доставката на необходимите материали и консумативи за извършване на ремонтите на останалите превозни средства, използвани от дружеството.

Разплащанията на дружеството се осъществяват само в брой или чрез прихващане поради наложен заповор на банковата сметка. Относно необходимите на дружеството горива са представени обяснения, че се закупуват с карти, предоставени на дружеството от спедитора „СИГМА ГОЛД 2000“ ЕООД по рамков договор. За целта спедиторът изготвя споразумения, представени при ревизията, за прихващане на задължения на задълженото лице за заредено гориво и платени такси /в чужбина/ с вземания по издадени фактури за извършен международен транспорт.

С оглед изясняване на относими факти, органите по приходите са предприели действия по извършване на насрещни проверки на преките доставчици на ревизираното лице: „МИЛАН СОФИЯ“ ЕООД и „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД и на техните предходни такива - „ГРУП КАР 88“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „АРГО ГРУП ЕКСПРЕС“ ЕООД, ЕЖ[ЕИК], „ЛОРАС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БОЛБЕК“ ЕООД с ЕЖ[ЕИК], С. М. А. с ЕГН 8101 ****8, „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЕЛИТ СТЕПИЧ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „АГАРТА ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „МИЛО РАН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ДЕЙТЪН ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ТЕРА МАКС ТМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ОУШЪН ХОЛ“ ЕООД, ЕЖ[ЕИК], „ЕЛИТ КАР ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД с ЕЖ[ЕИК], „МИЛДЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „КАНЕКС 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ДЕМ 60“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЕР ЕС КЕЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ТЕНСЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД, ЕЖ[ЕИК], „АСПЕКТ ПЛЮС“ ЕООД, ЕЖ[ЕИК], „БЕРИКА“ ЕООД, ЕЖ[ЕИК], „ЕМСИ 25“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СИ ТИ СИСТ“ ЕООД, ЕЖ[ЕИК], „МИЛО ВАН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Резултатите са документирани с протоколи за извършени насрещни проверки на доставчиците, подробно описани в ревизионния доклад на стр. 21 - 82 от РД.

В хода на ревизията е изпратено Искане за извършване на действия от други контролни органи № Р-22002222004511032-002 от 24.08.2023 г. до ГД „Гранична полиция“. Получен е отговор с рег. № 328200-18129 от 12.09.2023 г.

Изпратена е Заявка № Р-22002222004511 от 19.01.2023 г. до Агенция пътна инфраструктура /АПИ/ за предоставяне на записи от регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в Република България“, получени от автоматични устройства за записване на пътния трафик и от

автоматичните преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното ТОЛ управление, стопанисвани от АПИ, досежно превозни средства, наети от жалбоподателя през ревизирия период.

Органите по приходите са извършили преглед на оригинални счетоводни и търговски документи на адреса за кореспонденция и управление на дружеството - [населено място], [улица], документиран с Протокол № 1769752 от 26.01.2023 г.

С Протокол № P22002222004511-П.-001 от 08.11.2022 г. са присъединени документи, събрани в хода на контролно производство спрямо „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД с УИН: P22220621005361, а именно ревизията, приключила с РА № P-22220621005361-091-001 от 13.06.2022 г.

1. Относно фактурираните доставки от „М. С.“.

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер 436 304,10 лв. по 282 фактури, издадени от „МИЛАН СОФИЯ“ ЕООД в данъчните периоди от м. 01.2021 г. до м. 05.2021 г., с предмет на доставките: гуми, авточасти, консумативи, автокозметика.

При извършена справка в информационните масиви на НАП относно „МИЛАН СОФИЯ“ ЕООД е констатирано, че има две регистрирани фискални устройства, от които няма регистрирани данни за Z отчети. Основната му дейност е търговия с авточасти и консумативи за товарни МПС и ППС, като дружеството разполага с наето складово помещение, находящо се в [населено място], [улица], № 17. Стоката се съхранява, приема от доставчика и предава на клиента на място в склада, като „МИЛАН СОФИЯ“ ЕООД няма собствени или наети транспортни средства. Транспортирането на авточастите и консумативите е изцяло за сметка на доставчиците и клиентите на дружеството. При извършеното посещение на адреса за кореспонденция на доставчика - [населено място], [улица], ет. 1, офис 102, не е намерен представител.

В хода на ревизията са представени 86 броя фактури за автомобилни гуми и авточасти /амортизъори, накладки и др./. Приложени са поръчки до предходни доставчици: „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД по договор от 02.01.2019г. и „ЕЛИТ СТЕПИЧ“ ЕООД по договор от 21.07.2020 г., както и фактури и протоколи.

По отношение на предходните доставчици - не са представени документи за извършено плащане и информация от къде са натоварени стоките. „ГРУП КАР 88“ ЕООД е разполагало с едно устройство с номер DY503889, чийто контракт е изтекъл на 07.02.2021 г. и няма записани данни от Z-отчети.

След анализ на представените документи от предходните доставчици от ревизиращите органи са очертани различни вериги за доставка на авточасти, автомобилни гуми и автоконсумативи и добавки, както следва:

А/ За покупка на авточасти по фактури, изброени на стр. 58 – 60 от РД, с начислен ДДС в общ размер на 123 931,80 лв., с предходен доставчик „ГРУП КАР 88“ ЕООД, а като негов предшестваш - „ЕЛИТ СТЕПИЧ“ ЕООД.

В отговор на връченото по електронен път ИПДПОЗЛ са представени копия на фактури с получател „ГРУП КАР 88“ ЕООД, договор за поръчка от 21.07.2020 г. и счетоводни справки. Не са ангажирани доказателства за разплащане по доставките; информация за лицата, предали и получили стоките, обяснения за място на съхранение на стоките/материалите. Не са предоставени доказателства за извършен транспорт, както и документация за произхода на стоките - фактури, договори и др.

От „ЕЛИТ СТЕПИЧ“ ЕООД също са представени фактури и протоколи към тях с получател „ГРУП КАР 88“ ЕООД и договор за поръчка от 27.07.2020 г., сключен с подизпълнителя „МИЛДЪН“ ЕООД. Отново липсват документи за извършено разплащане, информация за лицата,

предали и получили стоките, точно място на съхранява стоките, доказателства за транспорт. Относно „МИЛДЪН“ ЕООД - не са представени сключен договор, издадените фактури, заявки, приемо-предавателни протоколи и документи за извършено плащане. Липсва и информация за мястото на предаване на стоките за съхранение и транспортиране.

Относно „ЕР ЕС КЕЙ“ ЕООД, регистрирано на 14.04.2021 г. при установени обстоятелства по чл. 176, ал. 3 ЗДДС - дружеството не е ангажирало относими доказателства за реалността на доставките на авточасти, фактурирани на „МИЛДЪН“ ЕООД, които по веригата от доставчици „ЕЛИТ СТЕПИЧ“ ЕООД - „ГРУП КАР 88“ ЕООД - „МИЛАН СОФИЯ“ ЕООД, се твърди че са достигнали до жалбоподателя.

По отношение на дружеството „АГАРТА ГРУП“ ЕООД - с решение №532 на Софийски градски съд от 11.05.2022 г. на основание чл. 155, т. 3 от Търговския закон /ТЗ/ дружеството е прекратено. Б/ За покупка на автомобилни гуми по фактури, изброени на стр. 63 – 64 от РД, с начислен ДДС в общ размер на 48 010,00 лв., като предходен доставчик на „МИЛАН СОФИЯ“ ЕООД е посочен „ГРУП КАР 88“ ЕООД, а като негов предшестваш - „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД.

При проверка в ПП „Фискални устройства с дистанционна връзка“ за „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД е се констатирано, че договорът на ФУ с №DY388766 е изтекъл на 07.02.2020 г. и от същото няма подавани данни със Z-отчети. Липсват доказателства за плащане по фактурите, информация как е извършен транспортът, за място на предаване и получаване на стоките. Липсват данни за придобиване и съхраняване на автомобилните гуми преди продажбата им на „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД. При извършеното посещение не е открит офисът на дружеството. Съставен е Протокол №1822969 от 02.06.2023 г.

Относно представените от ревизираното лице стокони разписки към фактурите - предаването на стоките е извършено в С., но не е посочено конкретно място.

Проверяваното лице - „ДЕМ 60“ ЕООД е представило документи, като е декларирало, че за периода от м. 01.2021 г. до м. 04.2021 г. стоките са закупени от „ЕР ЕС КЕЙ“ ЕООД. Приложени са 31 фактури и 31 стокони разписки, издадени от „ЕР ЕС КЕЙ“ ЕООД, с предмет „продажба на автомобилни гуми по опис“, 10 фактури и стокони разписки, издадени от „АГАРТА ГРУП“ ЕООД. Липсва информация за лица предали/получили стоките, място на съхранение и предаване, доказателства за транспортиране.

Относно „ЕР ЕС КЕЙ“ ЕООД, ревизиращите не са осъществили контакт. При справка в информационната система на НАП е констатирано, че дружеството не е подало годишна данъчна декларация по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2021 г.

По отношение на „АГАРТА ГРУП“ ЕООД. Едноличният собственик на капитала и управител П. Ц. П. е починал на 23.05.2021 г., а дейността на дружеството е прекратена.

От анализа на движението на стоките /автомобилни гуми/ по веригата „МИЛАН СОФИЯ“ ЕООД - „ГРУП КАР 88“ ЕООД - „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД - „ДЕМ 60“ ЕООД - „ЕР ЕС КЕЙ“ ЕООД - „АГАРТА ГРУП“ ЕООД, е направен извод, че съставените документи не отразяват действителни факти, а са изготвени с цел да бъде документално обосновано получаването на несъществуващи доставки. При всички извършени насрещни проверки не се представят документи за извършено плащане, данни за местонахождение на стоките, доказателства за тяхното транспортиране, информация за лицата, участвали при предаването. В издадените фактури като начин на плащане е посочено „в брой“, но извършената проверка в ПП „Фискални устройства с дистанционна връзка“ показва, че предходните доставчици „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД, „ДЕМ 60“ ЕООД, „ЕР ЕС КЕЙ“ ЕООД, „АГАРТА ГРУП“ ЕООД, както и прекият „МИЛАН СОФИЯ“ ЕООД, разполагат с фискални устройства с изтекъл преди първия ревизиран период договор за обслужване, от които не са подавани данни по дистанционна връзка към НАП за отчетени с тях продажби.

В/ За покупка на автомобилни добавки и консумативи по фактури, изброени на стр. 68-74 от РД с начислен ДДС в общ размер на 266 002,88 лв., като предходен доставчик на „МИЛАН СОФИЯ“ ЕООД е посочен „АРГО ГРУП ЕКСПРЕС“ ЕООД.

От „МИЛАН СОФИЯ“ ЕООД не са представени документи за получени заявки/поръчки за доставката на резервни части и консумативи, като не може те да бъдат обвързани с модел и марка на МПС, за което са предназначени. Липсват документи за извършено плащане. Няма информация за извършен транспорт на стоките, както и данни от къде са натоварени и къде са разтоварени.

От „АРГО ГРУП ЕКСПРЕС“ ЕООД са представени копия на издадените фактури и такива на предходен доставчик - „МИЛО РАН“ ЕООД и отново липсват доказателства за извършено плащане, както и информация за съхраняване, транспортиране на стоките и за точно място на предаването им при покупка и съответно продажба.

В издадените фактури е посочен начин на плащане - в брой, но е установено, че за декларираните от дружеството фискални устройства липсват Z-отчети за отразени обороти от продажби.

За сочения като предходен доставчик „АГАРТА ГРУП“ ЕООД. Управителят и едноличен собственик на капитала П. Ц. П. е починал на 23.05.2021 г. Независимо от това, в отговор на изпратеното по електронен път ИПДПОЗЛ на 23.06.2023 г. по електронен път са представени документи от неизвестно лице. Като предходен доставчик на стоките, предмет на продажба към „АРГО ГРУП ЕКСПРЕС“ ЕООД, е посочено „КАНЕКС 2000“ ЕООД.

От „КАНЕКС 2000“ ЕООД са представени оборотна ведомост за периода м. 03.2021 г. и аналитичен регистър на счетоводни сметки. Не са представени копия на издадените на „АГАРТА ГРУП“ ЕООД фактури, заявки, приемо-предавателни протоколи и документи за извършено плащане. Липсва информация за място на съхранение на стоките, доказателства за транспортиране и т.н. „КАНЕКС 2000“ ЕООД има фискално устройство, но с изтекъл контакт за обслужване на 21.08.2019 г. и няма записани данни от Z-отчети към НАП. Като предходен доставчик е посочено „МИЛДЪН“ ЕООД.

На „МИЛДЪН“ ЕООД е извършена насрещна проверка, приключила с Протокол №П-22221923112665-141001/03.07.2023 г. Представени са копия на фактури и стокови разписки за продажба на автомобилни части и консумативи с получател „КАНЕКС 2000“ ЕООД. Не е представена информация за лицата, предали и получили стоките; за наличието на обект, където са съхранявани; доказателства за транспортиране и т.н. Констатирано е, че „МИЛДЪН“ ЕООД има регистрирано ФУ №DY349950, чийто договор за обслужване е изтекъл на 20.07.2019 г. и няма записани данни от Z-отчети. За предходен доставчик е посочено „ЕР ЕС КЕЙ“ ЕООД.

Относно „МИЛО РАН“ ЕООД - предходен доставчик на „АРГО ГРУП ЕКСПРЕС“ ЕООД е констатирано, че негов предходен доставчик е „КАНЕКС 2000“ ЕООД, което от своя страна в хода на извършената му проверка е ангажирало единствено счетоводни документи - оборотни ведомости, аналитични регистри на счетоводни сметки.

Направено е заключение, че за доставката на автомобилните добавки и консумативи, продадени на жалбоподателя, са създадени сложни схеми на движение: „МИЛАН СОФИЯ“ ЕООД - „АРГО ГРУП ЕКСПРЕС“ ЕООД - „АГАРТА ГРУП“ ЕООД - „КАНЕКС 2000“ ЕООД - „МИЛДЪН“ ЕООД - „ЕР ЕС КЕЙ“ ЕООД, респ. „АРГО ГРУП ЕКСПРЕС“ ЕООД - „МИЛО РАН“ ЕООД. Посочено е, че по никакъв начин закупените автомобилни добавки и консумативи не могат да бъдат отнесени към съответно МПС/ППС. Издадените фактури,

заявки и други съпътстващи документи по описаните схеми не документират реално осъществени доставки. В резултат на насрещните проверки се появява информация за нови и нови предходни доставчици, които от своя страна не представят документи, удостоверяващи произхода на добавките и консумативите, мястото на съхранението им, транспортирането до клиентите, данни за лицата, прехвърлили правото на собственост върху стоките. В нито един от случаите няма доказателства за реално плащане по доставките, тъй като посочените дружествата нямат фискални устройства с валиден контракт за обслужване и не са предавали данни към НАП със Z-отчети.

По отношение обекта на РЛ в [населено място], [улица], където се твърди, че се предават и съхраняват закупените авточасти и материали, след извършена проверка в Имотния регистър, е установено че Д. А., сочена за наемодател, не притежава недвижим имот на посочения адрес.

С оглед горното органите по приходите са направили извод, че по фактурите, издадени от „М. С.“ ЕООД, липсва реално осъществена доставка, те не отразяват действително осъществени стопански операции.

Предвид изложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, е отказано претендираното право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 436 304,10 лв.

2. Относно фактурираните доставки от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, органите по приходите са приели, че:

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 39 244,06 лв. по 70 фактури, издадени през периода от м. 02.2021 г. до м. 08.2021 г., с предмет на доставките - части и консумативи за МПС, комплексно почистване на МПС, префактуриране на ремонт на МПС и ППС, комплексно почистване на ТИР композиции и МПС, наем МПС. Фактурите са подробно описани на стр. 19 - 26 от РД.

Сред представените в предходната ревизия от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД документи са и договор за абонаментно техническо обслужване от 01.02.2021 г., сключен между възложител „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД и „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, за извършване на абонаментна техническа и сервизна поддръжка на МПС; договор за ползване на недвижим имот от 26.02.2021 г. за наемане на обособена част от хале с прилежащите външни части в [населено място], кв. В., автобаза, ведно с 15 бр. паркоместа за товарни автомобили, както и право на ползване на сервизна техника и гараж; договори за наем на МПС /влекачи/ и ППС /полуремаркета/ от 26.02.2021 г.; счетоводни документи - главна книга на счетоводни сметки, оборотни ведомости; процесиите фактури, придружени с приемо-предавателни протоколи и заявки за доставяне на резервни части.

Предходен доставчик на префактурираните ремонти на МПС е „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД, а на услугите по комплексно почистване на МПС- „ТЕНСЪН“ ЕООД.

Както и при предишния доставчик „МИЛАН СОФИЯ“ ЕООД, ревизиращите са изследвали веригите от доставки на стоки и услуги, подробно описани на стр. 23 - 54 от РД. В тази връзка доставките от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД са разделени на 4 групи: резервни части и консумативи за МПС; комплексно почистване на МПС; ремонти на МПС; ушиване на ТИР покривала и ремонти.

А/ По 18 броя фактури и 1 кредитно известие с предмет „части и консумативи за МПС“, описани на стр. 23 - 24 от РД, жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 26 748,36 лв.

За произход на продадените стоки са представени фактури, издадени от „ЕЛИТ КАР

ГРУП“ ЕООД. Не е представена информация къде са съхранявани авточастите и консумативите за МПС преди продажбата на жалбоподателя, не е посочен точен адрес на обект, където е станало предаването им. Липсват доказателства за извършен транспорт.

Във връзка с извършена на „ЕЛИТ КАР ГРУП“ ЕООД насрещна проверка органите по приходите са констатирани, че сумата от данъчните основи на издадените от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД фактури е 133 741,75 лв., докато издадените от „ЕЛИТ КАР ГРУП“ ЕООД фактури са с минимална данъчна основа - на обща стойност 6 252,13 лв. /20 пъти по-малко/.

Представените като доказателства за плащане множество фискални бонове, отпечатани от магазин за авточасти в [населено място], създават впечатление, че същите са издадени на други лица и са приложени като доказателство към фактурите с получател „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД. Например фактура № 06000030709/26.04.2021 г., с която са закупени акумулатор на стойност 341,89 лв. и кормилен накрайник на стойност 15,00 лв., са заплатени по следния начин: на 26.04.2021 г. - 341,89 лв. в брой, а кормилният накрайник е заплатен на 24.04.2021 г. с дебитна карта. Като доказателство за плащане по фактура № [ЕГН]/19.05.2021 г., по която предмет на продажба са 29 вида резервни части и консумативи, са представени 19 фискални бона с дати от 07.05.2021 г., 10.05.2021 г., 11.05.2021 г., 19.05.2021 г. /предхождащи продажбата/, издадени от магазин за авточасти, находящ се в [населено място], [улица]. Не са ангажирани доказателства за извършен транспорт на закупените авточасти и консумативи за МПС от П. до С.. Направен е извод, че издадените от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД фактури не отразяват реално извършени доставки.

Б/ Жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 915,00 лв. по 16 фактури с предмет комплексно почистване на МПС. Като предходен доставчик на услугите е констатиран „ТЕНСЪН“ ЕООД.

Съгласно договор от 01.02.2021 г., сключен между „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД и „ТЕНСЪН“ ЕООД - изпълнител, за абонаментно почистване на помещение /хале и прилежащи външни части/, находящо се на адрес [населено място], кв. В., [улица], е договорено месечно възнаграждение в размер на 750 лв. и абонаментно почистване на ТИР композиции, фактури и заявки.

Ревизиращите са констатирани, че в „ТЕНСЪН“ ЕООД на длъжност мияч превозни средства е нает Р. Ц. К.. През м. 03.2021 г. и м. 04.2021 г. същият е бил в болнични, а през м. 05.2021 г. има 10 отработени дни. Съгласно представените писмени обяснения дружеството извършва външно и вътрешно почистване на МПС, ремаркета, влекачи, полиране на фарове, пране на тапицария, като услугите се извършват в базите или на обектите на клиентите.

За изпълнение на услугите е представен договор на наемане на персонал, сключен на 01.02.2021 г. между „ЛОРАС“ ЕООД - наемодател, и „ТЕНСЪН“ ЕООД – наемател, както фактура №62/01.06.2021 г. за 3 780,00 лв.

Извършени са насрещни проверки на „ЛОРАС“ ЕООД, С. М. А., които са документирани със съответни протоколи.

Сред представените от „ЛОРАС“ ЕООД документи е и договор за наем на персонал от 01.02.2021 г., заповед от 08.02.2021 г. за командироване на служителя С. М. А., назначен на длъжност работник строителство за извършване на работа по външно и вътрешно почистване на МПС в обекти на наемателя „ТЕНСЪН“ ЕООД. А. обаче е декларирал /при

насрещната проверка/, че през периода на работа в „ЛОРАС“ ЕООД е извършвал дейности като СМР услуги, полагане на бетон, хидроизолация. Полагал е труд и в [населено място], [община] за поставяне на опорна мрежа.

Относно препаратите, използвани от „ТЕНСЪН“ ЕООД за извършване на услугите по комплексно почистване, дружеството е дало обяснения, че са закупени от „БОЛБЕК“ ЕООД, на което също е извършена насрещна проверка, документирана с протокол. За периодите от м. 03.2021 г. до м. 08.2021 г. е издало на „ТЕНСЪН“ ЕООД 5 броя опростени фактури за продажба на почистващи препарати. При извършена проверка в дневниците за покупки на „ТЕНСЪН“ ЕООД за 2021 г. е констатирано, че дружеството не е декларирано покупки от „БОЛБЕК“ ЕООД. От сочения като доставчик не е предоставена информация за мястото, където се съхраняват стоките, които се твърди, че се доставят на адрес [населено място], [улица], с транспорт на предходния доставчик „ТЕРА МАКС ТМ“ ЕООД.

На „ТЕРА МАКС ТМ“ ЕООД е извършена насрещна проверка, в хода на която дружеството е представило копие на фактура № [ЕГН] от 01.03.2021 г. с данъчна основа в 1 986,67 лв. и начислен ДДС в размер на 397,33 лв. и неподписани аналитични регистри на счетоводни сметки 411 „Клиенти“, 702 „Приходи от продажба на стоки“, 501 „Каса“. Не е представена оборотна ведомост или друг счетоводен документ, от който да е видно, че дружеството разполага с наличности на почистващи препарати, както и данни за произхода на стоките - кога и от кого са закупени, къде са съхранявани. Липсват данни за извършен транспорт.

От ревизиращите органи е прието, че въпреки предоставените многобройни документи се налага извод за липса на реално извършени услуги по почистване на МПС. Описана е сложна схема за организация на дейността: жалбоподателят възлага на „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД абонаментно почистване на МПС, което превъзлага услугите на „ТЕНСЪН“ ЕООД, което наема персонал от „ЛОРАС“ ЕООД в лицето на С. М. А., деклариран, че е извършвал строително-монтажни услуги. Прието е за недоказано и закупуването на почистващи препарати от „БОЛБЕК“ ЕООД по опростени фактури, което сочи като предходен доставчик „ТЕРА МАКС ТМ“ ЕООД, който не може да докаже наличието на такива.

В/ През спорните периоди задълженото лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 280,00 лв. по 15 фактури, издадени от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, с предмет ремонт на МПС, описани на стр. 34-35 от РД. Във фактурите е отразено, че подизпълнител на услугите е „ЕМСИ 25“ ЕООД.

Ревизиращите са извършили насрещна проверка на предходния доставчик. Констатирано е, че доставчикът разполага с едно лице, назначено на длъжността „монтьор, двигатели на МПС“ с код по НКПД 72312005 при уговорено 4-часово работно време. Фактурираните услуги са подробно описани на стр. 36 - 39 от РД. Касае се за ремонти на турбокомпресор, скоростна кутия, хидроцилиндри, глава компресор, съединител, въздушни възглавници, компресор за климатик, маховик, електронно управляем помпен елемент и т.н.

След анализ на представените документи за извършени ремонтни услуги е установено, че се ремонтират едни и същи МПС /с рег. [рег.номер на МПС] , рег. [рег.номер на МПС] , рег. [рег.номер на МПС] и рег. [рег.номер на МПС] /включително се подменят и едни и същи части/. Жалбоподателят сам си набавя необходимите резервни части и консумативи, като ги транспортира до мястото за ремонт с лек автомобил Ф. К.,

независимо от сключения абонаментен договор за техническо обслужване с „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД. Дейността на последния се свежда до изготвяне на заявки за ремонти на МПС и префактуриране на услуги от лице, което, според ревизиращите, не разполага с персонал, достатъчен да извърши фактурираните дейности. Направен е извод, че това се извършва с цел да бъде документално обосновано получаването на несъществуващи доставки по извършване на авторемонтни услуги.

Г/ През процесиите периоди ревизираният субект е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5324,10 лв. по 16 фактури, описани на стр. 40 - 41 от РД, с предмет ушиване на ТИР-покривала и ремонти, свързани с конструкциите на ремаркетата и влекачите. Като предходен доставчик на услугите е посочено „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД.

От „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД в хода на ревизията са представени доказателства с 5 придружителни писма. Депозирани са копия на издадените на „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД фактури, придружени с протоколи и заявки /описани на стр. 41 - 45 от РД/. Дадени са писмени обяснения, че услугите са извършени с персонал и активи на дружеството, но на ишлеме, тоест е вложен само труд. Основните материали и части за подмяна са осигурени от възложителя.

Не е представена информация за точен адрес на мястото, където са извършвани услугите; документи за произхода на вложените материали, от къде и как са доставени, как са транспортирани.

„МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД е декларирало, че ремонтните услуги на МПС са извършени от „АСПЕКТ ПЛЮС“ ЕООД, а услуги по ушиване и ремонт на ТИР- покривала са получени от „БЕРИКА“ ЕООД.

След анализ на представените доказателства, е направено заключение, че се касае за сложна схема за извършване на ремонти на МПС, която е „практически е невъзможна за изпълнение“. Жалбоподателят има сключен договор с „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД за абонаментно поддържане на превозните си средства, които в голямата си част са наети именно от този доставчик. Ревизираното лице изготвя заявки за ремонтни услуги към „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, които последното отправя към „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД, което от своя страна ги препраща към „АСПЕКТ ПЛЮС“ ЕООД. Никъде по веригата не съществува първоначален технически преглед на превозното средство, което се ремонтира. Според ревизиращите следва извод, че жалбоподателят знае в най - малки подробности от какъв ремонт се нуждае МПС, включително е определило количеството и видовете авточасти, които ще са необходими за ремонтирането. Той сам закупува необходимите резервни части и консумативи, доставя ги в собствената база, откъдето с лек автомобил /също нает/ ги доставя на крайния изпълнител на авторемонтните услуги. Издателите на ревизионния акт сочат, че прави впечатление използването на толкова много посредници, при условие че ревизираният субект знае кой фактически ще извърши ремонта, като той самият осигурява резервните части. Участието на сочените като подизпълнители на фактурираните ремонти се свежда до преписване на едни и същи заявки, които посоченият като краен изпълнител изпълнява изцяло. В нито един от случаите не са установени данни за открити допълнителни дефекти или извършени допълнителни ремонти.

Според ревизиращите органи, за да бъде възможно ушиването на ТИР-покривала, предходният доставчик на „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД - „БЕРИКА“ ЕООД, е следвало да разполага с наети лица, машини за ушиването им и материали за

изработката и ремонта им. Изследването на кадровата и материално техническа обезпеченост на доставчика за изпълнение на фактурираните услуги е подробно описано на стр. 48 - 54 от РД.

В резултат на извършените насрещни проверки и анализа на събраните доказателства е очертана следната схема: „БЕРИКА“ ЕООД е възложило ушиването на ТИР покривалата на лицето Злата Й., за която, освен имената и че е от [населено място], няма друга информация. Липсват доказателства, къде са шити и ремонтирани покривалата, лицето постоянно ли пребивава на територията на Република България, какъв е неговият статут. Според дадените писмени обяснения Злата Й. е използвала шевни машини, които възложителят „БЕРИКА“ ЕООД е закупил от „СИ ТИ СИСТ“ ЕООД, което от своя страна твърди, че ги е закупило от „ОУШЪН ХОЛ“ ЕООД, което декларира, че ги е закупило „на части без фактури от К. Чарши в Турция“. Материалите за ушиване на тир-покривалата пък „БЕРИКА“ ЕООД е закупила от „МИЛО ВАН“ ЕООД, което ги е закупило от „ДЕЙТЪН ГРУП“ ЕООД, което не е представило изисканите му документи при извършената насрещна проверка.

При така очертаната фактическа обстановка органите по приходите са достигнали до извода, че липсва ресурсна обезпеченост за извършване на доставките. В ревизионния акт е констатирано, че при направената съпоставка на представените в хода на ревизията договори за наем на влекачи и полуремаркета с данните за конкретните почиствани и ремонтирани МПС, се установява издаването на множество фактури с предмет комплексно почистване и разни ремонтни работи за МПС, за които няма доказателства да са били наети от жалбоподателя и да са ползвани в рамките на неговата икономическа дейност.

В изпълнение на указанията, дадени с Решение №1314/19.08.2022 г. на директора на дирекция ОДОП С., са предприети действия за установяване на факта точно кои МПС и ППС, за ремонта и обслужването на които е упражнено право на данъчен кредит, са използвани от жалбоподателя в рамките на независимата икономическа дейност. За целта е извършено посещение в офиса на дружеството, удостоверено с Протокол №1769752/26.01.2023 г. Осъществен е преглед на оригиналните документите и по - специално издадените фактури за продажба с предмет „транспортни услуги“ и придружаващите ги международни товарителници - ЧМР. В резултат на извършения преглед срещу всяка фактура, отразена в дневник продажби за ревизираните периоди, е отбелязан маршрут, по който се движи товарът и с кое превозно средство, индивидуализирано с регистрационен номер, е извършен транспортът. Използваните в дейността МПС са описани на стр. 83 от РД.

Органите по приходите са направили съпоставка на издадените фактури за почистване на МПС и ремонтни услуги, за ушиване и ремонт на ТИР покривала и ремонт на конструкциите на МПС, като е констатирано, че са получени услуги за превозни средства /изброени на стр. 99 от РД/, за които самото ревизирано лице е декларирало, че не използва за дейността си.

На следващо място, ревизиращите са изследвали отнасянето на закупените автомобилни добавки и консумативи, отчитани директно като разход по сметка 601, към съответните ППС, използвани в дейността. Управителят е дал обяснения, че същите се предават с вътрешни приемо-предавателни протоколи на водачите на конкретни МПС. Съгласно писмените обяснения автомобилните добавки и консумативи в един приемо - предавателен протокол са закупени с различни фактури, поради което не може да се

направи обвързване на материалите с номер на фактура и конкретно МПС.

Органите по приходите са отбелязали, че с т. нар. вътрешни приемо-предавателни протоколи на отделните водачи се предават огромни количества автомобилни добавки и консумативи на стойност стотици или хиляди лева. Става въпрос за високотехнологични препарати, добавки за масло, добавки за спиране теча на масло, добавки за дизел, уплътнител за двигател, чистител за двигател и за дизелови системи, осигурител за лагери и др. от порядъка на 9-10 бройки от всеки. Предават се зимна добавка за дизел дори през месец май и месец юни в разфасовки от 2 литра по 10 броя на автомобил, както и антифриз концентрат в разфасовка от 20 литра - 6 броя на автомобил.

Заклучено е, че фактурираните от доставчика покупки на автомобилни добавки и консумативи се разминават с икономическата логика - например за МПС с рег. [рег.номер на МПС] /специален автомобил И. 35 С 18/ шофьорът му е получил: 12 броя пера за чистачки Б., 21 литра обезмаслител за радиатори, 120 л. антифриз концентрат, 22 бр. добавка за спиране на пушенето, 12 л. спрей за почистване на климатик, 27 литра добавка стоп теч двигател, 20 литра разтворител на ражда, 22 литра препарат за увеличаване на компресия, 7 литра добавка за вискозитет, 24 литра обогатител за дизелово гориво, 22 литра зимна добавка за дизел и още други общо 32 вида добавки, които, съобразно количеството им, биха запълнили голяма част от пространството на превозното средство. Още повече, че при ревизията лицето не е посочило, че използва автомобила в дейността си.

Отделно от това е направен извод, че представените едва при втората ревизия вътрешни приемо-предавателни протоколи /стр. 100 - 102 от РД/ са изготвени за нуждите на настоящото производство. Те не отговарят на действително извършени дейности по предаване и получаване на автомобилни добавки и консумативи. На датата на оформените приемо-предавателни протоколи, лицата, подписали в качеството на получатели, са били извън страната, съгласно данните за движението на МПС/ППС, предоставени от ревизирано лице, и от извършените служебно проверки в базата данни на АПИ.

Според ревизиращия екип, привидността на сделките се потвърждава и от наличието на 8 броя приемо - предавателни протоколи, подписани от Р. Б., в качеството на водач на МПС С./С., А. С. - водач на МПС с рег. [рег.номер на МПС] , Н. К. - водач на МПС с рег. [рег.номер на МПС] и настоящият управител Р. Г., вписан като шофьор на ППС с рег. [рег.номер на МПС] /С., за които в хода на ревизията е посочено, че се използват в дейността и не са представени договори за наем за тях.

По отношение на закупените резервни части и калкулирането им като разход за дейността чрез отнасянето им към конкретни МПС/ППС е извършен аналогичен анализ. Относно сервизни карти, изготвени от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД /във връзка с 23 доставки, систематизирани в таблична форма на стр. 102 - 104 от РД/, е констатирано, че ремонтираните МПС не са били на територията на страната или не се използват в рамките на стопанската дейност. Формиран е извод, че сервизните карти са изготвени за целите на ревизионното производство и не отразяват реално извършени ремонтни дейности. Посочени са конкретни случаи - напр. за ремонт на композиция Д. с [рег.номер на МПС] , ремарке Ш. [рег.номер на МПС] , за която няма данни да се използва в дейността на дружеството, са вложени 37 вида резервни части и 8 броя гуми. Отбелязан е и значителният брой нови гуми, които се твърди, че са били закупени и поставени на ППС: за рег. [рег.номер на МПС] /С. - 46 броя гуми; за рег. [рег.номер на

МПС] /С. - 26 броя /композицията не се използва за дейността/; за рег. [рег.номер на МПС] /С. - 52 броя гуми; за рег. [рег.номер на МПС] /С. - 28 броя гуми и т.н.

Съгласно информацията на производителите на гуми нормалният пробег на нови гуми е от порядъка на 250 - 300 хиляди километра. Направен е извод, че за ревизираните периоди /6 месеца/ наетите от жалбоподателя МПС не могат да изминат така посочените километри, а още повече да се наложи подмяната на 46 или 52 броя гуми.

Като косвен аргумент в подкрепа на тезата си, че сделките, с които жалбоподателят обосновава правото си на приспадане на данъчен кредит, са част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект, е посочено обстоятелството, че голяма част от горесцитираните дружества са декларирали едни и същи адреси на кореспонденция - [населено място], [улица], оф. 202 и [населено място], [улица], ет. 1, ал. оф. 102. При извършените посещения в тях се констатира, че там не се намират офиси на дружествата, не се съхраняват документи. На тях се намира по едно упълномощено лице – Е. Н. и Й. П. Б., които притежават папка с пълномощни, отнасящи се за множество от цитираните дружества, изброени на стр. 105 - 106 от РД, явяващи се предходни доставчици на преките такива.

След анализ на представените документи и извършени справки, ревизиращите са приели извод, че е налице пречка да се установи и гарантира достоверността на съдържанието на писмените доказателства, ангажирани от ревизираното дружество в хода на производството, поради което новопредставените доказателства на са кредитирани.

С оглед горното органите по приходите са направили извод, че по фактурите, издадени от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, липсва реално осъществена доставка, а последните не отразяват действително осъществени стопански операции.

По изложените съображения, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, е отказано претендираното право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 37 704,64 лв.

След подаване на жалбата срещу РА директорът на дирекция „ОДОП“– С. при ЦУ на НАП в Решение № 1824/28.12.2023г. е обсъдил доводите на жалбоподателя и събраните в хода на ревизията доказателства и е намерил РА за законосъобразен. Решаващият орган е възприел изцяло констатациите и изведените въз основа на тях изводи на ревизиращите органи, вследствие на което е потвърдил акта, с който на „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД е установен ДДС, в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 474 008,74 лв., за периода от м. 03.2021 г. до м. 08.2021 г., ведно със съответните начислени лихви за забава в общ размер на 20 164,00 лв.

В съдебното производство е назначена и приета съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/. Съдът кредитира заключението като безпристрастно и компетентно изготвено, като оспорването му от страна на ответника се дължи на факта, че приетите от вещото лице констатации не съответстват с тези на ревизиращите органи. Вещото лице е установило, че ползваните МПС и ППС от „Транс Радиал 2000“ ЕООД в периода от 01.03.2021 г. до 31.08.2021 г. са 24 броя, видно от представеното приложение с посочен вида на МПС/ППС, марка, модел, рег.№ дата на първа регистрация и № на рама /л. 339/.

Относно втората поставена задача експертът е обективизирал заключението си в табличен вид. Видно от Таблица 1 съотношението в периода м. 03.2021 – м. 08.2021 г. между закупените части и консумативи е 40,05 % на 59,95%. По месеци е следното: за м. 03.2021 г., съответно 39,89 % - 60,11 %; за м. 04.2021 г., съответно 39,92 % - 60,08 %; за

м. 05.2021 г., съответно 42,09 % - 57,91 %; за м. 06.2021 г., съответно 16,84 % - 83,16 %; за м. 07.2021 г., съответно 40,51 % - 59,84 %; за м. 08.2021 г. /Приложения на л. 340-360 от делото/.

Във връзка с третата поставена задача в отделни приложения с информация за името и ДК№ на МПС/П., вещото лице е отразило получените от персонала консумативи за всеки месец, за което са били съставени и съответни приемо - предавателните протоколи (л. 361-362 от делото). Всички протоколи са с положени два подписа на предавал и приел. Сервизните карти са подписани от механика, извършил съответния ремонт и дейностите са извършвани за „Т. Р. 2000“.

Според експерта всички авточасти консумативи и услуги са платени в брой. В заключението е отразено, че в случая се установява точно кое МПС и ремарке е отремантирано и кои части са сменени, а в протоколи за получени консумативи от шофьор е конкретизирано какви точно консумативи са получени от водачите. Всички фактури са посочени в приложения на л. 363-372 от делото.

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

Ревизионният акт е издаден от органа, възложил ревизията, и от ръководителя на ревизията, в изпълнение на компетентността им по чл. 119, ал. 2 от ДОПК. В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

В РА са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви, предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно допълнително начисления ДДС и неправомерно упражненото право на данъчен кредит.

Предвид изложеното и съобразно чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

По материалната законосъобразност.

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и тя да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата, на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Осъществяването на фактическия състав на доставката подлежи на доказване.

Съгласно чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик. Константно при тълкуването

на чл. 167 от Директива 2006/112-както в практиката на Съда, така и практиката на националните съдилища се приема, че наличието на действително осъществена /реална/ доставка е основна предпоставка за възникване на правото на приспадане. Това е прието и по делото "Б.", С-285/1. В т. 31 от него е посочено, че за да се установи, че на основание тези доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани (от Б.) за извършването на облагаеми сделки.

Извършването на доставката – в случая предоставянето на услугите, представлява данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. При възникването на това събитие се поражда задължение за доставчика да начисли данък и съответно- 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 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

На следващо място, съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по предходни облагаеми доставки. Наличието на предходна облагаема доставка е едно от кумулативно необходимите условия, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит. Установяването на тези факти предполага изследване на предходните и последващите доставки, съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т. н.

В случая, за установяване на посочените факти, са представени две групи доказателства.

Първата група са самите фактури, договори, както и документи относно счетоводното им отразяване; документи по плащания по фактурите.

Издадените фактури от „Милан София“ ЕООД през процесния период съдържат изискуемите реквизити по чл.117 от ЗДДС и чл.7 от ЗСч. Наличен е хронологичен регистър за плащанията по фактури от м. 01.2021 г., оборотна ведомост за м. 01.2021 г., аналитични регистри на сметки 411,702,453/2. Към всяка от фактурите са налични следните документи: заявки за доставка на резервни части или консумативи; приемо-предавателни протоколи; стокови разписки. Разплащането на резервните части и консумативите е извършено в брой. Това се потвърждава и от заключението на вещото лице /л. 367-372 от делото/.

Наличен е договор за абонаментно техническо обслужване от 01.02.2021 г., сключен между възложител „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД и „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, за извършване на абонаментна техническа и сервизна поддръжка на МПС. Дружеството е водило счетоводни документи - главна книга на счетоводни сметки, изготвени са оборотни ведомости. Издадените Фактури от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД през процесния период съдържат изискуемите реквизити по чл.117 от ЗДДС и чл.7 от ЗСч. Към всяка от фактурите са налични: заявки за доставка на резервни части или консумативи; приемо-предавателни протоколи; стокови разписки. Разплащането е извършено в брой. Дружеството – доставчик е наело недвижим имот (съгласно договор за ползване на недвижим имот от 26.02.2021 г.) - обособена част от хале с прилежащите външни части в [населено място], кв. В., автобаза, ведно с 15 бр. паркоместа за товарни автомобили, както и право на ползване на сервизна техника и гараж. Дружеството използва наети влекачи и ППС /полуремаркета/ от 26.02.2021 г.

Посочената група документи настоящият състав следва да бъде съпоставена с останалите събрани и обсъдени по-горе документи. При съвкупната им преценка настоящият състав намира, че следва да се направи единственият възможен извод, че процесните фактури не могат да удостоверят реално извършените по правоотношенията, за документирането на които са издадени процесните фактури.

До този извод се стига предвид изложения по-горе анализ на движението на стоките /автомобилни гуми/ по веригата „МИЛАН СОФИЯ“ ЕООД - „ГРУП КАР 88“ ЕООД - „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД - „ДЕМ 60“ ЕООД - „ЕР ЕС КЕЙ“ ЕООД - „АГАРТА ГРУП“ ЕООД.

Както бе посочено по-горе, при всички извършени насрещни проверки не се представят документи за извършено плащане, данни за местонахождение на стоките, доказателства за тяхното транспортиране, информация за лицата, участвали при предаването.

По отношение на плащанията - като начин на плащане е посочено „в брой“, но предходните доставчици „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД, „ДЕМ 60“ ЕООД, „ЕР ЕС КЕЙ“ ЕООД, „АГАРТА ГРУП“ ЕООД, както и прекият „МИЛАН СОФИЯ“ ЕООД, разполагат с фискални устройства с изтекъл преди първия ревизиран период договор за обслужване, от които не са подавани данни по дистанционна връзка към НАП за отчетени с тях продажби.

Закупените автомобилни добавки и консумативи не могат да бъдат отнесени към съответно МПС/ППС.

Вещото лице по допуснатата СТЕ е посочил, че авточастите съответстват на закупените и вложените такива, като съдът намира, че не следва да се кредитира този извод. Това е така, доколкото на съда е служебно известно /така по адм.д. № 604/2024 г./, че за да се установи необходимост от резервни части, е следвало да има компютърна програма. Доколкото се касае за товарни автомобили, то тя следва да е директно свързана с доставчика и той по спецификациите в каталозите на производителите да може да ги поръча. Всяка част си има кодове, за да не се получи разминаване. Същевременно – така, както са описани процесните части, не е възможно да се установи дали определена част дали е точно за автомобила, за който е посочено, че е вложена.

На следващо място, прави впечатление голямото количество поръчани консумативи, за период март-август 2021 г. За този период е декларирано използването на 24 бр. автомобили /така тези в приложението на л. 339/. Същевременно, поръчаните консумативи – *като видове и като бройки*, за посочения период, за този брой автомобили, по мнение на състава, както и предвид служебно известните данни по посоченото по-горе дело, многократно надвишава необходимите.

При направената съпоставка на представените в хода на ревизията договори за наем на влекачи и полуремаркета с данните за конкретните почиствани и ремонтирани МПС, се установява издаването на множество фактури с предмет комплексно почистване и разни ремонтни работи за МПС, за които няма доказателства да са били наети от жалбоподателя и да са ползвани в рамките на неговата икономическа дейност.

Същевременно, при съпоставка на издадените фактури за почистване на МПС и ремонтни услуги, за ушиване и ремонт на ТИР покривала и ремонт на конструкции на МПС, както е посочено по-горе, е констатирано от ревизиращите органи, че са получени услуги за превозни средства /изброени на стр. 99 от РД/, за които самото ревизирано лице е декларирано, че не използва за дейността си.

Закупените автомобилни добавки и консумативи се предават с т. нар. вътрешни приемо-предавателни протоколи на отделните водачи. Както бе посочено по-горе, се предават огромни количества автомобилни добавки и консумативи, на стойност стотици или

хиляди лева. Високотехнологични препарати, добавки за масло, добавки за спиране теча на масло, добавки за дизел, уплътнител за двигател, чистител за двигател и за дизелови системи, осигурител за лагери и др. от порядъка на 9-10 бройки от всеки. Предават се зимна добавка за дизел дори през месец май и месец юни в разфасовки от 2 литра по 10 броя на автомобил, както и антифриз концентрат в разфасовка от 20 литра - 6 броя на автомобил.

Фактурираните от доставчика покупки на автомобилни добавки и консумативи се разминават с икономическата логика - например за МПС с рег. [рег.номер на МПС] /специален автомобил И. 35 С 18/ шофьорът му е получил: 12 броя пера за чистачки Б., 21 литра обезмаслител за радиатори, 120 л. антифриз концентрат, 22 бр. добавка за спиране на пушенето, 12 л. спрей за почистване на климатик, 27 литра добавка стоп теч двигател, 20 литра разтворител на ражда, 22 литра препарат за увеличаване на компресия, 7 литра добавка за вискозитет, 24 литра обогатител за дизелово гориво, 22 литра зимна добавка за дизел и още други общо 32 вида добавки, които, съобразно количеството им, биха запълнили голяма част от пространството на превозното средство. Същевременно, при ревизията лицето не е посочило, че използва автомобила в дейността си.

По отношение на закупените резервни части и калкулирането им като разход за дейността чрез отнасянето им към конкретни МПС/ППС. Ремонтните МПС не са били на територията на страната или не се използват в рамките на стопанската дейност. Поставя се въпросът като не са били на територията на страната, по какъв начин са били предавани значителният брой консумативи, документиран в приемо-предавателните протоколи.

Отбелязан е и значителният брой нови гуми, които се твърди, че са били закупени и поставени на ППС: за рег. [рег.номер на МПС] /С. - 46 броя гуми; за рег. [рег.номер на МПС] /С. - 26 броя /композицията не се използва за дейността/; за рег. [рег.номер на МПС] /С. - 52 броя гуми; за рег. [рег.номер на МПС] /С. - 28 броя гуми и т.н. Съгласно информацията на производителите на гуми нормалният пробег на нови гуми е от порядъка на 250 - 300 хиляди километра. Направен е извод, че за ревизираните периоди /6 месеца/ наетите от жалбоподателя МПС не могат да изминат така посочените километри, а още повече да се наложи подмяната на 46 или 52 броя гуми.

Голяма част от дружествата са декларирали едни и същи адреси на кореспонденция - [населено място], [улица], оф. 202 и [населено място], [улица], ет. 1, ал. оф. 102. При извършените посещения в тях се констатира, че там не се намират офиси на дружествата, не се съхраняват документи. На тях се намира по едно упълномощено лице – Е. Н. и Й. П. Б., които притежават папка с пълномощни, отнасящи се за множество от цитираните дружества, изброени на стр. 105 - 106 от РД, явяващи се предходни доставчици на преките такива.

Тези изводи следва да се съпоставят с резултатите от насрещните проверки, проследяващи предходните доставчици, от които не се представят необходимите документи, нещо повече – появяват се нови предходни доставчици, които от своя страна също не представят документи, удостоверяващи произхода на добавките и консумативите, мястото на съхранението им, транспортирането до клиентите, данни за лицата, прехвърлили правото на собственост върху стоките. Няма доказателства за реално плащане по доставките, тъй като посочените дружествата нямат фискални устройства с валиден договор за обслужване и не са предавали данни към НАП със Z-

отчети.

Жалбоподателят има сключен договор с „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД за абонаментно поддържане на превозните си средства, които в голямата си част са наети именно от този доставчик. Ревизираното лице изготвя заявки за ремонтни услуги към „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, които последното отправя към „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД, което от своя страна ги препраща към „АСПЕКТ ПЛЮС“ ЕООД. Никъде по веригата не съществува първоначален технически преглед на превозното средство, което се ремонтира. Жалбоподателят сам закупува необходимите резервни части и консумативи, доставя ги в собствената си база, от където с лек автомобил /също нает/ ги доставя на крайния изпълнител на авторемонтните услуги. Дейности, които противоречат на обикновената икономическа логика.

По отношение на ушиването на ТИР-покривала, предходният доставчик на „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД - „БЕРИКА“ ЕООД, са използвани шевни машини, които „БЕРИКА“ ЕООД е закупил от „СИ ТИ СИСТ“ ЕООД, което от своя страна твърди, че ги е закупило от „ОУШЪН ХОЛ“ ЕООД, което декларира, че ги е закупило „на части без фактури от К. Чарши в Турция“. Материалите за ушиване на тир-покривалата пък „БЕРИКА“ ЕООД е закупила от „МИЛО ВАН“ ЕООД, което ги е закупило от „ДЕЙТЪН ГРУП“ ЕООД, което не е представило изисканите му документи при извършената насрещна проверка.

Едва при втората ревизия се представят вътрешни приемо-предавателни протоколи /стр. 100 - 102 от РД/. Те са частни свидетелстващи документи и нямат достоверна дата. Обстоятелството, че са представени на този етап от производството, както и че, като бе отбелязано по-горе, не отговарят на действително извършени дейности по предаване и получаване на автомобилни добавки и консумативи, следва да доведе до единствения възможен извод /предвид съвкупната преценка на тези косвени доказателства/, че не биха могли да удостоверят фактите, за които са съставени, за да свидетелстват.

Предвид изложеното настоящият състав намира, че следва да се направи единственият възможен извод, предвид събраните доказателства, че жалбоподателят е знаел или е бил длъжен да знае, че така документираната дейност от него, предвид количеството на документираните части, консумативи и т.н. не би могло да отговаря на декларираната от него икономическа дейност.

От всичко изложено до тук следва извод, че не е налице основанието на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и по чл. 71, т.1 от ЗДДС за възникване и упражняване на право на данъчен кредит. Ето защо съдът намира, че жалбата е неоснователна.

По разностите. На основание чл. 161 ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2(Изм. - ДВ, бр. 28 от 2014 г., отм. относно изменението с бр. 28 от 2014 г. с Решение № 13062 от 03.10.2019 г. и Решение № 5419 от 08.05.2020 на ВАС - ДВ, бр. 45 от 2020 г., в сила от 15.05.2020 г., изм. - ДВ, бр. 68 от 2020 г., изм. - ДВ, бр. 88 от 2022 г.), т. 5 от Наредбата за адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, съответно на обжалвания интерес.

Същевременно обаче, настоящият състав намира, че така начислено, възнаграждението е прекомерно, доколкото е съобразено единствено с размера на определения данък. Ето защо то следва да бъде намалено като се съобрази както фактическата и правна сложност на делото, така и извършените процесуални действия. Ето защо следва да се определи възнаграждение в размер на 2000 лв.

Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на “ТРАНС РАДИАЛ 2000” ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], [жк], ул. П. Х., № 34 срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22002222004511-091-001/23.10.2023 г., издаден от С. Т. К. - орган, възложил ревизията, и Д. С. С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1824/28.12.2023г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ДД“ОДОП“/ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите /ЦУ на НАП/, с който на дружеството са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит за отделните данъчни периоди от м. 03.2021 г. до м. 08.2021 г. в общ размер на 474 008,74 лв. и лихва в общ размер на 20 164,00 лв.

ОСЪЖДА “ТРАНС РАДИАЛ 2000” ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната агенция по приходите, дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 2000 лв. разноси.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

При подаване на касационна жалба, тя следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 1700 лв. При невнасяне на дължимата държавна такса жалбата следва да бъде върната.