

РЕШЕНИЕ

№ 2244

гр. София, 29.03.2019 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42
състав**, в публично заседание на 01.11.2018 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калин Куманов

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **12532** по описа за **2017** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма] (с предишно наименование [фирма]), ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-2210-805229-091-001/24.04.2017 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП-гр.С., на основание чл.119, ал.3, т.1 ДОПК /в сила до 31.12.2012 г./, съгласно Заповед за определяне на компетентен орган № Р-2210-805229-019-01/23.12.2016 г., в частта, в която не е отменен с Решение № 1650/20.10.2017 г., издадено от и.д. Директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при Централното управление на НАП, постановено при условията на чл.156, ал.6 ДОПК във връзка с постъпила жалба срещу издадения РА до АССГ с вх. № 23-22-957/19.10.2017 г.

Жалбоподателят оспорва РА в изменената част относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер 1 218 315,76 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

В жалбата са изложени оплаквания за незаконосъобразност, немотивираност и необоснованост на оспорения РА. Подробни съображения в тази насока жалбоподателят е изложил в жалбата, както в уточняваща молба от 10.01.2018 г. (л.546). Претендира се отмяната на обжалвания ревизионен акт, като се иска от Съда да установи ДДС за възстановяване за ревизираните данъчни периоди съгласно подадените от жалбоподателя справки-декларации за процесните периоди, ведно с

дължимата лихва по чл.92, ал.10 ЗДДС, считано от датата, на която дължимият ДДС е следвало да бъде възстановен, до окончателното му плащане. Позовава се на практиката на ВАС и С. по данъчни дела. Претендира сторените по делото разноски. В с.з. жалбоподателят се представлява се от адв.М., която моли жалбата да бъде уважена по изложените в нея съображения. Претендира разноски съгласно представен списък по чл.80 ГПК (л.1442). Представя писмени бележки с развити подробни съображения.

Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юк.Г. излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли Съда да я остави без уважение, като присъди в полза на ответника юрисконсултско възнаграждение в минимален размер. Отправя възражение за прекомерност на претендираното от жалбоподателя адвокатско възнаграждение.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на Директора на дирекция ОДОП е издадено при условията на чл.156, ал.6 ДОПК. От писмените доказателства по преписката се установява, че срокът за издаване на решение от ДД"ОДОП", съгласно сключено между страните споразумение по чл.156, ал.7 ДОПК е бил до 23.09.2017 г. Предвид липсата на произнасяне, жалбоподателят е депозирал жалба до съда вх.№ 23-22-957/19.10.2017 г. по реда на чл.156, ал.5 ДОПК. Решението на ДД"ОДОП" е постановено преди на 26.10.2017 г., когато изтича 7-дневният срок за изпращане на преписката в съда. Жалбата е подадена от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 805229/24.09.2008 г., издадена от Ц. К. Н. - Началник отдел "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С., връчена на 24.09.2008 г. на упълномощено лице, е възложена ревизия на жалбоподателя (с предишно наименование [фирма]) за определяне на задължения по ЗДДС за данъчните периоди от м.май до м.август 2008 г. ЗВР е изменена със заповед № 807867/22.12.2008 г., № 900146/10.01.2009 г., № 902079/23.03.2009 г., № 904409/23.06.2009 г., № 906112/23.09.2009 г., № 907611/23.11.2009 г., издадени от органа, възложил ревизията. Същият е оправомощен със Заповед № РД-01-131/22.03.2007 г. (л.320). ЗВР е изменена и със заповед № 1000259/22.01.2010 г., издадена от П. Г. Г. - Началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С., в качеството ѝ на заместник на Ц. К. Н. съгласно Заповед № 5856-А/17.12.2009 г. (л.324). С посочените заповеди срокът на ревизията е продължен до 22.03.2010 г. въз основа на Заповеди № ЦУ-61/17.03.2009 г., № ЦУ-137/19.06.2009 г., № ЦУ-171/17.09.2009 г., № ЦУ-220/17.11.2009 г., № ЦУ-10/18.01.2010 г., издадени от Изпълнителния директор на НАП. На основание чл.34, ал.2 ДОПК ревизионното производство е спряно във връзка с постъпило искане за спиране от Г. С. С. – гл.инспектор по приходите, поради изпратено Уведомление за наличие на индикации за измама изх.№ 10-53-06-3881/23.02.2010 г. до Софийска Градска прокуратура. В тази връзка е издадена Заповед № 1000133/23.02.2010 г. от органа, възложил

№ 139/10.06.2008 г. за начислен ДДС в общ размер на 97 500.00 лв.;

- [фирма] по фактура № [ЕГН]/15.07.2008 г.;
- [фирма] по фактури № 00..72/15.04.2008 г., № 82/28.05.2008 г., №83/28.05.2008 г., №84/02.06.2008 г., № 85/02.06.2008 г., № 86/06.06.2008 г., № 88/11.06.2008 г., № 89/11.06.2008 г., № 90/12.06.2008 г., № 94/19.06.2008 г., № 95/23.06.2008 г., № 96/23.06.2008 г., № 113/07.07.2008 г., № 120/17.07.2008 г., № 122/24.07.2008 г., № 128/07.08.2008 г., № 134/20.08.2008 г., № 137/25.08.2008 г. и № 138/25.08.2008 г. с начислен ДДС в общ размер на 503 636.53 лв.;
- [фирма] по фактура № 1/04.06.2008 г.;
- [фирма] по фактури № 90/04.06.2008 г., № 94/25.06.2008 г., № 273/22.07.2008 г., № 265/17.07.2008 г., № 265/17.07.2008 г. и № 268/17.07.2008 г. с начислен ДДС в общ размер на 52 500 лв.;
- [фирма] по фактури № 600059/23.04.2008 г., № 600088/09.07.2008 г., № 600089/10.07.2008 г., № 52/01.05.2008 г., № 53/01.05.2008 г., № 55/01.05.2008 г. и № 56/09.05.2008 г.;
- [фирма] по фактури № 513/29.07.2008 г., № 526/06.08.2008 г., № 541/21.08.2008 г., № 501/18.07.2008 г., № 500/18.07.2008 г., № 499/17.07.2008 г., № 498/17.07.2008 г., № 496/16.07.2008 г., № 526/06.08.2008 г., № 481/03.07.2008 г., № 484/04.07.2008 г., № 456/11.06.2008 г., № 423/15.05.2008 г. и № 417/10.05.2008 г.;
- [фирма] по фактура № 114/10.07.2008 г.;
- [фирма] по фактура № 108/06.06.2008 г.;
- [фирма] по фактура № 58/23.06.2008 г.;
- [фирма] по фактури № 29/12.05.2008 г. и № 47/07.08.2008 г.;
- [фирма] по фактура № 49/14.08.2008 г.;

В относимата към настоящото съдебно обжалване част на РА ревизията е отказала на ревизираното лице правото на приспадане на данъчен кредит, както следва:

1. В размер на 130 000 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 136/10.06.2008 г., с предмет: лек автомобил Т. Л. С. 200;

№ 137/10.06.2008 г., с предмет: лек автомобил Т. Л. С. 200, шаси № JTMNY09J084001733;

№ 138/10.06.2008 г., с предмет: лек автомобил Т. Л. С. 200, шаси № JTMNY09J185002903;

№ 139/10.06.2008 г., с предмет: лек автомобил Т. Л. С. 200.

В хода на ревизията на [фирма] е извършена насрещна проверка, като за целта е изготвено искане от 05.12.2008 г., връчено на 03.11.2009 г. по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изисканите документи.

Ревизираното лице е представило процесните фактури, с изключение на фактура № 139/10.06.2008 г., договори за покупко-продажба на МПС, свидетелства за регистрация на автомобилите, лизингови договори и споразумения към тях за доказване на последваща реализация на закупените МПС (прил.4, 49).

По отношение на фактура № 136/10.06.2008 г., в хода на ревизията са представени и Договор за покупко-продажба на МПС, сключен на 10.06.2008 г. между [фирма] като продавач и жалбоподателя като купувач с предмет: покупко-продажба на лек автомобил Т. Л. С. 200, шаси № JTMNY09JX85002835 за сумата от 195 000 лв. с ДДС. Ревизията е констатирила, че договорът не е с нотариална заверка на подписите на

лицата участвали в извършената покупко-продажба. Към договора е представен приемо-предавателен протокол от 16.06.2008 г., с който продавачът [фирма] предава на ревизираното дружество-купувач лизингов обект: 1 бр. Т. Л. С. 200D. В протокола е посочено, че чрез физическото получаване на лизинговия обект, [фирма] (с предишно наименование [фирма]) придобива собствеността върху лизинговия обект и го предава на лизингополучателя за ползване, съгласно условията по Договор за финансов лизинг №[ЕИК]. Представен е и цитираният в протокола Договор за финансов лизинг №[ЕИК], сключен между жалбоподателя като лизингодател и [фирма] като лизингополучател. В същия в графа "Доставчик" е посочен [фирма], в графа "лизингов обект" – 1 бр. Т. Л. С. 200D, към договора е приложена техническа спецификация, изготвена от [фирма]. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] и авалирани от И. И. П., 3. Застраховка "Автокаско" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №420103522 в ЦРОЗ. П..3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П..4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 10.06.2008 г. в [населено място].

По отношение на фактура № 137/10.06.2008 г., в хода на ревизията са представени и Договор за покупко-продажба на МПС, сключен на 10.06.2008 г. между [фирма] като продавач и жалбоподателя като купувач, с предмет: покупко-продажба на лек автомобил Т. Л. С. 200, шаси № JTMHY09J084001733 за сумата от 195 000 лв. с ДДС. Ревизията е констатирала, че договорът не е с нотариална заверка на подписите на лицата, участвали в извършената покупко-продажба. Към договора е представен приемо-предавателен протокол от 16.06.2008 г., с който продавачът [фирма] предава на ревизираното дружество-купувач лизингов обект: 1 бр. Т. Л. С. 200D. В протокола е посочено, че чрез физическото получаване на лизинговия обект, [фирма] (с предишно наименование [фирма]) придобива собствеността върху лизинговия обект и го предава на лизингополучателя за ползване, съгласно условията по Договор за финансов лизинг №[ЕИК]. Представен е и цитираният в протокола Договор за финансов лизинг №[ЕИК], сключен между жалбоподателя като лизингодател и [фирма] като лизингополучател. В същия в графа "Доставчик" е посочен [фирма], в графа "лизингов обект" – 1 бр. Т. Л. С. 200D, към договора е приложена техническа спецификация, изготвена от [фирма]. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] и авалирани от И. И. П., 3. Застраховка "Автокаско" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №420103523 в ЦРОЗ. П..3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П..4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 10.06.2008 г. в [населено място].

По отношение на фактура № 138/10.06.2008 г., в хода на ревизията са представени и Договор за покупко-продажба на МПС, сключен на 10.06.2008 г. между [фирма] като продавач и жалбоподателя като купувач, с предмет: покупко-продажба на лек автомобил Т. Л. С. 200, шаси № JTMHY09J185002903 за сумата от 195 000.00 лв. с ДДС. Ревизията е констатирала, че договорът не е с нотариална заверка на подписите на лицата, участвали в извършената покупко-продажба. Към договора е представен

приемо-предавателен протокол от 16.06.2008 г., с който продавачът [фирма] предава на ревизираното дружество-купувач лизингов обект: 1 бр. Т. Л. С. 200D. В протокола е посочено, че чрез физическото получаване на лизинговия обект, [фирма] (с предишно наименование [фирма]) придобива собствеността върху лизинговия обект и го предава на лизингополучателя за ползване, съгласно условията по Договор за финансов лизинг №[ЕИК]. Представен е и цитирания в протокола Договор за финансов лизинг №[ЕИК], сключен между ревизираното дружество (лизингодател) и [фирма] (лизингополучател). В същия в графа "Доставчик" е посочен [фирма], в графа "лизингов обект" – 1 бр. Т. Л. С. 200D, към договора е приложена техническа спецификация, изготвена от [фирма]. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК] са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] и авалирани от И. И. П., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №420103524 в ЦРОЗ. П..3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П..4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 10.06.2008 г. в [населено място].

При ревизията и в хода на административното обжалване на РА жалбоподателят не е представил фактура № 139/10.06.2008 г. Представил е Договор за покупко-продажба на МПС, сключен на 10.06.2008 г. между [фирма] като продавач и жалбоподателя като купувач, с предмет: покупко-продажба на лек автомобил Т. Л. С. 200, без посочена рама (шаси) за сумата от 195 000 лв. с ДДС. Ревизията е констатирала, че договорът не е с нотариална заверка на подписите на лицата, участвали в извършената покупко-продажба. Към договора е представен приемо-предавателен протокол от 16.06.2008 г., с който продавачът [фирма] предава на ревизираното дружество-купувач лизингов обект: 1 бр. Т. Л. С. 200D. В протокола е посочено, че чрез физическото получаване на лизинговия обект, [фирма] (с предишно наименование [фирма]) придобива собствеността върху лизинговия обект и го предава на лизингополучателя за ползване, съгласно условията по Договор за финансов лизинг №[ЕИК]. Представен е и цитирания в протокола Договор за финансов лизинг №[ЕИК], сключен между жалбоподателя като лизингодател и [фирма] като лизингополучател. В същия в графа "Доставчик" е посочен [фирма], в графа "лизингов обект" – 1 бр. Т. Л. С. 200D, към договора е приложена техническа спецификация, изготвена от [фирма]. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК] са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] и авалирани от И. И. П., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №420103525 в ЦРОЗ. П..3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П..4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 10.06.2008 г. в [населено място].

В хода на съдебното обжалване жалбоподателят с уточняващата молба е представил фактура № 139/10.06.2008 г. (л.576). Съдът установи, че предмет на същата е лек автомобил Т. Л. С. 200, нов, за сума 195 000 лв. с ДДС. Към представената в хода на съдебното производство е приложен отново представения в хода на ревизията договор за финансов лизинг №[ЕИК], със съответните приложения към него.(л.575-584, т.Ш).

От приложенията към сключените договори за финансов лизинг технически спецификации е видно, че в същите са описани автомобили Т. Л. С. 200D – четири броя. (прил.49)

2. В размер на 97 500 лв. по фактура № 2/15.07.2008 г., с предмет: Автомобил "Б." "А.", шаси №SCBLC47J77CX12284, рег. [рег.номер на МПС], издадена от [фирма].

На [фирма] е извършена насрещна проверка, като за целта е изготвено искане от 05.11.2008 г., връчено на 07.11.2008 г. на управителя на дружеството. С писмо от 21.11.2008 г. е

представена фактурата, договор от 15.07.2008 г. за покупко-продажба на автомобил, доказателства за предходен доставчик и счетоводни регистри. Приложени са също: фактура без номер от 28.07.2008 г., издадена от предходен доставчик [фирма] с ДО 485 070,83 лв. и ДДС 97 014,17 лв.; касов бон от същата дата за получена сума в размер на 582 085 лв. и квитанция № 1724672/11.06.2008 г., издадена от [фирма] за платено "Автокасско" от [фирма]. Също така са представени: нотариално заверен договор от 15.07.2008 г. за покупко-продажба на автомобил, сключен между [фирма] жалбоподателя, банково извлечение.

Ревизираното лице е представило фактурата, договор от 15.07.2008 г. за покупко-продажба на МПС, нотариално заверка на подписите на купувача и продавача; свидетелство за регистрация на автомобил със собственик [фирма] от 14.01.2009 г.; оферта от [фирма] без дата, договор за финансов лизинг №[ЕИК] с лизингополучател [фирма] и приемо-предавателен протокол към договор за лизинг. Към сключения договор за финансов лизинг №[ЕИК], в прил.1 Техническа спецификация е приложена оферта с описание на предмета на спорната фактура – лек автомобил Б. А., рег. [рег.номер на МПС], година 2008, пробег 800 км, цвят черен с черен кожен салон. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК] са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от Р. Д. Д., 3. Застраховка "Автокасско" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №420103833 в ЦРОЗ. П.3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 14.07.2008 г. в [населено място].

Ревизиращите органи са констатирани, че фактурата от предходния доставчик и касовият бон са издадени на 28.07.2008 г. - след сключване на договора за покупко-продажба между прекия доставчик и жалбоподателя. [фирма] не е представило договор за покупко-продажба на автомобила с предходния доставчик. Установено е, че представената от [фирма] квитанция за платена вноска за Автокасско е от 11.06.2008 г., като същата според органите по приходите не удостоверява за кой автомобил се отнася и на какво основание прекия доставчик заплаща Автокасско за автомобил, чиято собственост все още не е придобита от него. Органите по приходите са приели, че тези несъответствия не установяват реалната възможност [фирма] към 15.07.2008 г. да е разполагало с автомобил, предмет на доставка по спорната фактура. Установено е, че жалбоподателят притежава талон като собственик на посочения автомобил, издаден едва на 14.01.2009 г. В хода на ревизията от справка в информационната система на НАП по данни на КАТ е констатирано, че липсват данни автомобилът да е бил собственост на [фирма] и на посочения от него предходен доставчик. Установено е, че [фирма] е декларирало в регистрите по ЗДДС за всички данъчни периоди за 2008 г. само и единствено спорната фактура с получател [фирма] (с предишно наименование [фирма]) и в м.август 2008 г. фактура с получател [фирма], а в дневниците за покупки са декларирани две фактури от предходен доставчик [фирма]. Към жалбата по административен ред е представен договор за финансов лизинг №[ЕИК] от 14.07.2008 г., който е установено, че е сключен преди датата на сключване на договора за покупко-продажба с прекия доставчик на автомобила от 15.07.2008 г. В тази връзка е прието, че [фирма] не е реалният доставчик на вписания в спорната фактура автомобил.

3. В размер на 503 636,53 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 72/14.05.2008 г. с предмет употребяван автомобил BMW X6 3.5D;

№ 82/28.05.2008 г. с предмет комисионни услуги;

№ 83/28.05.2008 г. с предмет лек автомобил BMW 6650I;

№ 84/02.06.2008 г. с предмет лек автомобил M. S65 A. цвят черен;

№ 85/02.06.2008 г. с предмет лек автомобил BMW 730D – черен цвят;

№ 86/06.06.2008 г. с предмет комисионни услуги;

№ 88/11.06.2008 г. с предмет автомобил Тойота Л. К. 3.0 34D син цвят;
№ 89/11.06.2008 г., с предмет автомобил Тойота Л. К. 3.0 34D черен цвят;
№ 90/12.06.2008 г. с предмет автомобил Фолксваген Т. дизел 2008 г. – черен цвят;
№ 94/19.06.2008 г. с предмет нов автомобил Мерцедес S 320 С. А. – черен цвят;
№ 95/23.06.2008 г. с предмет автомобил Мерцедес GL – цвят черен;
№ 96/23.06.2008 г. с предмет автомобил Мерцедес ML – цвят бял;
№ 113/07.07.2008 г. с предмет комисионни услуги;
№ 120/17.07.2008 г. с предмет нов автомобил Мерцедес Б. CL 500 А. 2008 г. цвят сив;
№ 122/24.07.2008 г. с предмет нов автомобил Мерцедес Б. CL 500 ANG;
№ 128/07.08.2008 г. с предмет комисионни услуги;
№ 134/20.08.2008 г. с предмет нов автомобил Мерцедес S 500;
№ 137/25.08.2008 г. с предмет нов автомобил А. S8 5.2 FSI;
№ 138/25.08.2008 г. с предмет нов автомобил Р. Cayenne.

На [фирма] е извършена насрещна проверка, като за целта е изготвено искане от 05.11.2008 г., връчено на 01.12.2008 г. на упълномощено лице на дружеството-доставчик. С писмо от 15.12.2008 г. са представени фактурите, дневници за продажби, справки-декларации, проформа на фактури № 163/02.07.2012 г. и № 175/04.07.2012 г., оборотна ведомост за периода от 01.05.2008 г.-31.08.2008 г., извлечение от с-ки 4532 и 702, договори за доставка, споразумителен протокол (прил.40, 45). Същите обаче не са анализирани от органите по приходите и не са приобщени към административната преписка.

Ревизираното лице е представени част от фактурите, договори за покупко-продажба на МПС и лизингови договори за доказване на последваща реализация на закупените МПС (прил.45). Не са представени фактури № 82/28.05.2008 г., № 86/06.06.2008 г. и № 113/07.07.2008 г., не са представени договори за комисионни услуги, нито доказателства за начин на изпълнение, отчитане и формиране на дължимата цена. Поради, което от страна на органите по приходите е прието, че не е доказано реалното осъществяване на фактурираните услуги.

В хода на съдебното производство с молба от 10.01.2018 г. жалбоподателят представи Комисионен договор от 20.12.2007 г., сключен между жалбоподателя като възложител и доставчика като изпълнител, с предмет: изпълнителят да предоставя на трети физически и/или юридически лица – клиенти на изпълнителя относно предлаганите от възложителя условия по договори за финансов и оперативен лизинг, посочени в П.1, неразделна част от сключения договор. При сключен договор за лизинг между възложителя и клиент на изпълнителя, при условията на предходното изречение, изпълнителят получава възнаграждение в размер и срокове определени в раздел II, т.4 и раздел IV от сключения договор. Посоченото в чл.1, П.1, съдържащо условията за финансов и оперативен лизинг, не е представено с писмените доказателства. Представени са още и спорните три фактури, които според административния орган не са били предоставени в хода на ревизията, а именно: фактура № 82/28.05.2008 г., № 86/06.06.2008 г. и № 113/07.07.2008 г., с приложена към всяка справка за комисионна към [фирма] (л.585). В хода на ревизията е била представена единствено фактура № 128/07.08.2008 г., но без съпътстващи документи, видно от мотивите на решението на ДДОДОП, но които, видно от приобщената административна преписка, са представени в хода на ревизията и с възражението срещу издадения РД. В спорните фактури като предмет на услугата е посочено само и комисионна по договор, без конкретно посочен номер на такъв, нито други съпътстващи документи относно начин на изпълнение на съответните услуги.

По отношение на фактурите с **предмет стоки**, ревизията е установила:

По фактура № 72/15.04.2008 г. жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 29 666,67 лв. за м.май 2008 г. Към фактурата е представен Договор № 3133/14.04.2008 г. за покупко-продажба на МПС. Същият не е нотариално заверен. В договора и във фактурата стоката е описана като: "употребяван автомобил BMW X6 3.5D" без данни за номер на шаси и двигател, цвят и регистрационен номер. Като купувач е посочен [фирма], П., ЕИК: 1750961930097, т.е. от клон на ревизираното дружество, без да са вписани имената

на двете лица, положили подписи за купувач и продавач. Не е представен и приемо-предавателен протокол към договора за финансов лизинг за предаване на лекия автомобил от продава на купувача и лизингополучателя. Представен е Договор за финансов лизинг №[ЕИК] с лизингодател - клонът на жалбоподателя в [населено място], с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател Н. Д. Р.. В лизинговият договор лизинговия обект също е описан като "1 бр. BMW X6 xDrive 35d" без индивидуализиращи белези. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 14.04.2008 г. до 30.04.2013 г. Не е представен регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е собственик на вещта. Към договора за лизинг, П.1 техническа спецификация е приложена оферта на [фирма] за лизинговия обект BMW X6 3.5D. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК] са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от Н. Д. Р. (лизингополучател) и авалирани от Н. Д. Р., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №520100305 в ЦРОЗ. П.3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 14.09.2008 г.

Към фактура № 83/28.05.2008 г. за доставка на лек автомобил BMW 650I е представен Договор за покупко-продажба от № 3142/20.05.2008 г., без нотариална заверка на подписите на купувач и продавача. Констатирано е, че както във фактурата, така и в договора липсва посочен регистрационен номер, номер на двигател и рама на МПС, цвят. Не е представен регистрационен талон, представен е приемо-предавателен протокол към договора за финансов лизинг, удостоверяващ предаването на закупения автомобил от продавача на купувача и лизингополучателя, но без посочена дата, имена и длъжности на лицата които са го подписали. Към фактурата е представен Договор за финансов лизинг №[ЕИК], с лизингодател - клонът на жалбоподателя в [населено място], с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговия договор обектът е описан като "1 бр. BMW 650I" без други индивидуализиращи белези. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 19.05.2008 г. до 31.05.2013 г. Не е представен регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е именно собственик на вещта. Към договора за лизинг липсва П.1 техническа спецификация за лизинговия обект BMW 650I. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от Ю. М. А., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №520100351 в ЦРОЗ. П.3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 19.05.2008 г.

Към фактура № 84/02.06.2008 г. е приложен договор №3144/02.06.2008 г. за покупка на автомобил "Мерцедес S65 ANG", който не е нотариално заверен. Установено е, че във фактурата и в представения към нея договор № 3144 липсват индивидуализиращи вещта белези – номер на двигател и шаси, цвят или регистрационен номер, както и че в договора за покупко-продажба е положен печат на [фирма], клон П., без подпис на представителя на ревизираното дружество, участвало в сделката, нито пък име на представителя на дружеството-продавач. За удостоверяване на покупко-продажбата е представен приемо-предавателен протокол към договора за финансов лизинг, удостоверяващ предаването на закупения автомобил от продавача на купувача и лизингополучателя, но без посочена дата, имена и длъжности на лицата, които са го подписали. Към спорната фактура е представен Договор за финансов лизинг №[ЕИК], в който обект автомобил "Мерцедес S65 ANG" не е описан с конкретни индивидуализиращи белези, нито е представено и свидетелство за регистрация на автомобила. Съгласно Договор за финансов лизинг №[ЕИК] лизингодател е

клонът на ревизираното дружество в [населено място], с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 02.06.2008 г. до 30.06.2013 г. Не е представен регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е собственик на вещта. Към договора за лизинг, прил.1 техническа спецификация е приложена оферта на [фирма] за лизинговия обект "Мерцедес S65 ANG". В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг № [ЕГН], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от М. Н. В., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг № [ЕГН] в ЦРОЗ. П.3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 02.06.2008 г. в [населено място]. Към фактура № 85/02.06.2008 г. с предмет на доставка лек автомобил BMW 730D – черен цвят, в хода на ревизията е представен Договор за покупко-продажба № 3145 без нотариална заверка на подписите на продавач и купувач, нито техните имена и длъжност, както и без индивидуализиращи вещта белези. Приложено е копие от регистрационен талон от 10.06.2008 г., в който като собственик е посочен жалбоподателят. Представен е Договор за финансов лизинг №[ЕИК]/03.06.2008 г. и Приемо-предавателен протокол към него от 10.06.2008 г., в който е посочен доставчик [фирма], лизингополучател – Я. И. К. и описание на лизинговия обект автомобил с данни, съответстващи на тези от регистрационния талон. Поради липсата на конкретни индивидуализиращи данни в спорната фактура и договор без нотариална заверка на подписите, ревизията е приела, че не налице реално извършена доставка на стока. Към фактура № 88/11.06.2008 г. с предмет доставка на лек автомобил Тойота Л. К. 3.0 34D син цвят, е представен Договор за покупко-продажба от № 3148/11.06.2008 г., без нотариална заверка на подписите на купувач и продавач, без индивидуализиращи за тях данни – имена, длъжност. Констатирано е, че както във фактурата, така и в договора липсва посочен регистрационен номер, номер на двигател и рама на МПС. Не е представен регистрационен талон, не е представен е приемо-предавателен протокол към договора за финансов лизинг, удостоверяващ предаването на закупения автомобил от продавача на купувача и лизингополучателя. Към фактурата е представен Договор за финансов лизинг №[ЕИК], с лизингодател - клонът на жалбоподателя в [населено място], с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговия договор обектът е описан като "1 бр. Т. Л. С. 3.0 D-4D" без други индивидуализиращи белези. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 11.06.2008 г. до 30.06.2013 г. Не е представен регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е именно собственик на вещта. Към договора за лизинг е налично прил.1 техническа спецификация за лизинговия обект Т. Л. С. 3.0 D-4D, с представена от [фирма] оферта. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от Л. Д. М., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №520100377 в ЦРОЗ. П.3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 11.06.2008 г. в [населено място].

Към фактура № 89/11.06.2008 г. с предмет доставка на лек автомобил Тойота Л. К. 3.0 34D черен цвят е представен Договор за покупко-продажба от № 3149/11.06.2008 г., без нотариална заверка на подписите на купувач и продавач, без индивидуализиращи за тях данни – имена, длъжност. Констатирано е, че както във фактурата, така и в договора липсва посочен регистрационен номер, номер на двигател и рама на МПС. Не е представен регистрационен талон, не е представен е приемо-предавателен протокол към договора за финансов лизинг, удостоверяващ предаването на закупения автомобил от продавача на купувача и

лизингополучателя. Към фактурата е представен Договор за финансов лизинг №[ЕИК], с лизингодател - клонът на ревизираното дружество в [населено място], с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговият договор лизинговия обект също е описан като "1 бр. Т. Л. С. 3.0 D-4D" без други индивидуализиращи белези. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 11.06.2008 г. до 30.06.2013 г. Не е представен регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е именно собственик на вещта. Към договора за лизинг е налично прил.1 техническа спецификация за лизинговия обект Т. Л. С. 3.0 D-4D, с представена от [фирма] оферта. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от Л. Д. М., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №520100378 в ЦРОЗ. П.3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 11.06.2008 г. в [населено място].

Към фактура № 90/12.06.2008 г. с предмет доставка на автомобил Фолксваген Туарег дизел 2008 г., черен цвят, е представен Договор за покупко-продажба от № 3150/12.06.2008 г., без нотариална заверка на подписите на купувач и продавач, без индивидуализиращи за тях данни – подписи, печат, имена и длъжност на лицата, които са го сключили. Констатирано е, че както във фактурата, така и в договора, липсва посочен регистрационен номер, номер на двигател и рама на МПС. Не е представен регистрационен талон, представен е приемо-предавателен протокол към договора за финансов лизинг, удостоверяващ предаването на закупения автомобил от продавача на купувача и лизингополучателя, подписан и подпечатан, но без посочени имена и длъжности на лицата. Към фактурата е представен Договор за финансов лизинг №[ЕИК], с лизингодател - клонът на жалбоподателя в [населено място], с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговият договор лизинговия обект също е описан като "1 бр. V. Т." без други индивидуализиращи белези. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 11.06.2008 г. до 30.06.2013 г. Не е представен регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е именно собственик на вещта. Към договора за лизинг е налично прил.1 техническа спецификация за лизинговия обект V. Т., с представена от [фирма] оферта. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг № 520100380, са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг № 520100380, 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от Д. Ц. Б., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №520100380 в ЦРОЗ. П.3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 11.06.2008 г. в [населено място].

Към фактура № 94/12.06.2008 г. с предмет доставка на нов автомобил Мерцедес S 320 С. А.-черен цвят, е представен Договор за покупко-продажба от № 3154/12.06.2008 г., без нотариална заверка на подписите на купувач и продавач, без индивидуализиращи за тях данни – подписи, печат, имена и длъжност на лицата, които са го сключили. Констатирано е, че както във фактурата, така и в договора липсва посочен регистрационен номер, номер на двигател и рама на МПС. Не е представен регистрационен талон, представен е приемо-предавателен протокол към договора за финансов лизинг, удостоверяващ предаването на закупения автомобил от продавача на купувача и лизингополучателя, подписан и подпечатан, но без посочени имена и длъжности на лицата. Към фактурата е представен Договор за финансов лизинг №[ЕИК], с лизингодател - клонът на жалбоподателя в [населено място], с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговия договор обектът е описан като "1 бр. М. В. S320 С. А." без други индивидуализиращи белези. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 19.06.2008 г. до

30.06.2013 г. Не е представен регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е именно собственик на вещта. Към договора за лизинг е налично прил.1 техническа спецификация за лизинговия обект М. В. S 320 С. А., с представена от [фирма] оферта. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от К. С. М., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №520100394 в ЦРОЗ. П.3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 19.06.2008 г. без посочено място.

Към фактура № 95/23.06.2008 г. с предмет доставка на автомобил Мерцедес GL-черен цвят, е представен Договор за покупко-продажба от № 3155/23.06.2008 г., без нотариална заверка на подписите на купувач и продавач, без индивидуализиращи за тях данни – подписи, печат, имена и длъжност на лицата, които са го сключили. Констатирано е, че както във фактурата, така и в договора липсва посочен регистрационен номер, номер на двигател и рама на МПС. Не е представен регистрационен талон, представен е приемо-предавателен протокол към договора за финансов лизинг, удостоверяващ предаването на закупения автомобил от продавача на купувача и лизингополучателя, неподписан и подпечатан, но без посочени имена и длъжности и други на лицата, които са присъствали към момента на съставянето му. Към фактурата е представен Договор за финансов лизинг №[ЕИК], с лизингодател - клонът на жалбоподателя в [населено място], с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговия договор обектът е описан като "1 бр. М. GL 320 С." без други индивидуализиращи белези. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 20.06.2008 г. до 30.06.2013 г. Не е представен регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е именно собственик на вещта. Към договора за лизинг е налично прил.1 техническа спецификация за лизинговия обект М. GL 320 С., с представена от [фирма] оферта. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от В. Г. Лападов, 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №520100398 в ЦРОЗ. П.3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 20.06.2008 г. без посочено място и имена и длъжност на подписалите го лица.

Към фактура № 96/23.06.2008 г. с предмет доставка на автомобил Мерцедес ML-цвят бял, е представен Договор за покупко-продажба от № 3156/23.06.2008 г., без нотариална заверка на подписите на купувач и продавач, без индивидуализиращи за тях данни – имена, длъжност. Констатирано е, че както във фактурата, така и в договора липсва посочен регистрационен номер, номер на двигател и рама на МПС. Не е представен регистрационен талон, не е представен е приемо-предавателен протокол към договора за финансов лизинг, удостоверяващ предаването на закупения автомобил от продавача на купувача и лизингополучателя. Към фактурата е представен Договор за финансов лизинг №[ЕИК], с лизингодател - клонът на жалбоподателя в [населено място], с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговия договор обектът е описан като "1 бр. М. ML 320 С." без други индивидуализиращи белези. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 20.06.2008 г. до 30.06.2013 г. Не е представен регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е именно собственик на вещта. Към договора за лизинг е налично прил.1 техническа спецификация за лизинговия обект М. ML 320 С., с представена от [фирма] оферта. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК] са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани

от В. Г. Лападов, 3. Застраховка "Автокаско" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №520100397 в ЦРОЗ. П.3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 20.06.2008 г. в [населено място], но без посочени имена и длъжности на лицата, които са го подписали.

Към фактура № 120/17.07.2008 г. с предмет на доставка нов автомобил Мерцедес Б. CL 500 А. 2008 г., цвят сив, е представен Договор за покупко-продажба от № 3175/17.07.2008 г., без нотариална заверка на подписите на купувач и продавач, без индивидуализиращи за тях данни – имена, длъжност. Констатирано е, че както във фактурата, така и в договора липсва посочен регистрационен номер, номер на двигател и рама на МПС. Не е представен регистрационен талон, не е представен е приемо-предавателен протокол към договора за финансов лизинг, удостоверяващ предаването на закупения автомобил от продавача на купувача и лизингополучателя. Към фактурата е представен Договор за финансов лизинг №[ЕИК], с лизингодател - клонът на жалбоподателя в [населено място], с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговия договор обектът е описан като "1 бр. М. В. CL 500 А." без други индивидуализиращи белези. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 17.07.2008 г. до 31.07.2013 г. Не е представен регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е именно собственик на вещта. Към договора за лизинг е налично прил.1 техническа спецификация за лизинговия обект М. В. CL 500 А., с представена от [фирма] оферта. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от Д. М. И., 3. Застраховка "Автокаско" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №[ЕИК] в ЦРОЗ. П.3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 17.07.2008 г. в [населено място], но без посочени имена и длъжности на лицата, които са го подписали. Към същия договор е представен в хода на ревизията Споразумителен протокол от 17.07.2008 г., сключен между [фирма], клон П. (лизингодател), [фирма] (доставчик) и [фирма] (лизингополучател), поради отказ от страна на лизингополучателя от направената поръчка за "1 бр. М. В. CL 500 А.". От анализа на представения споразумителен протокол, Съдът установи, че жалбоподателят е поел задължението да заплати остатъчната цена на превозното средство, ведно с начисления в пълен размер ДДС, дължими по договора за покупко-продажба, като в клаузите на същото са посочени и съответните суми. Представеният споразумителен протокол не е подписан от всички страни по него, не са посочени дори индивидуализиращи данни на лицата, представители на съответните дружества.

Към фактура № 122/24.07.2008 г. с предмет на доставката нов автомобил Мерцедес Б. CL 65 ANG, е представен Договор за покупко-продажба от № 3177/24.07.2008 г., без нотариална заверка на подписите на купувач и продавач, без индивидуализиращи за тях данни – имена, длъжност. Констатирано е, че както във фактурата, така и в договора липсва посочен цвят, регистрационен номер, номер на двигател и рама на МПС. Не е представен регистрационен талон, не е представен е приемо-предавателен протокол към договора за финансов лизинг, удостоверяващ предаването на закупения автомобил от продавача на купувача и лизингополучателя. Към фактурата е представен Договор за финансов лизинг №[ЕИК], с лизингодател - клонът на ревизираното дружество в [населено място], с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговия договор обектът е описан като "1 бр. М. В. CL 65 А." без други индивидуализиращи белези. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 24.07.2008 г. до 31.07.2013 г. Не е представен регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е именно собственик на вещта. Към договора

за лизинг е налично прил.1 техническа спецификация за лизинговия обект М. В. СЛ 65 А., с представена от [фирма] оферта. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от И. С. К., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №[ЕИК] в ЦРОЗ. П..3 към договора, представляващо Запис на заповед не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П..към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 24.07.2008 г. в [населено място], но без посочени имена и длъжности на лицата, които са го подписали. Към същия договор е представен в хода на ревизията Споразумителен протокол от 24.07.2008 г., сключен между [фирма], клон П. (лизингодател), [фирма] (доставчик) и [фирма] (лизингополучател), поради отказ от страна на лизингополучателя от направената поръчка за "1 бр. М. В. СЛ 65 А.". От анализа на представения споразумителен протокол Съдът установи, че жалбоподателят е поел задължението да заплати остатъчната цена на превозното средство, ведно с начисления в пълен размер ДДС, дължими по договора за покупко-продажба, като в клаузите на същото са посочени и съответните суми. Представеният споразумителен протокол не е подписан от всички страни по него, не са посочени дори индивидуализиращи данни на лицата, представители на съответните дружества.

Към фактура № 134/20.08.2008 г. с предмет на доставката нов автомобил Мерцедес S 500, е представен Договор за покупко-продажба от № 3183/20.08.2008 г., без нотариална заверка на подписите на купувач и продавач, без индивидуализиращи за тях данни – имена, длъжност, подпис на продавач. Констатирано е, че както във фактурата, така и в договора липсва посочен цвят, регистрационен номер, номер на двигател и рама на МПС. Не е представен регистрационен талон, не е представен е приемо-предавателен протокол към договора за финансов лизинг, удостоверяващ предаването на закупения автомобил от продавача на купувача и лизингополучателя. Към фактурата е представен Договор за финансов лизинг №[ЕИК], с лизингодател - клонът на жалбоподателя в [населено място], с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговия договор обектът е описан като "1 бр. М. S 500" без други индивидуализиращи белези. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 19.08.2008 г. до 31.08.2013 г. Не е представен регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е именно собственик на вещта. Към договора за лизинг е налично прил.1 техническа спецификация за лизинговия обект М. S 500, с представена от [фирма] оферта. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от А. Ю. Д., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №[ЕИК] в ЦРОЗ. П.3 към същия договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 30.08.2008 г. без посочено място на сключване, имена и длъжности на лицата, които са го подписали.

Към фактура № 137/25.08.2008 г. с предмет на доставката нов автомобил А. S8 5.2 FSI е представен Договор за покупко-продажба от № 3186/25.08.2008 г., без нотариална заверка на подписите на купувач и продавач, без индивидуализиращи за тях данни – имена, длъжност. Констатирано е, че както във фактурата, така и в договора липсва посочен цвят, регистрационен номер, номер на двигател и рама на МПС. Не е представен регистрационен талон, не е представен е приемо-предавателен протокол към договора за финансов лизинг, удостоверяващ предаването на закупения автомобил от продавача на купувача и лизингополучателя. Към фактурата е представен Договор за финансов лизинг №[ЕИК], с лизингодател - клонът на жалбоподателя в [населено място], с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговия договор обектът е описан като "1 бр. А. S8 5.2 FSI"

без други индивидуализиращи белези. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него е за периода от 25.08.2008 г. до 31.08.2013 г. Не е представен регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е именно собственик на вещта. Към договора за лизинг е налично прил.1 техническа спецификация за лизинговия обект А. S8 5.2 FSI, с представена от [фирма] оферта. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от Н. Б. И., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №[ЕИК] в ЦРОЗ. П..3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П..4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 26.08.2008 г., но без посочени място, имена и длъжности на лицата, които са го подписали. Към същия договор е представен в хода на ревизията Споразумителен протокол от 26.08.2008 г., сключен между [фирма], клон П. (лизингодател), [фирма] (доставчик) и [фирма] (лизингополучател), поради отказ от страна на лизингополучателя от направената поръчка за "1 бр. А. S8 5.2 FSI". От анализа на представения споразумителен протокол Съдът установи, че ревизираното лице е поело задължението да заплати остатъчната цена на превозното средство, ведно с начисления в пълен размер ДДС, дължими по договора за покупко-продажба, като в клаузите на същото са посочени и съответните суми. Представеният споразумителен протокол не е подписан от всички страни по него, не са посочени дори индивидуализиращи данни на лицата, представители на съответните дружества.

Към фактура № 138/25.08.2008 г. с предмет на доставка на нов автомобил Р. Сауенне – цвят черен, е представен Договор за покупко-продажба от № 3187/25.08.2008 г., без нотариална заверка на подписите на купувач и продавач, без индивидуализиращи за тях данни – имена, длъжност. Констатирано е, че както във фактурата, така и в договора липсва посочен регистрационен номер, номер на двигател и рама на МПС. Не е представен регистрационен талон, не е представен е приемо-предавателен протокол към договора за финансов лизинг, удостоверяващ предаването на закупения автомобил от продавача на купувача и лизингополучателя. Към фактурата е представен Договор за финансов лизинг №[ЕИК], с лизингодател - клонът на жалбоподателя в [населено място], с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговия договор обектът е описан като "1 бр. Р. Сауенне " без други индивидуализиращи белези. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 25.08.2008 г. до 31.08.2013 г. Не е представен регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е именно собственик на вещта. Към договора за лизинг е налично прил.1 техническа спецификация за лизинговия обект Р. Сауенне, с представена от [фирма] оферта. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от Н. Б. И., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №[ЕИК] в ЦРОЗ. П..3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П..4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 26.08.2008 г., но без посочени място, имена и длъжности на лицата, които са го подписали.

4. В размер на 20 000 лв. по фактура № 1/04.06.2008 г., с предмет: лек автомобил Мерцедес ЦЛС 500, ДК [рег.номер на МПС], с рама: WDD2193751A003441, издадена от [фирма]. На [фирма] е извършена насрещна проверка, като за целта е изготвено искане от 05.12.2008 г., връчено на 04.11.2009 г. по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания срок доставчикът не е представил изисканите документи. Ревизията е установила, че доставчикът е отразил фактурата в отчетния регистър по чл.124, ал.1, т.2 ЗДДС.

В решението на ДД"ОДОП" е посочено, че жалбоподателят нито в хода на ревизията, нито в

хода на административното обжалване не е представено копие на процесната фактура и доказателства, удостоверяващи прехвърляне право на собственост върху МПС, но които, видно от приобщената административна преписка, са представени в хода на ревизията и с възражението срещу издадения РД. На основание чл.71, т.1 вр. чл.68, ал.1 ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит.

В хода на съдебното производство с молба от 10.01.2018 г. жалбоподателят представи Договор за покупко-продажба на МПС от 04.06.2008 г. с предмет: лек автомобил Мерцедес, модел ЦЛС 500, ДК [рег.номер на МПС] , с рама: WDD2193751A003441, двигател 11396730628129, с нотариална заверка на подписите на лицата, които са го подписали (л.593, л.124-215). Представена е спорната фактура, свидетелство за регистрация на МПС с вписан собственик [фирма], приемо-предавателен протокол, сключен на 04.06.2008 г. между жалбоподателя като лизингодател, [фирма] като доставчик, и И. М. Б. като лизингополучател, за предаване на лизингов обект: 1 бр. М. С. 500 А., с посочено шаси № WDD2193751A003441, № на двигател 11396730628129, рег. [рег.номер на МПС] , цвят сив. По отношение на сключения договор за финансов лизинг №[ЕИК]/02.06.2008 г., вещото лице по допуснатата по делото ССЧЕ е посочило, че същият му е предоставен от ревизираното дружество, освен това е установено, че този договор е активиран и прекратен на 07.08.2009 г. едностранно от страна на [фирма], поради неплатени лизингови вноски от лизингополучателя И. М. Б..

5. В размер на 52 500 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 90/04.06.2008 г. с предмет автомобил Ауди А3, шаси: WAUZZZ8P07A056637, двигател BMM060761, ДК [рег.номер на МПС] .

№ 94/25.06.2008 г. с предмет автомобил К. Е., шаси: IGYFK63877R302104, двигател 67R302104, ДК [рег.номер на МПС] .

№ 265/17.07.2008 г. с предмет автомобил Мерцедес Е500 4 М., шаси: WDB2110831X159464, двигател 11396930570434, ДК [рег.номер на МПС] .

№ 268/17.07.2008 г. с предмет автомобил Фолксваген Пасат, шаси: WVWZZZ3C76E026799, двигател BKP00724, ДК [рег.номер на МПС] . (прил.44)

№ 273/22.07.2008 г. с предмет автомобил Ауди А3, шаси: WAUZZZ8P16A09743, двигател BSE107240, ДК № СА 6842 МХ.

На [фирма] е извършена насрещна проверка, като за целта е изготвено искане от 05.12.2008 г., връчено на упълномощено от дружеството лице. С писмо от 15.12.2008 г. са представени процесните фактури, нотариално заверени договори към тях, фактури и договори за покупко-продажба, сключени с предходни доставчици – български и чуждестранни лица, регистрационни талони със собственик [фирма], банкови извлечения; хронология на с-ки 304 "Стоки" и 504 "Банка". Представени са инвойси с превод на български език, издадени от предходни доставчици от държави-членки на ЕС, протоколи по чл.117 ЗДДС, международни товарителници (ЧМР) и други. Към административната преписка са налични и представени от [фирма] (при извършена насрещна проверка в качеството му на предходен доставчик на [фирма]): писмени обяснения, фактури за извършен международен транспорт на автомобили от предходен доставчик [фирма] и разпечатки на с-ки 304 и 504. В писмените обяснения е посочено, че дейността на [фирма] е свързана с покупко-продажбата на нови и стари автомобили от внос. Автомобилите са доставяни от [фирма] въз основа на договор от 01.04.2008 г. Посочено е, че доставените автомобили се предават на клиента на [фирма] от превозвача до място, посочено от него. За извършения международен транспорт [фирма] е издало процесните фактури. От представения договор от 01.04.2008 г. е установено че, [фирма] възлага на [фирма] извършване на транспорта и доставката на МПС по предварителна заявка на възложителя на посочен в самата заявка адрес. Договорената цена е в размер на 400 лв. на доставено МПС въз основа на представен опис на предадените автомобили.

Във връзка с отправено искане предходният доставчик [фирма] са представени: хронология

на с-ки 4532, 703, 501; оборотни ведомости; ЧМР; пътни листове; копие от лиценз за международен автомобилен превоз; свидетелство за регистрация на МПС; договор за наем на автомобил "И."; договор за доставка от 01.04.2008 г., сключен с [фирма]; 2 трудови договора, сключени с лица, назначени на длъжност "шофьор" и уведомления по чл.62 от Кодекса на труда. Пояснено е, че на [фирма] са издадени фактури за осъществен международен транспорт. Приложени са още фактури за наем на автовоз, инвойс и свидетелство за регистрация за придобит от дружеството автовоз, лиценз за международен автомобилен превоз (валиден от 14.05.2007 г. до 12.05.2012 г.), фактури за транспорт и пътни листа.

Жалбоподателят е представил договори за покупко-продажба, свидетелства за регистрация на автомобили със собственик [фирма] (с предишно наименование [фирма]) и доказателства за последваща реализация на част от закупените автомобили. В решението на ДД"ОДОП" е посочено, че от ревизираното дружество в хода на ревизията не са представени част от процесните фактури, а именно: фактура № 94/25.06.2008 г. с ДДС 21 000 лв., фактура № 273/22.07.2008 г. с ДДС 5 833 лв., фактура № 265/17.07.2008 г. с ДДС 12 500 лв., но които, видно от приобщената административна преписка, са представени в хода на ревизията и с възражението срещу издадения РД.

В хода на съдебното производство с молба от 10.01.2018 г. жалбоподателят представи фактури № 94/25.06.2008 г., № 265/17.07.2008 г., № 273/22.07.2008 г., както и на останалите налични в административната преписка. Към същите са приложени съпътстващи документи: договори за покупко-продажба на МПС, с подробно описание на същото във всеки договор (рег. номер, марка, модел, номер на двигател и рама), същите са с нотариална заверка на подписите, като освен тях са представени регистрационни талони и договори за финансов лизинг.

6. В размер на 92 014,22 лв. г. по следните фактури (прил.24), издадени от [фирма]:
№ 59/23.04.2008 г. с предмет комисионна по договор по фактура № 600047/18.12.2007 г.;
№ 52/01.05.2008 г. с предмет аванс по договор № 0001/30.04.2008 г. за лек автомобил БМВ Х5 3.0SI x D. intelligent all-wheel-drive - цвят черен;
№ 53/01.05.2008 г. с предмет аванс по договор № 0002/30.04.2008 г. за лек автомобил БМВ Х5 3.0SI x D. intelligent all-wheel-drive - цвят черен;
№ 55/01.05.2008 г. с предмет аванс по договор № 0004/30.04.2008 г. за лек автомобил БМВ Х5 3.0SI x D. intelligent all-wheel-drive - цвят сив;
№ 56/09.05.2008 г. с предмет аванс по договор № 0006/09.05.2008 г. за лек автомобил БМВ Х5 3.0SI x D. intelligent all-wheel-drive - цвят черен;
№ 88/09.07.2008 г. с предмет комисионна по договор по фактура № 600047/18.12.2007 г. – Мерцедес МЛ 500;
№ 89/10.07.2008 г. с предмет комисионна по договор по фактура № 600084/24.06.2008 г. – Мерцедес МЛ 280.

На [фирма] е извършена насрещна проверка, като за целта е изготвено искане от 05.12.2008 г., връчено на упълномощено от дружеството лице. С писмо от 15.12.2008 г. са представени спорните фактури; фактури от предходни доставчици – лица, регистрирани в САЩ и от ЕС и митнически декларации.

В хода на ревизията, както в хода на административното обжалване на РА е установено, че фактури № 59/23.04.2008 г., № 88/09.07.2008 г. и № 89/10.07.2008 г. са с предмет на доставка - комисионни услуги. Установено е, че същите са включени от доставчика и от жалбоподателя в отчетните регистри по чл.124, ал.1 ЗДДС. В решението на ДД"ОДОП" е посочено, че в хода на ревизията и административното обжалване, както от страна на доставчика, така и от страна на ревизираното лице не са представени комисионни договори. А жалбоподателят не е представил и фактури, но които, видно от приобщената административна преписка, са представени в хода на ревизията и с възражението срещу РД.

За фактури № 52/01.05.2008 г., № 53/01.05.2008 г., № 55/01.05.2008 г. и № 56/09.05.2008 г. е установено, че са с предмет "Аванс по договор за лек автомобил БМВ Х5 3,0 S1xDrive I.

all-wheel-drive". Констатирано е, че във фактури № 52/01.05.2008 г. и № 53/01.05.2008 г. е посочен цвят на автомобила - черен, а във фактура № 56/09.05.2008 г. е посочен цвят на автомобила - сив. В решението на ДД"ОДОП" е посочено, че от страна на ревизираното лице са представени договори, без нотариална заверка и без посочени номера на рама, шаси или регистрационен номер, както и че не са представени и регистрационни талони, издадени от компетентен държавен орган. В тази връзка е прието, че не се доказва реалност на спорните доставки на услуги.

7. В размер на 165 605.66 лв. по следните фактури, издадени от **[фирма]**:

№ 417/10.05.2008 г. с предмет комисионна по договор м.април 2008 г.;

№ 423/15.05.2008 г. с предмет комисионна по договор;

№ 456/11.06.2008 г. с предмет комисионна по договор м.05.2008 г.;

№ 481/03.07.2008 г. с предмет плащане по договор от 16.04.2008 г.;

№ 484/04.07.2008 г. с предмет комисионна м.юни 2008 г.;

№ 496/16.07.2008 г. с предмет комисионна по договор[EИК];

№ 498/17.07.2008 г. с предмет комисионни услуги;

№ 499/17.07.2008 г. с предмет комисионна по договор №[EИК];

№ 500/18.07.2008 г. с предмет комисионна по договор №[EИК];

№ 501/18.07.2008 г. с предмет комисионна по договор №[EИК];

№ 513/29.07.2008 г. с предмет Регистрация КАТ М. В. СЛ 500;

№ 526/06.08.2008 г. с предмет комисионна м.юли 2008 г.;

№ 541/21.08.2008 г. с предмет комисионна по договор №[EИК] М. В. S 320 С..

На доставчика е извършена насрещна проверка, като за целта е изготвено искане от 05.11.2008 г., връчено на 10.11.2008 г. С писмо от 15.12.2008 г. са представени спорните фактури, хронологична ведомост на с-ка 304 "Стоки" за периодите от 01.05.2008 г. до 31.08.2008 г.; договори; фактури и договори, сключени с предходни доставчици и банкови извлечения за извършени разплащания по доставките.

Ревизията е установила, че фактура № 541/21.08.2008 г. е издадена за осъществяването на комисионни услуги по договор. Към нея е представен комисионен договор от 14.08.2008 г., с който жалбоподателят като възложител възлага на **[фирма]** да предоставя на трети лица информация относно предлаганите от възложителя условия по договори за лизинг. При евентуално сключен договор за лизинг между възложителя и клиент на изпълнителя, последният следва да получи възнаграждение след подписване на тристранен приемо-предавателен протокол по договора за лизинг между доставчик, лизингодател и лизингополучател. Представено е банково извлечение за извършено разплащане на 08.09.2008 г.

Към фактура № 501/18.07.2008 г. е представен комисионен договор от 17.07.2008 г. Предмет на договора е изпълнението на услуги с идентичен предмет на описания по-горе. Представено е и банково извлечение за разплащане от 30.07.2008 г.

С идентичен предмет са фактури № 500/18.07.2008 г., № 499/17.07.2008 г., № 498/17.07.2008 г. и № 496/16.07.2008 г., към които също са представени комисионни договори и доказателства за заплащане по банков път.

Към фактура № 526/06.08.2008 г. е представен договор от 16.04.2008 г. за предоставяне на услуги по транспорт, съхранение и посредничество за съвместна вторична реализация на МПС, машини и съоръжения. Също така на изпълнителя по договора е възложено: да съдейства за локализирането, приемането и транспортирането на доброволно върнати лизингови обекти от лизингополучателя на лизингодателя, които в случай на предсрочно прекратяване на договор за лизинг нямат право да придобият собствеността върху лизинговия обект; да транспортира и съхранява лизинговите обекти до паркинги и складови площи, предварително посочени от изпълнителя и одобрени от възложителя; да посредничи на лизинговите дружества при вторичната пазарна реализация на обекти на лизинг, като организира продажбата или отдаването им на лизинг. Изпълнителят следва да извърши

дейностите след получаване на писмена заявка от възложителя, придружена с протоколи за доброволно предаване, пълномощно за изпълнителя или посочено от него трето лице при условията на преупълномощаване, ключ за съответното превозно средство или оборудване, талон или друг регистрационен документ. При поставяне на лизинговия обект на склад, одобрен от възложителя двете страни подписват приемо-предавателен протокол. Договореното възнаграждение за услугите по приемане, транспортиране и съхраняване е определено в зависимост от категорията на МПС или друга техника и оборудване и се изплаща след подписване на приемо-предавателен протокол, упоменат по-горе. Възнаграждението за услугите по вторична пазарна реализация на обектите се договаря допълнително в отделно споразумение. Във връзка с изпълнението на същия договор са издадени фактури № 481/03.07.2008 г., № 484/04.07.2008 г., № 456/11.06.2008 г., № 423/15.05.2008 г. и № 417/10.05.2008 г., към които са представени банкови извлечения за извършено плащане.

Към фактура № 513/29.07.2008 г. с предмет "Регистрация КАТ М. В. CL 500" в хода на ревизията е представено единствено банково извлечение. В решението на ДД"ОДОП", е посочено, че ревизираното лице не е представило фактурата и доказателства за реално получаване на доставката в хода на ревизията, но която, видно от приобщената административна преписка, са представени в хода на ревизията и с възражението срещу издадения РД.

Посочено е още, че жалбоподателят в хода на ревизията не е представил договори, приемо-предавателни протоколи или други доказателства, от които да е видно за кои лизингови договори и прекратени такива се отнасят извършените услуги, как е калкулирана цената по всяка една отделна фактура и какви конкретно са осъществените услуги, както и в хода на административното обжалване не са представени процесните фактури. В хода на съдебното производство всички спорни фактури са представени с молба на жалбоподателя от 10.01.2018 г.

8. В размер на 10 000 лв. по фактура № 114/10.07.2008 г. с предмет Мерцедес ML C. 270, цвят черен металик, рама № WDC1631131A546770, рег. [рег.номер на МПС] (л.690), издадена от **[фирма]**.

В хода на ревизията от страна на дружеството-доставчик във връзка с извършената насрещна проверка не са представени изисканите с искането документи: писмени обяснения, приемо-предавателни протоколи към издадените фактури, договор за наем на специализирани, транспортни средства, фактури за платен наем на ползваните транспортни средства, пътни листа, товарителници, стокови разписки и др. документи, удостоверяващи извършената доставка.

В хода на ревизията и административното обжалване на РА жалбоподателят не е представил фактурата и доказателства за прехвърляне правото на собственост върху МПС, поради което на основание чл.71, т.1 вр. чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС е отказано правото на данъчен кредит поради недоказаност на доставката.

В хода на съдебното производство с молба от 10.01.2018 г. жалбоподателят представи спорната фактура, Договор за покупко-продажба на МПС от 08.07.2008 г., с предмет: лек автомобил Мерцедес ML C. 270, цвят черен металик, рама № WDC1631131A546770, рег. [рег.номер на МПС] , с нотариална заверка на подписите на сключилите го лица (л.689). Представен е и Договор за финансов лизинг №[ЕИК], с лизингодател - клонът на жалбоподателя в [населено място], с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговия договор обектът е описан като "1 бр. М. ML C. 270", шаси № WDC1631131A546770. Сроктът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 07.07.2008 г. до 31.07.2013 г. Представен регистрационен е талон, удостоверяващ кое лице е именно собственик на вещта. Към договора за лизинг е налично прил.1 техническа спецификация за лизинговия обект М. ML C. 270, с представена от [фирма] оферта. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху

лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от М. Й. К., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №[ЕИК] в ЦРОЗ. П.3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан без посочена дата, както и имена и длъжности на лицата, които са го подписали (л.689).

9. В размер на 84 500 лв. по фактура № 108/06.06.2008 г., с предмет: авансово плащане по договор за продажба, издадена от **[фирма]**.

Във връзка с доставката е представен Договор за финансов лизинг №[ЕИК] от 06.06.2008 г. с лизингополучател [фирма],[ЕИК] и доставчик [фирма]. Констатирано е, че обект на лизинговия договор е автомобил марка "Мерцедес", модел "SL65 А.". Към същия договор е представена оферта за продажба автомобил от същата марка и модел, внос от Германия, произведен през м.юни 2008 г. с цена в размер на 507 000 лв. с ДДС. Представен е договор за заместване от 29.09.2008 г., съгласно който "Н.-Метал" Е. като поемател по договора за финансов лизинг, замества лизингополучателя [фирма]. Ревизията е приела за недоказана реалността на доставката.

В решението на ДД"ОДОП" е посочено, че в хода на ревизията и при административното обжалване на РА жалбоподателят и доставчикът не са представили фактурата, договор за покупко-продажба и свидетелство за регистрация на автомобила, но които, видно от приобщената административна преписка, са представени в хода на ревизията и с възражението срещу РД.

В хода на съдебното производство с молба от 10.01.2018 г. жалбоподателят представи спорната фактура и Договор за покупко-продажба на МПС от 06.06.2008 г. с предмет: лек автомобил М. SL 65 А., рама № WDB2304791F152410, без нотариална заверка на подписите на сключилите го лица. Представена е фактура № 120/01.09.2008 г. с предмет: лек автомобил М. SL 65 А., шаси № WDB2304791F152410, 100% авансово плащане, регистрационен талон за лек автомобил М. SL 65 А., с вписан собственик ревизираното дружество. Представен е и Договор за финансов лизинг №[ЕИК], сключен между жалбоподателя като лизингодател, доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговия договор обектът е описан като "1 бр. М. SL 65 А. ", без други удостоверяващи белези. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 06.06.2008 г. до 30.06.2013 г. Представен е регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е именно собственик на вещта. Към договора за лизинг е налично прил.1 техническа спецификация за лизинговия обект М. SL 65 А., с представена от [фирма] оферта. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от Б. С. Т., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №[ЕИК] в ЦРОЗ. П.3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 06.06.2008 г., без посочени имена и длъжности на лицата, които са го подписали. Към същия е представен Приемо-предавателен протокол от 12.09.2008 г., подписан между лизингодателя (ревизираното дружество), доставчика [фирма] и лизингополучателя [фирма] за удостоверяване физическото предаване на закупения лизингов автомобил (л.699).

10. В размер на 40 000 лв. по фактура № 58/23.06.2008 г. с предмет лек автомобил А. М., рама № SCFBB03B37GCO3129, издадена от **[фирма]**.

В хода на ревизията не е извършена насрещна проверка на дружеството-доставчик. В решението на ДД"ОДОП" е посочено, че жалбоподателят в хода на ревизията и административното обжалване на РА не е представил фактурата, както и доказателства за прехвърляне право на собственост върху индивидуално определена вещ, но които видно от

приобщената административна преписка, са представени в хода на ревизията и с възражението срещу РД.

В хода на съдебното производство с молба от 10.01.2018 г. жалбоподателят представи Договор за покупко-продажба на МПС от 23.06.2008 г. с предмет: лек автомобил А. М., рама № SCFBB03B37GCO3129, без нотариална заверка на подписите на лицата, които са го сключили, копие на спорната фактура. Представен е Договор за финансов лизинг №[ЕИК], с лизингодател - ревизираното дружество, с посочен доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговия договор лизинговия обект също е описан като "1 бр. А. М.", без други удостоверяващи белези. Срокът на лизинговия договор, съгласно приложението към него е за периода от 20.06.2008 г. до 30.06.2011 г. Не е представен регистрационен е талон, удостоверяващ кое лице е именно собственик на вещта. Към договора за лизинг е налично прил.1 техническа спецификация за лизинговия обект А. М., с представена от [фирма] оферта. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК] са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от Р. Г. Д., 3. Застраховка "Автокаска" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №[ЕИК] в ЦРОЗ. П.3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 20.06.2008 г. в [населено място], без посочени имена и длъжности на лицата, които са го подписали.

Към същия е представен Приемо-предавателен протокол от 12.09.2008 г., подписан между жалбоподателя като лизингодател, доставчика [фирма] и лизингополучателя [фирма] за удостоверяване физическото предаване на автомобила. Представено е Споразумение от 22.08.2008 г., сключено между жалбоподателя като лизингодател, [фирма] като лизингополучател и [фирма], с което [фирма] продава на [фирма] собствения си лек автомобил А. М., рама № SCFBB03B37GCO3129, като с него е постигнато съгласие дължимата по договора за лизинг сума в размер на 209 804.50 лв. да бъде заплатена на жалбоподателя от [фирма]. Представено е и Споразумение към договора за финансов лизинг №[ЕИК] във връзка с продажбата на лизинговия обект на [фирма], както и Договор за покупко-продажба на МПС с предмет: О. М. В8 В., рег. [рег.номер на МПС], шаси № SCFBB03B37GCO3129, двигател АМ0503729, с нотариална заверка на подписите на сключилите го лица (л.709).

11. В размер на 1 059.35 лв. по следните фактури, издадени от **[фирма]:**

№ 29/12.05.2008 г., с предмет: комисионна за м.април 2008 г.;

№ 47/07.08.2008 г., с предмет: комисионна за м.юли 2008 г.

В Решението на Директор на Дирекция ОДОП, е посочено, че процесните фактури не са представени от жалбоподателя и от доставчика, нито в хода на ревизията, нито в хода на административното обжалване на РА, но които, видно от приобщената административна преписка, са представени в хода на ревизията и с възражението срещу РД.

Ревизията е приела, че не са ангажирани доказателства за реалното изпълнение на фактурираните услуги.

В хода на съдебното обжалване на РА с молба от 10.01.2018 г. жалбоподателят представи спорните фактури, Комисионен договор от 01.04.2008 г., сключен между жалбоподателя като възложител и доставчика като изпълнител, с който на доставчика е възложено да предоставя на трети лица информация относно предлаганите от възложителя условия по договори за лизинг. При евентуално сключен договор за лизинг между възложителя и клиент на изпълнителя, последният следва да получи възнаграждение след подписване на тристранен приемо-предавателен протокол по договора за лизинг между доставчик, лизингодател и лизингополучател. Към фактура № 29/12.05.2008 г. е приложена справка за комисионна към [фирма] за м.април 2008 г. (л.722).

12. В размер на 21 500 лв. по фактура № 49/14.08.2008 г., с предмет: А. Q7,

WAUZZ4L67D006035, издадена от [фирма].

В хода на ревизията не е извършена насрещна проверка на дружеството-доставчик. Установено е, същият не е отразил фактурата в отчетния си регистър по чл.124, ал.1, т.2 ЗДДС. В Решението на ДД"ОДОП" е посочено, че жалбоподателят в хода на ревизията и на административното обжалване на РА не е представил фактурата, но видно от приобщената административна преписка, тя е представена в хода на ревизията и с възражението срещу РД. Ревизията е приела, че не са ангажирани доказателства за реалното изпълнение на фактурираната доставка поради непредставяне на доказателства за прехвърляне право на собственост върху индивидуално определена вещ.

В хода на съдебното обжалване на РА с молба от 10.01.2018 г. жалбоподателят представи фактурата, Договор за покупко-продажба на МПС от 14.08.2008 г. с предмет: лек автомобил А. Q7-3.0 TDI, шаси № WAUZZ4L67D006035, двигател № BUG004856, цвят черен, рег. [рег.номер на МПС], с нотариална заверка на подписите на сключилите го лица. Представен е Договор за финансов лизинг №[ЕИК], сключен между жалбоподателя като лизингодател, доставчик [фирма] и лизингополучател [фирма]. В лизинговия договор обектът е описан като "1 бр. А. Q7-3.0 TDI, шаси № WAUZZ4L67D006035, двигател № BUG004856". Сроктът на лизинговия договор, съгласно приложението към него, е за периода от 08.08.2008 г. до 31.08.2012 г. Представен е регистрационен талон, удостоверяващ кое лице е собственик на вещта, приложено към прил.1 техническа спецификация за лизинговия обект 1 бр. А. Q7-3.0 TDI, шаси № WAUZZ4L67D006035, двигател № BUG004856. В прил.2 Обезпечения към договор за финансов лизинг №[ЕИК], са описани: 1. Собственост върху лизинговия обект, съгласно договор за финансов лизинг №[ЕИК], 2. Записи на заповеди, издадени от [фирма] (лизингополучател) и авалирани от Б. В. Г., 3. Застраховка "Автокаско" и 4. Вписване на договор за финансов лизинг №[ЕИК] в ЦРОЗ. П.3 към договора, представляващо Запис на заповед, не е оформено и попълнено със съответните реквизити. П.4 към договора представлява предварителния погасителен план за закупения лизингов обект. Договорът за финансов лизинг е подписан на 09.08.2008 г. в [населено място], без посочени имена и длъжности на лицата, които са го подписали. Към същия е представен Приемо-предавателен протокол от 15.08.2008 г., подписан между жалбоподателя като лизингодател, доставчика [фирма] и лизингополучателя [фирма] за удостоверяване физическото предаване на закупения на лизинг автомобил.

В заключение по отношение на изброените ревизията е приела, че в конкретните случаи не са изпълнени изискванията на чл.68, ал.1, т.1 и т.2 и чл.69, ал.1 ЗДДС, поради което правото на приспадане на данъчен кредит по отношение на процесните доставки е отказано на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС.

Във връзка с всички описани по-горе констатации на жалбоподателя са определени и лихви за ДДС, посочени в таблицата на РА.

Недоволен от така издадения му ревизионен акт, жалбоподателят го е оспорил по административен ред. С Решение № 1650/20.10.2017 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр. С. при ЦУ на НАП, постановено при условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК, спорният ревизионен акт е изменен, като установеният с РА резултат по ЗДДС за периода м. 05.2008 г. – данък за възстановяване в размер на 1 050 004,86 лв. е определен на данък за възстановяване в размер на 3 126 159,49 лв., установеният резултат за м. 06.2008 г. – данък за възстановяване в размер на 1 744 533,87 лв. е определен на данък за възстановяване в размер на 3 514 469,92 лв., установеният резултат за м. 07.2008 г. – данък за възстановяване в размер на 693 464,02 лв. е определен на данък за възстановяване в размер на 2 874 841,54 лв., установеният резултат за м. 08.2008 г. – данък за възстановяване в размер на 199 987,36 лв. е определен на данък за възстановяване в размер на 2 102 461,59 лв.

По отношение на подлежащия на ефективно възстановяване ДДС и дължимите лихви по чл.92, ал.10 ЗДДС е указано извършване на проверка по реда на чл.129, ал.2, т.2 ДОПК и издаване на акт за прихващане и възстановяване в отделно от ревизионното производство.

В хода на административното обжалване депозираната пред Директора на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП е приета за частично основателна, като с Решение № 1650/20.10.2017 г. оспореният РА е отменен като незаконосъобразен по отношение на следните дружества-доставчици, за които е прието, че са доказани реални доставки: [фирма]; [фирма] по фактури с предмет доставка на автомобили за м.май 2008 г. в размер на 658 209,52 лв., за м.юни 2008 г. в размер на 582 313,40 лв., за м.юли 2008 г. в размер на 327 850,33 лв. и за м.август 2008 г. в размер на 333 593.34 лв.; [фирма] по фактури за м.май 2008 г. в размер на 39 116,67 лв. и за м.юли 2008 г. в размер на 104 833,33 лв.; [фирма] по фактури за м.май 2008 г. в размер на 55 000,01 лв., за м.юни 2008 г. в размер на 96 666,66 лв., за м.юли 2008 г. в размер на 291 356.54 лв. и за м.август 2008 г. в размер на 104 166.67 лв.; [фирма]; [фирма] по фактури с предмет доставка на автомобили в общ размер на 189 780,46 лв. за м.май 2008 г. и м.юни 2008 г.; [фирма]; [фирма] по фактура № 10000035/29.05.2008 г. с предмет доставка на автомобил с начислен ДДС в размер на 32 133.33 лв.; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма] по фактури с начислен ДДС в общ размер 554 983.93 лв. за ревизирания период; [фирма] по фактура № 115/25.07.2008 г.; [фирма] по фактура № 110/12.06.2008 г. и № 112/12.06.2008 г. с начислен ДДС в общ размер на 85 000 лв. за период м.06.2008 г.; [фирма] по фактура № 59/14.07.2008 г. с начислен ДДС в размер на 20 333.33 лв. и по фактура № 60/01.08.2008 г. с начислен ДДС в размер на 7 000 лв.; [фирма]; [фирма] относно начислен ДДС в размер на 10 000 лв. по фактура № 42/21.08.2008 г. и [фирма].

В хода на съдебното производство беше допусната **съдебно-счетоводна експертиза** с вещо лице Д. П., която даде заключение по следните задачи:

I. Поставени от Съда:

1. Към спорните фактури има ли издадени съпътстващи документи, като договори, приемо-предавателни протоколи, складови разписки или други документи, касаещи предаването на стоките и други; какво счетоводно отражение са намерили те при жалбоподателя и при доставчиците?;
2. Отчели ли са доставчиците приходи по спорните фактури?;
3. Има ли разплащане по доставките, по какъв начин и на кои дати?;
4. Притежава ли жалбоподателят и доставчиците му собствени или наети складови помещения, какви счетоводни записвания има във връзка със съхраняването на стоките, в съответните складови помещения съхранявани ли са и чужди стоки?;
5. Доставчиците разполагали ли са с наети работници/служители – на какви длъжности, с каква квалификация е всеки един от тях, има ли ведомости за заплати, уведомления от НОИ?;
6. Да се установят стоките потоци на процесните стоки, като за целта следва да се установи:
 - а/ началните наличности на жалбоподателя в началото на ревизирания период по счетоводни данни и инвентаризации,
 - б/ наличностите по видове достатъчни ли са били за осъществяване на доставките от преките доставчици към жалбоподателя,
 - в/ възможно ли е по всяка една от доставките първичните счетоводни документи да се обвържат количествено и видово с посочените в т. 1 съпътстващи документи, касаещи предаването на стоките с транспортните и платежните документи. Обвързката да се даде в табличен вид.
 - г/ всички доставчици, от които жалбоподателят се е снабдявал със стоки от вида на процесните.;
7. Имат ли страните по сделките наети или собствени транспортни средства, има ли назначени шофьори, има ли издадени и осчетоводени документи за осъществен транспорт на стоките, предмет на доставката – при жалбоподателя и при доставчиците, ползвани ли са услугите на

превозвачи и къде счетоводно е отразено това?;

8. Имат ли връзка получените доставки от стоки и услуги с извършената от жалбоподателя икономическа дейност през ревизирия период?;

9. За фактурите с предмет индивидуално определени вещи: доставчикът, разполагал ли е със същите, били ли са заприходени при него и по какъв начин, при отчуждаването им отписани ли са, същите заприходени ли са при жалбоподателя и по какъв начин?

10. За фактурите с предмет "услуги":

а/ В какво се изразяват спорните услуги, има ли отчетени приходи при доставчиците по тях и в какъв размер, за документиране на спорните услуги има ли издадени съпътстващи документи – като договори, приемо-предавателни протоколи или други подобни, какъв е начинът на остойносттаване на услугите, какво счетоводно отражение са намерили посочените документи при жалбоподателя и при доставчиците;

б/ Доставчиците, разполагали ли са с наети работници/служители – на какви длъжности, с каква квалификация е всеки един от тях, има ли ведомости за заплати, уведомления от НОИ;

в/ Доставчиците разполагали ли са с Д. и какви, къде са били заведени, има ли осчетоводени при тях покупки на материали и консумативи;

г/ Възможно ли е по всяка една от доставките първичните счетоводни документи да се обвържат количествено и видово със съпътстващите документи, касаещи приемането на услугите и с платежните документи. Обвързката да се даде в табличен вид?

11. Има ли последваща реализация или влагане на стоките и услугите, които се твърди да са получени от доставчиците – по количества, видове и издадени данъчни документи, включително съпътстващи документи?;

12. Имат ли връзка получените доставки на стоки и услуги с извършваната от жалбоподателя икономическа дейност през ревизирия период?;

13. По какъв начин въз основа на констатациите по ЗДДС са определени допълнителни задължения за корпоративен данък?

14. Редовно ли са водени счетоводствата на доставчиците и на жалбоподателя?

II. Поставени от жалбоподателя:

15. Осчетоводени ли са процесните фактури от [фирма] по съответните счетоводни сметки? Включени ли са фактурите в дневниците за покупки и справките-декларации по ЗДДС на [фирма] за съответните периоди? Включени ли са фактурите в дневниците за продажби и справките-декларации по ЗДДС на съответните доставчици за съответните периоди?

16. Извършени ли са дължимите плащания по процесните фактури от страна на [фирма] и осчетоводени ли са надлежно същите?

17. Отчели ли са доставчиците приходи по спорните фактури?

18. Притежават ли [фирма] и доставчиците му собствени или наети складови помещения, какви счетоводни записвания има във връзка със съхраняването на стоките, в съответните складови помещения, съхранявани ли са и чужди стоки?

19. Доставчиците, разполагали ли са наети работници/служители – на какви длъжности, с каква квалификация е всеки един от тях, има ли ведомости за заплати, уведомления от НОИ?;

20. Какви са началните наличности на жалбоподателя в началото на ревизирия период по счетоводни данни и инвентаризации? Наличностите по видове достатъчни ли са били за осъществяване на доставките от преките доставчици към [фирма]?;

21. От кои доставчици се е снабдявала [фирма] със стоки от вида на процесните за съответните периоди?;

22. Имат ли страните по сделките наети или собствени транспортни средства, има ли назначени шофьори, има ли издадени и осчетоводени документи за осъществен транспорт на стоките, предмет на доставките - при [фирма] и при доставчиците; ползвани ли са услугите на превозвачи и къде счетоводно е отразено това?

23. Разполагали ли са доставчиците със стоките, предмет на доставките, стоките заприходени

ли са и дали същите са отписани, както и дали са заприходени при [фирма];

24. По отношение на фактурите с предмет покупко-продажба на стоки, налице ли са записвания в счетоводството на [фирма] за извършените последващи продажби на МПС на трети лица, в случаите, при които такива са налице?

25. По отношение на фактурите с предмет "услуги" има ли отчетени приходи при доставчиците по тях и в какъв размер, както и отчетени ли са разходите по тези фактури от [фирма], какъв е начинът на остойностяване на услугите, какво счетоводно отражение са намерили посочените документи при [фирма] и при доставчиците? Отчетени ли са към конкретни договори за лизинг? Доставчиците разполагали ли са с Д. и какви, къде са били заведени, има ли осчетоводени при тях покупки на материали и консумативи?;

26. Водено ли е редовно счетоводството на [фирма] и доставчиците по отношение на стопанските операции във връзка с процесните фактури?

Съдът ще коментира приетото и неоспорено експертно заключение в хода на съдебното производство при излагане на правните си изводи.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха следните **писмени доказателства**:

Представени от **жалбоподателя**:

1. С молба от 10.01.2018 г. (л.546): У., издадено от Агенция по вписванията; фактури и съпътстващи документи по спорните доставки (договори, приемо-предавателни протоколи, свидетелства за регистрация на МПС).

2. С молба от 13.05.2018 г. (л.817): справка-опис на всички фактури, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит; писмени доказателства – договори, фактури, договори за финансов лизинг, издадени от процесните доставчици.

3. С молба от 28.06.2018 г. (л.1103): счетоводни документи и справки; фактури № 68239/28.07.2011 г.; № 83938/12.11.2013 г.; № 68813/16.08.2011 г.; № 61435/22.10.2010 г.; № 51857/15.07.2009 г.; № 82405/27.06.2013 г.; № [ЕГН]/01.07.2011 г.; № 71523/19.12.2011 г.; споразумителни протоколи; договори за покупко-продажба; справка за фактурите с отказан данъчен кредит за ревизирияния период, по които е налице последваща реализация на актива чрез покупко-продажба.

4. С молба от 24.10.2018 г. (л.1254): справки-извлечения от банкова сметка на [фирма], придружени с частичен официален превод на български език; в превод на български език документи, предоставени от ОД на МВР – Велико Т. и СДВР.

Представени от **ответника**:

1. Молба с пояснения от 03.04.2018 г. относно Решение № 1650/20.10.2017 г., с която е изменен РА № Р-2210-805229-091-001/24.04.2017 г., ведно с писмени доказателства: писмо изх.№ 53-03-1145#5/04.12.2017 г. на ТД на НАП С., с приложени към него копия на Заповед за възобновяване на ревизия и РА, подписани с К. на електронен носител; писмо изх.№ 53-00-40/21.03.2018 г. на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП до [фирма]; писмо изх.№ 11-01-47/30.06.2017 г. на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП; 3. № Р-2210-805229-019-01/23.12.2016 г.; Заповед № 6.1/08.01.2015 г., издадена от Изпълнителния директор на НАП за преназначаване на Г. С. С.; Заповед № 982.1/30.10.2012 г., издадена от директор на ТД на НАП С.; Заповед №РД-01-369/30.03.2016 г., издадена от директор на ТД на НАП С.; Заповед № РД-01-775/30.06.2016 г., с която Т. В. М. е определена да изпълнява функциите на ръководител на екип в сектор "Ревизии"; Заповед № 985.1/30.10.2012 г. и писмо изх.№ М-24-36-32#2/19.06.2017 г. на Изпълнителен директор на НАП, ведно с Разяснение за технологията на електронния подпис, процеса на електронно подписване и възможни инструменти за проверка на валидността на електронно подписани документи или актове от органите по приходите с К. по реда на ЗЕДЕП. (л.772-815).

2. С молба от 09.05.2018 г., представени: Заповед № ЦУ-61/17.03.2009 г., Заповед № ЦУ-137/19.06.2009 г., Заповед № ЦУ-171/17.09.2009 г., Заповед № ЦУ-220/17.11.2009 г., Заповед № ЦУ-10/18.01.2010 г., издадени от изпълнителен директор на НАП (л.1095).

Представена от **доставчика** на удостоверителни услуги [фирма] информация и

доказателства за издадени квалифицирани електронни подписи към съответните дати за лицата: П. Т. П. към 12.10.2016 г. и Т. В. М. – към 24.04.2017 г., както и дали към дата 24.04.2017 г. за лицето Т. В. М. е имало издаден квалифициран електронен подпис (л.748).

Представена от СДВР, отдел "Пътна полиция" информация и справка от Регионална база А. КАТ, както и копия на документи, послужили при регистрацията на МПС на името на [фирма] (с предишно наименование [фирма]) (л.1045).

Представена от ОД на МВР-П., отдел "Охранителна полиция", сектор "Пътна полиция" относно невъзможност за предоставяне на документи за регистрация и пререгистрация на лек автомобил марка BMW 730D, с рег. [рег.номер на МПС] и рама № WBAGM21050DR60515, поради унищожен архив от 2008 г., съгласно Наредба № I-45/2000 г. на МВР и Заповед № 317з-3908/24.10.2017 г. на Директор на ОД на МВР-П. (л.1085).

Представена от ОД на МВР-Велико Т., сектор "Пътна полиция" информация и справка относно историята на регистрация и за собственост на МПС, копие от чуждестранен договор на италиански език за придобиване собствеността на МПС от [фирма] – [населено място] и договор за покупко-продажба на МПС – лек автомобил Мерцедес МЛ 270 ЦДИ, с рег. [рег.номер на МПС] (л.1088-1093).

Представени от ТД на НАП-гр.С., офис "Изток", офис "С.", офис "Център", офис "М."; ТД на НАП-Велико Т., офис "В."; ТД на НАП-гр.В.; ТД на НАП-гр.П. информация и документи по отношение на доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]; [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] (л.1240, 1380, прил.61 и 62).

При така установената фактическа обстановка Съдът достигна до следните правни изводи:

В хода на настоящето съдебно производство се установи, че в случая ревизията е първа, възложена е през 2008 г. със ЗВР № 805229/19.09.2008 г., издадена от Ц. К. Н., началник на сектор "Ревизии" в Дирекция Д., ТД на НАП, С.-град, връчена на упълномощено на дружеството лице на 24.09.2008 г. Съобразявайки горните факти, при извършената от Съда служебна проверка относно материалната компетентност на органите, постановили оспорения ревизионен акт се установява, че същият не е издаден в нарушение на § 35 от ПЗР на ЗИД на ДОПК /в сила от 01.01.2013 г./.

Ревизионното производство е започнало преди изменението на ДОПК с ДВ, бр.82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г. В оспорения РА изрично е записано, че същият е издаден на основание чл.119, ал.3, т.1 ДОПК (в сила до 31.12.2012 г.) от Т. В. М. - гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.С.. Същата е определена с надлежна Заповед за определяне на компетентен орган /З./ № Р-2210-805229/23.12.2016 г., издадена от органа по приходите П. Т. П. /л.348/, а последната е надлежно оправомощена да възлага ревизии със Заповед № РД-01-1358/01.11.2012 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. /л.344-347/.

Съгласно чл.118, ал.1 ДОПК установяването на задълженията за данъци се извършва с РА от органите по приходите по чл.7, ал.1, т.4 от Закона за Националната агенция за приходите. Ревизионното производство се образува с издаването на ЗВР, а правомощията на орган по възлагане на ревизия по чл.112, ал.2 ДОПК възникват въз основа на изрично оправомощаване от директора на компетентната ТД на НАП, което е доказано по делото.

Ето защо Съдът намира, че ревизионното производство е законосъобразно образувано, предвид издаването на ЗВР от компетентен орган по смисъла на чл.112, ал.2 ДОПК. Предвид компетентността на конкретния орган по приходите да възлага ревизии, която е безспорно доказана по делото, следва, че и З. също е издадена от компетентен орган.

ЗВР има предвиденото по чл.113, ал.1 ДОПК съдържание. Ревизираното лице е надлежно уведомено за ревизията, възложена със ЗВР № 805229/19.09.2008 г., изменена както с описаните по-горе ЗВР, като срокът на ревизията е продължен до 22.03.2010 г. въз основа на Заповеди № ЦУ-61/17.03.2009 г., № ЦУ-137/19.06.2009 г., № ЦУ-171/17.09.2009 г., № ЦУ-220/17.11.2009 г., № ЦУ-10/18.01.2010 г., издадени от Изпълнителния директор на НАП

(л.1097), като на ревизираното лице е предоставена възможност да представи писмени обяснения и документи, отнасящи се до обстоятелствата, подлежащи на установяване в ревизионното производство.

Срокът на ревизията е удължен на основание чл.114, ал.4 ДОПК, съгласно която разпоредба, когато сроковете по ал.1 и ал.2 от кодекса се окажат недостатъчни поради особена фактическа и правна сложност на конкретния случай, срокът може да бъде продължен общо с до не повече от три години със заповед за удължаване срока на ревизията на Изпълнителния директор на НАП, издадена въз основа на мотивирано искане на Териториалния директор. В настоящия случай се установява, че първоначално ревизията е възложена със ЗВР № 805229/19.09.2008 г., връчена на упълномощено от дружеството лице на 24.09.2008 г., от която дата е започнал да тече тримесечният срок по чл.114, ал.1 ДОПК. Така определеният в нормата срок се е оказал недостатъчен, поради което с последващи ЗВР и ЗИЗВР срокът на ревизията е удължен до 23.03.2010 г. В настоящия случай предвид нормата на чл.114, ал.2 ДОПК, отганът по приходите е издал още пет ЗВР на осн. Заповед № ЦУ-61/17.03.2009 г., № ЦУ-137/19.06.2009 г., № ЦУ-171/17.09.2009 г., № ЦУ-220/17.11.2009 г. и № ЦУ-10/18.01.2010 г. на Изпълнителния директор на НАП във връзка с направени мотивирани предложения от компетентния териториален директор, по силата на което и при спазване на законовите изисквания в разпоредбата на чл.114, ал.4 ДОПК срокът на ревизията е удължен до 23.03.2010 г. В този смисъл следва да се има предвид, че законодателят съзнателно е предоставил възможността за удължаване на срока за извършване на ревизията над 5-те месеца по ал.1 и ал.2 на Изпълнителния директор на НАП и то само при наличието на особена фактическа сложност на конкретния случай. Съдът намира, че процедурата по издаване на оспорения ревизионен акт е съобразена с приложимите в случая процесуални норми на ДОПК и не са налице съществени процесуални нарушения, засягащи неговата законосъобразност в цялост.

Възложената ревизия е спряна със Заповед № 1000133/23.02.2010 г., издадена от органа, възложил ревизията, на осн. чл.34, ал.2 ДОПК, като административната преписка е изпратена в СГП във връзка с Уведомление за наличие на индиции за данъчна измама изх.№ 10-53-06-3881/23.02.2010 г.

Ревизионното производство е надлежно възобновено, а със ЗИЗВР № Р-2210-805229-020-009/12.10.2016 г. е определен срок за извършване на ревизията до 08.11.2016 г.

РД е издаден в извън определения срок по чл.117, ал.1 ДОПК, който по своята същност е инструктивен и това не е съществено нарушение на процесуалните правила. Следва да се има предвид и обемът на административната преписка, броят на дружествата-доставчици, дългият период на спиране на производството. РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл.117, ал.1 и ал.2 ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на упълномощено от дружеството лице на 29.12.2016 г., в извън определения в закона тридневен срок от издаването му, съгласно разпоредбата на чл.117, ал.4 ДОПК. Сроковете по чл.117, ал.4 ДОПК са инструктивни, а не преклузивни. По прилагането на тези разпоредби има трайна практика на Върховния административен съд. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде възражение срещу РД, което то е сторило. Депозирания писмено възражение вх.№ 5303-2098/09.01.2017 г. е обсъдено и прието за неоснователно от страна на органа по приходите, издал РА.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл.120, ал.1 ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. РА не е издаден в срока по чл.119, ал.2 ДОПК, но предвид инструктивния характер на този срок, както и оглед обема на административната преписка, Съдът не счита, че това представлява съществено процесуално нарушение довело до ограничаване правото на защита на ревизираното дружество, в какъвто смисъл е и константната съдебна практика на ВАС.

РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган. РА е издаден от орган по приходите, който заема длъжност по чл.118, ал.2 ДОПК във вр.с чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП – гл.инспектор по приходите.

Съдът констатира, че Р. акт е подписан с електронен подпис от органа по приходите – негов издател. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕП, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на К. на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство № Р-2210-805229-091-001/24.04.2017 г. спрямо [фирма] (с предишно наименование [фирма]).

Заповедта за възобновяване на ревизия, както и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл.3 ЗЕДЕП електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28.08.2014 г./, наричан по-нататък "Регламент /ЕС/ № 910/2014". Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. В редакцията, действаща към момента на издаване на ЗВР, РД и РА, съгласно ЗЕДЕП, чл.3, ДВ. бр. 34 от 06.04.2001 г. - електронен документ е електронно изявление, записано върху магнитен, оптичен или друг носител, който дава възможност да бъде възпроизведено/. Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл.4 ЗЕДЕП автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕП електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай Заповедта за възобновяване на ревизия, както и РА, са създадени като електронни документи по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕП, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са изпратени като електронни съобщения и връчени на ревизираното дружество по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕП, електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство. Квалифициран електронен подпис съгласно ал.3 и ал.4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице К., е необходимо да е спазено изискването на чл.16, ал.1, т.1, според което той трябва да е придружен от издадено от

доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за К., отговарящо на изискванията на чл.24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с К. електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл.24, ал.1 ЗЕДЕП, обосновава извод за това, че заповедта за възобновяване на ревизия и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с К., по отношение на който в чл.13, ал.4 ЗЕДЕП е въведена фикция за саморъчен подпис.

От така представените заверени преписи на хартиен носител, се установява, че актът, издаден като електронен документ е подписан с квалифициран електронен подпис от определения със З. орган по приходите - Т. В. М., гл.инспектор по приходите, е притежавала квалифициран електронен подпис (л.748-770).

В процедурата по извършване на ревизията не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, доказателствата са събрани по предвидени в ДОПК способи - чрез ИПДПОЗЛ, приобщени са по съответния ред, регламентиран в закона и доказателствата, събрани в хода на предходното ревизионно производство, мотивите изцяло са основани на преценката по реда на чл.37, ал.4 ДОПК на събраните в хода на ревизията писмени доказателства за установени положителни факти.

Видно от мотивите на издадените РД, е изпълнено изискването по чл.115, ал.2 ДОПК ревизиращите органи да установят всички факти, от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства.

Изложеното обосновава извода на Съда, че обжалваният РА е **валиден** административен акт и не са налице основания за обявяването му за нищожен.

Правният спор се свежда до това налице ли са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет стоки и услуги. Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до доказване факта на предаване резултата от извършените услуги на получателя, и в крайна сметка – за физическото им наличие при ревизираното лице.

В закона няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били основанията за начисляване на данъка от доставчиците по спорните фактури.

От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизираният данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени.

С оглед спецификата в предмета на спорните фактури същите следва да бъдат групирани така:

I. Фактури с предмет стоки. Такива са фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]:

1. По фактурите от [фирма]:

За данъчен период м.юни 2008 г., органът по приходите е отказал право на приспадане на

данъчен кредит в общ размер на 97 500 лв. по издадените от [фирма] фактури. От изложеното във фактичката част се установи, че представените от жалбоподателя доказателства в хода на ревизията не само не са обсъдени от ревизиращите органи в РД, но и в решението на решаващия орган, който е посочил, че фактура № 139/10.06.2008 г. не е представена в хода на ревизията. Съдът при подробен преглед на административната преписка установи, че още в хода на ревизията от жалбоподателя е представил същата, но реално необсъдена от органите по приходите. В хода на съдебното производство от страна на жалбоподателя с уточнителни молби бяха представени отново всички писмени доказателства относно спорните доставки. При съвкупния им преглед и анализ, на първо място следва да се посочи, че представените договори за покупко-продажба на процесните автомобили са без нотариална заверка на подписите на лицата, които са сключили съответните сделки за прехвърляне на собствеността - ревизираното дружество и неговия доставчик. Съгласно разпоредбата на чл.144, ал.1 ЗДвП в действащата към момента на сключване на договорите редакция, собствеността на моторните превозни средства се прехвърля с писмен договор, а ал.2 на същата норма определя, че при прехвърляне на собствеността на регистрирани автомобили, на регистрирани ремаркета с товароносимост над 10 тона, на регистрирани колесни трактори и на регистрирани мотоциклети с работен обем на двигателя над 350 куб.см подписите на страните трябва да бъдат нотариално заверени. При извършена служебна справка Съдът установи, че собственото тегло на такъв вид автомобил е 2 640 кг (<http://toyota.testdrive.bg/modification/1526/L.-C.-200-4.5DV8235Hp.html>), което означава, че сключването на договор с нотариална заверка на подписите не е задължително предвид законовата разпоредба на чл.144 ЗДвП.

В конкретния случай е видно от представените договори, че като индивидуализиращи белези на три от четирите автомобила са описани марка, модел, номер на шаси, но липсват информация за регистрационен номер на МПС, респективно и свидетелство за регистрация на същото. Тук следва да се посочи, че само в две от процесните фактури, а именно № 137/10.06.2008 г. и № 138/10.06.2008 г. е описан номерът на рамата на съответния автомобил, предмет на покупко-продажбата.

Съгласно чл.3, ал.1 от Наредба № I-45 от 24.03.2000 г. за регистриране, отчет и пускане в движение и спиране от движение на моторните превозни средства и ремаркета, теглени от тях, и реда за предоставяне на данни за регистрираните пътни превозни средства, издадена от Министъра на вътрешните работи, моторните превозни средства и ремаркетата се регистрират в 14-дневен срок от придобиване на собствеността или оформянето на вноса(постоянен или временен) от съответния митнически орган, ал. 2 на същата разпоредба срокът по ал.1 не се отнася за придобитите с цел продажба, нерегистрирани в страната моторни превозни средства и ремаркета от стопански субекти, а съгласно ал. 3 временно внесените моторни превозни средства и ремаркета се регистрират за срока на временния внос, но за не по-малко от 3 месеца. В случая с оглед на представените документи и оферта към договора за финансов лизинг водят би могло да се приеме, че вероятно посочените автомобили попадат в хипотезата на чл. 3, ал. 2 от Наредба № I-45 от 24.03.2000 г., но това не е категорично подкрепено със съответните доказателства.

При внос на нов автомобил всяко физическо или юридическо лице е задължено да декларира в България придобиването, както и да бъдат представени съответните документи, удостоверяващи извършения внос. Жалбоподателят не е представил категорични доказателства, удостоверяващи придобиване на собствеността върху четирите автомобила марка Тойота. Нещо повече, за разлика от останалите фактури и договори за покупко-продажба на МПС, видно от представените, свързани със спорните доставки е, че в един от тях липсва посочен номер на рама (шаси) на един от автомобилите, не са представени регистрационни талони, от които да е видно кой е собственикът на съответния автомобил, предвид обстоятелството, че както договорите за покупко-продажба на процесните автомобили с доставчика са сключени на една и съща дата с договорите за финансов лизинг,

сключени с лизингополучател [фирма]. От приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза е установено, че въз основа на представените от ТД на НАП документи, процесните фактури са включени в дневниците за продажби и справки-декларации по ЗДДС за съответния данъчен период от страна на дружеството-доставчик. Вещото лице е установило, че всички отразени продажби в отчетните регистри по ЗДДС на [фирма] са на стойност 11 394 925.82. В годишната данъчна декларация на доставчика са посочени приходи на стойност 9 259 780.81 лв., като е констатирана разлика в размер на 2 135 145.01 лв. В тази сума вещото лице посочва, че влиза стойността на осъществен ВОП през 2008 г. на обща стойност 179 363.31 лв., или разликата между декларираните продажби по годишен отчет и по справки-декларации по ЗДДС е 1 955 781.70 лв. по-малко от декларираните продажби в годишния отчет за 2008 г. По отношение на тази сума, вещото лице е посочило, че експертното заключение не може да даде отговор от къде произтича тази разлика предвид липсата на документи, които да показват такава информация.

От събраните в хода на ревизията и съдебното производство доказателства, включително и от експертното заключение, се установява, че към всяка една от процесните фактури има издадени четири Споразумения от 10.06.2008 г., с които лизингополучателя [фирма] се отказва от договора за поръчка и сумата, заплатена към [фирма] в размер на 42 261 лв. е прехвърлена като покриване на задължение на ревизираното дружество към [фирма] по договор за покупко-продажба. Остатъкът от сумата в размер на 15 739 лв., съгласно заключението на вещото лице по всяка една от процесните фактури се дължи на [фирма] от ревизираното лице, които суми са платени от жалбоподателя съгласно банкови извлечения. Освен това от експертното заключение се установява, че независимо от представените споразумения за прекратяване на договорите за поръчка, в счетоводството на ревизираното дружество е осчетоводено активиране на договорите за финансов лизинг за тези четири броя доставки на стоки, като до м.декември 2011 г., когато тези договори са били прекратени е имало движение по тях.

Съмнение относно реалността на спорните доставки буди и обстоятелството, че приемо-предавателните протоколи към сключените договори за лизинг *не са оформени* по отношение на съществени реквизити – не е посочено с какви документи (регистрационен талон, гражданска отговорност, автокаска, брой ключове на МПС, автопринадлежности, актуален погасителен план), липсват посочени имена и длъжности на лицата, участвали в приемо-предаването на процесните автомобили, респективно с какви правомощия са разполагали същите, били ли са материално-отговорни лица. Друг съществен аргумент, свързан с доказване на реалността на спорните доставки, е обстоятелството, че от официалната справка на СДВР, Отдел "Пътна полиция" е видно, че за 2008 г., няма регистрирани МПС марка Тойота, модел L. C. 200 на името на жалбоподателя.

В настоящия случай предвид събраните в хода на ревизията и в съдебното производство доказателства, както и от експертното заключение, Съдът счита, че жалбоподателят не доказва при условията на пълно и главно доказване, че е придобил собствеността върху процесните четири автомобила Тойота L. C. 200, макар само за един от тях да липсва посочен идентификационен номер на рамата, респективно без представени талони за регистрация на МПС. В този смисъл предвид липсата на доказателства за регистрацията на тези автомобили на територията на Република България, само на основание представените доказателства не прави жалбоподателя собственик на тези автомобили, респективно не доказва придобиване на собствеността върху същите. В тази връзка следва да се има предвид, че идентификационният номер на автомобила, поставен от производителя е основният отличаващ и индивидуализиращ автомобилите като индивидуално определени вещи белег. Моторните превозни средства са индивидуално определени вещи. Те не са родово определени вещи, защото всяко МПС има поставен от производителя уникален идентификационен номер (номер на рама), който го отличава по категоричен и неповторим начин от другите автомобили от същата марка и модел. "Идентификационен номер" е подредена комбинация

от знаци, поставена върху превозното средство от производителя с цел идентифицирането му, съгласно § 2, т.9 от ДР на Наредба № I-45 от 24.03.2000 г. за регистриране, отчет, пускане в движение и спиране от движение на МПС и ремаркета, теглени от тях и реда за предоставяне на данни за регистрирани МПС. В този ред на мисли без съответния идентификационен номер на един от процесните автомобили не може да се установи, дали същият е внесен в действителност на територията на страната, респективно да бъде доказана реалност на извършените с него сделки. По отношение на другите три автомобили, макар за тях да е посочен номер на рама, също не може да се приеме, че налице е реалност на доставката, предвид липсата на категорични доказателства, удостоверяващи придобиването на собствеността върху същите. Няма данни от съответния компетентен орган тези МПС да са регистрирани, съответно за тях да е издадено свидетелство за регистрация по определения в закона ред. Това води до извода за фиктивност на извършените сделки и липса на реалност.

Не е установено също така процесните автомобили да са били заприходени при дружеството-доставчик, факт констатиран от вещото лице по допуснатата ССЧЕ по делото, което е от съществено значение за доказване придобиване собствеността върху същите.

С оглед на изложеното Съдът намира, че по делото не се доказва твърдяната от жалбоподателя реалност на доставките по разгледаните фактури, предвид липсата на посочени индивидуализиращи белези на процесните автомобили в представените договори за покупко-продажба, поради липсата на нотариална заверка на подписите на лицата, които са ги сключили, както и поради непредставяне на заявление за регистрация на МПС и регистрационни свидетелства, издадени от компетентните органи на КАТ, МВР. Следователно РА в тази му част е законосъобразен, а жалбата в същата част следва да бъде отхвърлена.

2. По фактурите от [фирма]:

За ревизирия период е отказано право на данъчен кредит по издадените фактури с предмет на доставка на автомобили. По отношение на тези доставки, аналогични са изводите на Съда за липса на реалност на същите по изложените в т.1 мотиви. На първо място представените договори за покупко-продажба на всеки един от процесните автомобили, макар да са сключени в писмена форма без нотариална заверка на подписите на сключилите ги лица предвид изискването на чл.144 ЗДвП, страдат от съществени пороци, изразяващи се в липсата на посочен идентификационен номер (рама) на всеки един автомобил, номер на двигател. В същите е посочен единствено цвят, което от своя страна не може да се приеме да идентифицира автомобил белег, предвид възможността за неговата промяна. Във фактурите номер на рама на съответния автомобил също не е посочен. Вярно е, че по отношение на автомобил BMW 730 D в хода на ревизията и в съдебното производство жалбоподателят е приложил Свидетелство за регистрация, издадено от КАТ-П., в което е посочена рама WBAGM21050DR60515, автомобилът не може да бъде обвързан с представения договор за покупко-продажба и издадената фактура № 85/02.06.2008 г., предвид липсата на вписани в тях задължителни индивидуализиращи данни на автомобила – номер на рама, номер на двигател. В тази връзка от ОД на МВР-гр.П., отдел "Пътна полиция", бе поискана информация относно посочения автомобил, но същата не е представена поради унищожен архив съгласно изискванията на Наредба № I-45/2000 г. на МВР (л.1085). Макар в заключението на ССЕ да е посочено, че за автомобила има последваща реализация, същият продаден на БСА Аутоаукционен Г., това не може да се приеме за категорично доказателство, удостоверяващо реалността на доставката, защото липсата на индивидуализация при придобиването на актива не позволява да се направи сигурна обвързка с последваща реализация.

ССЕ е установила още, че доставчикът [фирма] не е отчет приходи от извършените продажби, а това е обстоятелство от съществено значение за доказване реалността на доставката. По-конкретно, когато се касае за доставка на стока, следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката

или влагането ѝ в продукцията. Законната дефиниция изисква фактическо наличие на резултата от осъществената доставка, безспорно удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира право на данъчен кредит за платения във връзка с доставката ДДС. Когато бъде удостоверено получаване на предмета на доставката и наличието на основание между доставчик и получател, следва да се приеме, че положителният факт на доставката е установен.

Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл.4, ал.1, т.4 от Закона за счетоводството (ЗСч.). По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява. От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход. Това по делото не е доказано.

От експертното заключение се установява още, че фактури № 120/17.07.2008 г., № 122/24.07.2008 г., № 134/20.08.2008 г., № 137/25.08.2008 г. и № 138/25.08.2008 г. са заплатени частично от ревизираното дружество. Посочено е, че към фактура № 120/17.07.2008 г. има Споразумение от 17.07.2008 г., с което лизингополучателя - [фирма] се отказва от договора за поръчка и сумата, платена към [фирма] в размер на 60 488 лв. се прехвърля като покриване на задължение на ревизираното дружество към [фирма]. Разликата в размер на 219 512 лв. е платена по банков път на [фирма] от жалбоподателя на 17.07.2008 г., като договорът за финансов лизинг е развален, а стоката не е доставена от доставчика на жалбоподателя. Аналогично е установеното от вещото лице и по останалите изброени фактури, за които е констатирано частично плащане. От експертната и по-конкретно от изложеното по задача б, от съществено значение е констатираното от вещото лице, че единствено за доставчика [фирма] може да бъде даден отговор, че е разполагал с конкретните автомобили, фактурирани на жалбоподателя, тъй като по отношение на останалите доставчици липсва подробна информация, за да се даде отговор дали наличностите по видове са били достатъчни за осъществяване на спорните доставки. От таблицата на л.1354, е видно, че договорите за лизинг, чиито предмет са доставените от [фирма] автомобили, са развалени и стоката не е доставена от доставчика на жалбоподателя. Относно факта дали процесните стоки са били заприходени при доставчика, от заключението се установява, че такава информация липсва и не може да бъде даден отговор, но е установено, че автомобилите са били заприходени при жалбоподателя.

При така установеното от събраните в хода на ревизията и съдебното производство доказателства, включително и с оглед експертното заключение, Съдът счита, че РА и в тази част е законосъобразен, а жалбата следва да бъде отхвърлена.

3. По фактурите от [фирма]:

От представените в хода на ревизията и съдебното производство доказателства, се установи, че [фирма] е издал фактури с предмет аванс по за леки автомобили.

При фактурирано авансово плащане е важно да се установи наличието или липсата на действително извършено прехвърляне на парични средства. Такова прехвърляне е доказано по делото, като е извършено по банков път.

Тезата на органите по приходите обаче е, че по извършените от жалбоподателя авансови плащания няма да бъдат осъществени последващи облагаеми доставки на основание сключените договори за покупко-продажба на МПС. Прието е, че това се потвърждава от

съвкупния анализ на представените в хода на ревизията писмени доказателства – договори за покупко-продажба без нотариална заверка на подписите, липса на индивидуализиращи данни в договорите и фактурите – номер на рама, двигател, други съпътстващи продажбата и предаването на процесните автомобили документи, липса на представени свидетелства за регистрация на спорните МПС от съответните компетентни държавни органи.

Съдът споделя изводите на ревизията. Във връзка с издадените фактури и сключени договори за покупко-продажба на МПС без нотариална заверка на подписите и безвписани индивидуализиращи данни (номер на рама, двигател) следва да се имат предвид изводите, изложени в мотивите по т.1 от настоящия съдебен акт. На първо място в същите единствено е посочен модел и марка на съответния автомобил, липсва посочен номер на рама, двигател, описание на принадлежностите, с които са предадени на купувача. Издадените фактури са с вписано основание "аванс" по посочения номер на договор за съответното МПС, като в представените договори липсва клауза за предвидено авансово плащане, респективно дали същото е обвързано с конкретна друга дата за доставяне процесните автомобили. Освен това сключените във връзка с покупката на МПС договори за лизинг, съгласно установеното от ССЕ, са развалени и стоката не е доставена. Прав впечатление и това, че договорите за финансов лизинг са сключени един ден преди сключване на договорите за покупко-продажба на процесните МПС.

Липсата на изрични доказателства, удостоверяващи реалното извършване на договорените доставки на стоки, води до извода, че обсъжданите договори за покупко-продажба на МПС не са породили никакви правни последици, освен задължението за направените авансови плащания.

Основание да не се признае правото на приспадане на данъчен кредит при авансово плащане е обстоятелството, че доставката, във връзка с която то е направено, не е индивидуализирана чрез всички необходими релевантни за данъчното и облагане елементи в издадените фактури. Предметът на всички фактури е авансово плащане с посочена марка и модел МПС и може да се съотнесе към всеки един договор за покупко-продажба на автомобил от същата марка и модел, предвид липсата на възможност за идентификация на конкретното МПС, а това води до извод, че същите не отговарят на изискването на чл.22б, т.6 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и чл.114, ал.1, т.9 ЗДДС.

Неяснотата на предмета на доставката не е преодоляна и чрез представените в хода на ревизионното производство писмени доказателства и обяснения, а именно при извършения анализ на същите, както и с оглед приетото по делото експертно заключение се установява, че договорите за лизинг, за които се твърди, че обект са фактурираните МПС, са развалени и стоката не е доставена от доставчика на жалбоподателя. При това положение липсва яснота около основанието за извършените аванси – въз основа на какво точно са предприети авансовите плащания, а това представлява пречка за индивидуализацията на съответната доставка.

Както е посочено в т.28 от Решение от 19.12.2012 г. на С. по дело № С-549/11 г., за да бъде ДДС изискуем преди още стоките или услугите да са били доставени, е необходимо всички релевантни елементи на данъчното събитие, т.е бъдещата доставка на стоки и услуги, да са вече известни и следователно, в частност стоките или услугите да са точно определени в момента на авансовото плащане. Още по-подробни съображения в тази насока са изложени в Решение от 21.02.2006 г. на С. по дело С-419/02. В т.48 от същото е посочено, че чл.10, § 2, т.2 от Шеста директива предвижда, че когато е извършено предварително плащане, ДДС става изискуем без да е осъществена все още доставката. За да стане данъкът изискуем в такава ситуация, цялата релевантна информация, засягаща данъчното събитие, а именно бъдещата доставка или изпълнения, следва да са известни и за това, в частност, когато е извършено предварително плащане на стоките или услугите следва да бъдат точно идентифицирани. В т.49 е допълнено, че това заключение се подкрепя от обяснителния меморандум към предложението за Шеста директива /Бюлетин на Европейските общности, Допълнение 11/73,

с.13/, в което Комисията отбелязва, че когато са получени плащания преди данъчното събитие, получаването на тези суми дава основание за начисляването на данък, тъй като страните по сделката по този начин демонстрират своето намерение всички финансови последици от данъчното събитие да настъпят предварително. В т.50 на решението е добавено, че не бива да се забравя, че доставката на стоките или услугите са предмет на ДДС, а не плащанията, направени за заплащане на тези доставки /Дело С-108/99 г./. Ето защо плащания за доставка на стоки или услуги, които още не са ясно идентифицирани, не могат да бъдат предмет на ДДС.

Доказаното авансово изплащане на сумата по договора не може да се приеме за достатъчно за пораждаване на спорното право. Това е така, защото предварителното плащане поражда изискуемост на ДДС само ако е свързано с извършването на бъдещата облагаема доставка на стока или услуга. В случая тази бъдеща доставка е доказана посредством събраните още при ревизията доказателства. Съгласно разпоредбата на чл.25, ал.6 ЗДДС /в относимата към случая редакция/ при наличие на авансово плащане ДДС става изискуем, респ. за платеца възниква правото на данъчен кредит върху размера на платеното. По смисъла на тази разпоредба авансовото плащане не е данъчно събитие, но по силата на закона представлява юридически факт, който води до изискуемост на данъка. За да възникнат тези последици, обаче е необходимо да се докаже основание за извършване на това авансово плащане, което в случая е свързано със сключен договор за покупко-продажба на МПС, т.е. за осъществяване на доставка.

Следователно при преценката за правомерното начисляване на данъка, респективно правомерното упражняване на правото на данъчен кредит, задължително следва да се провери дали в срока за извършване на доставката, резултатът от нея е възникнал, т.е. осъществило ли се е условието, във връзка, с което е извършено предварителното плащане. Това е така, защото начисляването на данъка и последващото му приспадане предполагат условията, водещи до изискуемост на данъчното задължение, да са пряко и непосредствено свързани с извършването на независима икономическа дейност, т.е. на облагаеми доставки, а само по себе си прехвърлянето на парични средства не е облагаема доставка и не поражда изискуемост на данъка.

Съгласно разпоредбата на чл.78, ал.1 ЗДДС регистрираното лице е длъжно да коригира размера на ползвания данъчен кредит при изменение на данъчната основа или при разваляне на доставката, както и при промяна на вида на доставката. Корекцията се извършва в данъчния период, през който са възникнали обстоятелствата по ал.1, с отразяването на документа по чл.115 или на новия документ по чл.116, с който е извършена корекцията в Дневника за покупките и в справка-декларация за съответния данъчен период /ал.2/. По силата на чл.79, ал.3 ЗДДС регистрирано лице, което изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за произведени, закупени, придобити или внесени от него стоки, при унищожение, установяване на липси или при бракуване на стоките, както и при промяна на предназначението им, за които вече не е налице правото на приспадане на данъчен кредит, начислява и дължи данък в размер на приспаднатия данъчен кредит. Корекцията по ал.1 и ал.3 се извършва в данъчния период, през който са възникнали съответните обстоятелства, чрез съставяне на протокол за извършената корекция и отразяването му в Дневника за продажбите и в СД за съответния данъчен период /ал.4/.

В конкретния случай безспорно се установи, че договорите за покупко-продажба на МПС, въз основа на които са изплатени фактурираните аванси, не са реализирани, т.е. не съществува никаква вероятност договорените доставки да бъдат реализирани в бъдеще. С оглед цитираните по-горе законови разпоредби и практика на С., авансовото плащане /цялостно или частично/ следва да бъде обвързано с конкретна доставка, неосъществяването на която предполага взаимоотношенията между страните да бъдат уредени съобразно разпоредбите на чл.115 ЗДДС. Независимо от установеното от вещото лице наличие на кредитни известия към всяка една от процесните фактури, представени от жалбоподателя дава основание да се

приеме от една страна, че са налице нарушения на разпоредбите на ЗДДС, а от друга, че се касае за уреждане на взаимоотношения, различни от отразените в представените писмени доказателства – документи (л.1454). Отделно от това следва да се има предвид, че въпросните кредитни известия не са представени в хода на ревизията, същите се представиха едва в хода на съдебното производство. Това от своя страна води до съмнение за реалността на извършените доставки, предвид поведението на жалбоподателя – след като същият е разполагал с конкретните документи, е следвало да ги представи още в хода на ревизията.

Следователно правилно ревизията е приела, че след като доставката на договорените МПС не са извършени, не са представени и доказателства, удостоверяващи придобиването на собствеността върху процесните автомобили. Поради гореизложеното Съдът счита, че РА и в тази му част е законосъобразен, а жалбата следва да бъде отхвърлена.

Съдът не споделя твърденията на жалбоподателя за доказани и действително осъществени доставки по спорните фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] – доколкото по принцип има посочен предмет. Това не съответства на цитираните изисквания за съдържанието на фактурите по правото на ЕС и националното право, предвид изискването, че фактурата следва да носи данни за осъществено данъчно събитие, които да могат да бъдат проверени, респективно да има връзка с други документи, в които се съдържат такива данни.

Следователно правилни са изводите на ревизията, че предметът на спорните доставки не е доказан от съпътстващите ги документи, а сами по себе си фактурите не доказват това. Фактурата като първичен счетоводен документ има за цел да отрази вече осъществили се факти в обективната действителност – обобщени чрез понятията за стопанска операция по възприетата технология на ЗСч и за доставка на стоки по смисъла на ЗДДС. Възникналите факти преди издаването на една фактура следва да могат да бъдат доказани с предвидените в закона способи и по-конкретно доказателствени средства, които установяват относими обстоятелства към действителното осъществяване на доставка от съответния вид. В тази връзка следва да се има предвид, че е налице оспорване на процесните фактури и съпътстващите ги документи още в хода на ревизията. Доколкото органът по приходите е такъв по ръководство и решаване в извънсъдебната фаза на производството, то очевидно няма как и пред кого да направи нарочно изявление за оспорване. Това оспорване се съдържа имплицитно в РД и РА с отказа на органите по приходите да зачетат убеждаващото въздействие на фактурите.

На плоскостта на съдебното дирене и обсъждането на събланите доказателства, Съдът следва да се спре на последиците от справянето или несправянето на страните с указаната им тежест на доказаване. Съдържанието на доказателствената тежест е правото и задължението на Съда да приеме за ненастъпили правните последици на недоказаните факти. Предвид неустановеното получаване от жалбоподателя на стоките по фактурите, не е осъществен юридическият факт, пораждащ правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС. Добросъвестността на получателя по доставка е изключена, когато не докаже, че действително е получил насрещната престация по доставката или реалност на доставката. Това е така, тъй като е страна по двустранен договор за доставка и трябва да знае, всички обективни факти, свързани с осъществяване на доставката. Когато не установи такива факти, значи не е участвал при осъществяване на доставката, а след като притежава фактура, която не е свързана с получена от него доставка по двустранен договор, то следва извод и знание, че фактурата е издадена само формално.

От постоянната съдебна практика на Съда на ЕС (например Решение от 14.12.2000 г. по дело E.-S., C-110/99, R., стр. I-11569, т.52 и 53, решение от 17.07.2014г., съединени дела А. Т. (C-58/13) и Р. Т. (C-59/13), E.:EU:C:2014:2088, т.42 – 46 и др.) следва, че за да се установи наличието на злоупотреба с право по правото на Съюза, са необходими обективен и субективен елемент, които съответно изискват да бъде установено следното:

А) обективният елемент на злоупотребата с право изисква от определена съвкупност от обективни обстоятелства да следва, че въпреки формалното спазване на предвидените в

правната уредба на Съюза условия, целта, преследвана от тази правна уредба, не е постигната. Б) субективният елемент на злоупотребата с право изисква да е налице намерението да се получи неправомерно предимство от правната уредба на Съюза, като изкуствено се създават условията, необходими за неговото получаване.

Когато не може да се направи извод, че се касае за действително осъществена доставка, такива данни могат да сочат на извод за привидно съглашение. Твърдението на ответника, че жалбоподателят като получател по процесните фактури е знаел, че участва в привидни сделки, е относимо към субективния елемент на злоупотребата с право. Знанието на страната, свързано с привидността на сделката, се свежда до два отделни елемента – възможност за знание и задължение за знание. Същите могат да бъдат сведени до изясняване на обстоятелството дали получателят е положил грижата на добрия търговец и длъжимите в тази връзка усилия с оглед естеството на конкретната доставка, т.е. касае положителни действия. Така според практиката на Съда на ЕС: "Когато получателят по доставката, въпреки положените длъжими усилия в рамките на разумното, не е знаел, че сделката е привидна, следва да се счита за добросъвестен, и правото на приспадане не може да бъде отказано, дори и да са налице обстоятелства, които сочат на друго. Според Съда на ЕС, установяването на режим на обективна отговорност би надхвърлило необходимото за защита на държавното съкровище" (в този смисъл Решение от 11.05.2006 г. по дело F. of T. I. и др., C-384/04, R., стр. I-4191, т.32 и Решение от 21.02.2008 г. по дело N. S., C-271/06, Сборник, с. I-771, т.23).

Следователно, установяването на субективния елемент - получателят е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е привидна или злоупотреба с право, се отнася до спазването на принципа за добросъвестност от получателя по доставката. Този принцип отразява длъжното поведение, произтичащо от общата забрана за злоупотреби и измами, както и от принципа, съгласно който никой не може да се ползва от правата, предоставени от правния ред на Съюза, с измамна цел или с цел злоупотреба и от принципа на защита на оправданите правни очаквания. За значението, което се отдава на добросъвестността на данъчнозадълженото лице, в контекста на правото на приспадане на ДДС, свидетелства съдебната практика на Съда на ЕС:, изразена в решения O. и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, EU:C:2006:16, K. и R. R., C-439/04 и C-440/04, EU:C:2006:446, M. и D., C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, Tyth, C-324/11, EU:C:2012:549, както и определения F. V, C-563/11, EU:C:2013:125 и Jagieiiio, C-33/13, EU:C:2014:184, както че търговците, които взимат всички мерки, които са необходими, за да гарантират, че техните сделки не са свързани с измама, независимо дали това е измамно избягване на ДДС или друга измама, трябва да могат да разчитат на законността на тези сделки, без риск да загубят правото на приспадане на ДДС (в този смисъл C-384/04 F. of T. I. and Others [2006] E. I-0000, § 33).

Не е в противоречие с правото на Съюза да се изисква от стопанския субект да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама (в този смисъл Решение от 27.09.2007 г. по дело T. и др., C-409/04, Сборник, стр. I-7797, т.65 и 68, Решение по дело N. S., т.24 и Решение от 21 декември 2011 г. по дело V. O., C-499/10, т.25).

Националната юрисдикция е задължена да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали данъчнозадълженото лице е действало добросъвестно и е взело всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната операция не го довежда до участие в данъчна измама. В хипотезата, при която тази юрисдикция стигне до извода, че с оглед на обективни данни е доказано, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била част от извършена от другата страна по доставката измама, и че не е взело всички зависещи от него разумни мерки за избягване на тази измама, ползването от правото на освобождаване от ДДС би могло да му бъде отказано (в този смисъл решение M.-G., EU:C:2012:547, т.53 и 54).

Грижата на добрия търговец представлява мярка за добросъвестно поведение на получателя

по доставката по смисъла на чл.302 ТЗ. Ако не е положена тази грижа, търговецът е недобросъвестен, в който случай при наличие на обстоятелства, сочещи на злоупотреба по правото на ЕС, следва да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит.

Твърдението на жалбоподателя, че правото на приспадане следва да бъде признато, независимо, че друг доставчик по веригата е извършил нередности, действително е така, но когато получателят по доставката е добросъвестен. Всеки случай следва да се преценява конкретно, не може по принцип да се изисква от търговеца да извършва проверки на другата страна по сделката, за обстоятелства, свързани с доставката. Когато този търговец е разполагал с косвени доказателства за нередности или измама, е бил длъжен да се увери в надеждността на доставчика, съгласно съдебната практика на Съда на ЕС, например:

Мерките, които в конкретния случай е разумно да се изисква да бъдат взети от желаещото да упражни право на приспадане на ДДС данъчнозадължено лице, за да се увери, че сделките му не са част от измама, извършена от друг стопански субект по предходна сделка, се определят основно с оглед на обстоятелствата в конкретния случай (решение М. и D., C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т.59, както и определение Jagieiiо, C-33/13, EU:C:2014:184, т.37, PPUH S. sp.j. F. S., J. S., Jarosiaw S., C-277/14, E.:EU:C:2015:719, т.51).

Макар да е възможно да се приеме, че когато данъчнозадълженото лице разполага с косвени доказателства, позволяващи да се подозира наличие на нередности или измама, то е длъжно да се осведоми за стопанския субект, от когото възнамерява да закупи стоките или услугите, за да се увери в неговата надеждност, данъчната администрация не може по принцип да изисква от това лице, от една страна, да е проверило, че издателят на фактурата за стоките и услугите, във връзка с които се иска упражняване на правото на приспадане, разполага със съответните стоки и е в състояние да ги достави и че е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на ДДС, за да се увери, че не са налице нередности, или, от друга страна, да притежава документи в това отношение (вж. в този смисъл решения М. и D., C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т.60 и 61, Строй транс, C-642/11, EU:C:2013:54, т.49, PPUH S. sp.j. F. S., J. S., Jarosiaw S., C-277/14, E.:EU:C:2015:719, т.52, както и определение Jagieiiо, C-33/13, EU:C:2014:184, т.38 и 39).

Добросъвестността на търговеца, получател по доставката, не може да съставлява самостоятелно основание за признаване на правото на приспадане без да е доказано реалното получаване на стоките или услугите по сделката. Това е така, тъй като без да получена доставката, не възниква право на приспадане на данъчен кредит. Добросъвестният търговец, ако действително е получил стоките или услугите, следва да разполага с доказателства за предаването на стоките и приемането на услугите. С оглед на това, ако е положил дължимата грижа, следва да разполага с всички доказателства за осъщественото изпълнение по доставката, в противен случай следва да може да представи разумно обяснение защо не разполага с доказателства.

Тези факти са налице в процесния случай, тъй като жалбоподателят не представи относими доказателства за обстоятелства, които според естеството на спорните доставки, сочат изводи за изпълнението им. Съответно на това жалбоподателят не е положил дължимата грижа, а именно грижата на добрия търговец да води делата си по начин, който му позволява да докаже правата си съответно да бъде осъществен контрол от органите по приходите върху законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Изложеното не противоречи на приетото от С. в решение от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и иC-142/11, тъй като в т.63 е посочено, че според практиката на съда, държавите-членки следва да проверят декларациите на данъчно задължените лица, отчетите на същите и другите относими документи (вж. решение от 17.07.2008 г. по дело C-132/06, т.37 и решение от 29.07.2010 г. по дело C-188/09, т. 21). В т.64 е посочено, че за тази цел Директива 2006/112 и по-конкретно чл.242 от нея задължава всяко данъчно задължено лице да води достатъчно подробна отчетност, за да даде възможност за прилагането на ДДС и за неговия контрол от данъчните органи.

Вярно е, че част от събраните в хода на ревизията писмени доказателства не са обсъдени, но макар и това да не е направено, след подробен анализ на всички доказателства в тяхната съвкупност води до извод за липса на реалност по спорните доставки. В случая се касае за установяване на релевантните за спора факти, а именно, че доставчиците са разполагали със съответните стоки, респ. с възможността да извършат фактурираните доставки, като по този начин е престирали на получателя реално изпълнен от него резултат. Тези факти по отношение на фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], не са установени.

В обобщение, очевидна е тенденцията за съставяне на документи, съобразно които да се създаде достатъчна убеденост у Съда за начина на предаване на спорните стоки, с които оспорваният обосновава правото си на данъчен кредит, които документи, обаче при съвкупния им анализ, не могат да установяват в условията на пълно доказване осъществяването на доставка на стоки на чл.6 ЗДДС, предвид очевидното им съставяне с оглед нуждите на процеса, съответно наличието на констатираните по-горе противоречия в съдържащите се в тях данни. Предвид на това Съдът намира, че наличието на съставените фактури, респ. съпътстващите ги документи, страдащи от съществени пороци, обсъдени по-горе, не може да обоснове извод за фактическото извършване на разглежданите доставки.

При това положение представените по делото писмени доказателства не позволяват да се направи обоснован извод за фактическо извършване на всяка една от преките доставки по начина, по който е дадена информацията за същите в първичните счетоводни документи, включително и в аспекта на конкретните страни по доставката.

Констатацията за отказан данъчен кредит е законосъобразна, а жалбата в тази част следва да се отхвърли.

4. По фактурите от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]:

Съдът намира РА по отношение на тези доставчици за незаконсъобразен, като мотивите за това следните:

На първо място ревизираното лице още в хода на ревизията е представило доказателства, свързани с доказване реалността на процесните доставки на МПС, но те не са обсъдени нито в РД и РА, нито в решението на Директора на Дирекция ОДОП, където дори е посочено, че същите не са били представени.

Видно е от събраните в хода на ревизията и съдебното производство писмени доказателства, че по отношение на всяка една от процесните доставки са представени договори за покупко-продажба на МПС с нотариална заверка на подписите, както и свидетелства за регистрация на МПС с вписан собственик ревизираното лице. В сключените договори и в издадените във връзка с тях фактури, освен марка, модел и цвят, са вписани още номер на рама, номер на двигател, регистрационен номер на автомобила.

По отношение на [фирма] и [фирма], ССЕ е установила, че доставчиците са отчетели и приходи от извършените продажби на МПС. Относно другите доставчици [фирма], [фирма] и [фирма], вещото лице посочва, че не може със сигурност да се установи дали от тяхна страна са отчетени приходи от извършените продажби предвид липсата на достатъчно документи по преписката. Независимо от това, при съвкупен анализ на представените доказателства, Съдът счита, че се доказва доставките да са реално осъществени. В подкрепа на тези изводи са представените официални справки, издадени от звената "Пътна полиция" в СДВР и ОД на МВР-Велико Т., от които се проследява собствеността върху спорните автомобили, респективно причините за прекратяване на регистрацията. Видно е от същите че като собственик на превозните средства е вписано дружеството-жалбоподател, а освен това към справката са представени и копия на сключените договори за покупко-продажба на МПС с нотариална заверка на подписите. Друг съществен момент е, че от страна на жалбоподателя в хода на ревизията са представени и свидетелства за регистрация на спорните автомобили. Същите тези доказателства като съпътстващи документи към фактурите са установени и подробно описани от вещото лице по ССЕ. От експертното заключение е видно, че част от автомобилите са били обект на последваща реализация след придобиването им от

ревизираното лице (МПС, доставени от [фирма] и [фирма]).

О извършената съвкупна преценка на приобщените доказателства, при съобразяване на експертното заключение, Съдът намира, че по делото са налице достатъчно доказателства за реалността на процесните доставки, поради което жалбата е основателна, а РА в тези му части следва да бъде отменен.

5. По фактурите от [фирма], [фирма]:

И в тези му части РА е незаконосъобразен по следните мотиви:

Още в хода на ревизията жалбоподателят е представи доказателства, относими към доказване реалността на спорните доставки на МПС, които доказателства обаче не са обсъдени нито в РД и РА, нито в решението на ДДОДОП, като дори е посочено, че те не са представени в хода на ревизията.

Безспорно е, че представените договори за прехвърляне на собствеността са без нотариална заверка на подписите, но това не означава отклонение от законното изискване на нормата на чл.144 ЗДвП. Видно е от съдържанието на двата договора за покупко-продажба, че в същите освен марка и модел на съответното МПС са посочена съответно номер на рама на всеки един от автомобилите. [фирма] е издало фактура № 108/06.06.2008 г. за авансово плащане по договор за сума в размер на 507 000 лв. с ДДС, като впоследствие е издадена фактура № 120/01.09.2008 г. с предмет лек автомобил Мерцедес 65 А., с описан номер на рама, съвпадащ с описания в договора за покупко-продажба, като в същата фактура е описано 100 % авансово плащане и нейната стойност е нула лева. За тази фактура ССЧЕ е установила, че същата е отразена в дневника за продажби на доставчик за данъчен период м.юни 2008 г. Към фактурата е представен договор за финансов лизинг №[ЕИК]/06.06.2008 г. с лизингополучател [фирма], прекратен на 26.09.2008 г., като на 09.09.2008 г. е подписан договор за финансов лизинг №[ЕИК] за същия актив с друг лизингополучател - [фирма], прекратен на 01.07.2012 г. Допълнително в хода на съдебното производство жалбоподателят представи договор и фактура № 83938/12.11.2013 г., издадена към D. M. – A., с предмет: "продажба на лек автомобил Мерцедес SL 65 А., шаси № WDB2304791F152410; такси и регистрация" на стойност 111 670.07 лв. без ДДС, тъй като осъществената сделка е ВОД. Отделно от това, видно от официалната справка, предоставена от Отдел "Пътна полиция" в СДВР, неоспорена по делото, в процесната фактура, издадена от [фирма], освен авансово плащане по договор за продажба, е вписан лек автомобил с рама № WDB2304791F152410, и именно така фактурата и сключения договор за покупко-продажба на МПС са представени пред компетентния държавен орган за издаване на свидетелство за регистрация (л.702).

По отношение на спорната фактура, издадена от [фирма] с предмет А. М., макар договора за покупко-продажба на МПС да не е с нотариална заверка на подписите, в същия е вписан номер на рама на обекта на продажбата, като същият номер е вписан и в издадената фактура. От официалната справка, предоставена от СДВР, е видно, че тези документи са представени при подаване на заявлението за издаване на свидетелство за регистрация, приети са от компетентния държавен орган, за което е издаден съответния регистрационен талон. Видно е от справката, че като собственик на процесния автомобил е вписано ревизираното лице. В тази връзка Съдът намира, че доставките на МПС по сключените договори за покупко-продажба с [фирма] и [фирма], са реално извършени.

Съществен аргумент относно изводите за реалност на извършените доставки, е установената от ССЕ последваща продажба на процесните автомобили, установена от вещото лице и описана в таблица на л.136б.

Законът не свързва правото на данъчен кредит единствено с издаването на фактура, а поставя изискването да са налице реално осъществени доставки. Наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл.6 ЗДДС е предвидено като изискване за възникване правото на данъчен кредит. Съгласно посочената разпоредба доставка на стока по смисъла на закона е прехвърляне правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Субективното право за получателя по доставки да приспадне заплатения от него на доставчика ДДС като

данъчен кредит възниква когато е доказано по безспорен начин, че въпросните доставки са реално осъществени.

Предмет на спорните доставки са автомобили, поради което е приложима разпоредбата на чл.144 ЗДвП, според която правото на собственост върху МПС, което подлежи на първоначална регистрация, се прехвърля с писмен договор между страните и фактическото предаване на автомобила, без да е необходима допълнителна нотариална заверка на подписите на представителите на страните-продавачи купувач по сделката. Във връзка с доставките на автомобили жалбоподателят е сключил договори за покупко-продажба на МПС. Към всяка една от разглежданите фактури жалбоподателят е представил договори за покупко-продажба - както с процесните доставчици, така и с предходни такива, а и с последващи получатели; свидетелства за регистрация на МПС, данни от СДВР, ведно с приложени документи относно регистрацията и пререгистрацията на фактурираните автомобили, в които е налице пълна индивидуализация предмета на доставките. Посредством анализ на посочените документи безспорно се установява както фактическо предаване на индивидуализирана движима вещ, така и прехвърлянето на собствеността върху МПС на ревизираното дружество. По същество автомобилите представляват индивидуално определени вещи – с марка, модел, номер на рама, поради което за доказване на реалното извършване на доставка не е необходимо индивидуализирането на предмета на доставката чрез прямо-предавателен протокол.

В настоящия случай органите по приходите не са изискали справки от СДВР за всеки от спорните автомобили, за да проследят техния произход, включително инвойс фактури, издадени от чуждестранни контрагенти на името на доставчиците на ревизираното лице, както и всички относими документи, които се изискват при въвеждане на територията на Република България на чуждестранно МПС. От друга страна с оглед приобщената официална информация от звената "Пътна полиция" към СДВР и ОД МВР–Велико Т., обсъдени в съвкупност с приобщените по делото писмени доказателства, както в хода на ревизията, така и в хода на съдебното производство, безспорно се установи реалното извършване на доставките от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], [фирма], [фирма], съгласно направените констатации по всяка една от спорните фактури, издадени от тях (в този смисъл Решение № 2970/08.03.2018 г. по адм. дело № 9130/2017 г. на ВАС).

II. Фактури с предмет услуги. Такива са фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

1. По фактурите от [фирма]:

Ревизията не е признала право на приспадане на данъчен кредит по фактури с предмет "комисионна по договор". Към тях фактури е представен Комисионен договор от 20.12.2007 г. в хода на съдебното производство, заедно със справка за дължими комисионни. Органите по приходите са констатирани, че в хода на ревизията жалбоподателят не е представил спорните фактури, както и договор, от който да се установи конкретният характер на извършените услуги. Действително при ревизията указаните документи не са представени. Същите, макар и представени в съдебното производство, не бяха оспорени от ответника относно тяхната автентичност, поради което Съдът следва да ги обсъди, като има предвид процесуалното поведение на жалбоподателя с оглед факта, че същият, ако е разполагал с въпросните документи, е следвало да ги представи своевременно.

От Комисионен договор (л.585) се установява, че доставчикът като изпълнител поема задължение да предоставя информация на трети физически и/или юридически лица - клиенти на изпълнителя относно предлаганите от възложителя (жалбоподателя) условия по договори за финансов и оперативен лизинг, посочени в прил.1 към договора. Според т.4 от договора възложителят изплаща комисионно възнаграждение на изпълнителя в размер на сумата на договорената такса управление по всеки лизингов договор, сключен със съдействието на изпълнителя, намалена с 0.5% от сумата на покупната цена на съответния лизингов обект. Възнаграждението се изплаща след подписване на лизинговия договор и превеждане от

лизингополучателя на дължимата такса управление и първоначалната вноска. По отношение на плащането по договора е предвидено, че възнаграждението на изпълнителя се изплаща след подписване на тристранния приемо-предавателен протокол по договора за лизинг между доставчик, лизингодател и лизингополучател, съгласно условията на договора за лизинг.

Към спорните фактури е приложена само по една таблица, съдържаща информация за номер на договор, без дата, с посочени данни за клиент, вид МПС без посочени други индивидуализиращи данни, цена евро, цена лв., комисионна в евро и в лв., комисионна в лв. с ДДС (л.587, л.589, л.591, л.592). Не става ясно в какво качество ги е изготвило посоченото лице, на таблицата липсва подпис и печат.

От представените в хода на съдебното производство доказателства, ценени в тяхната съвкупност, не може да се направи обоснован извод, че същите документират изпълнение на конкретни посреднически услуги по смисъла на чл.49 ТЗ. Няма доказателства, че [фирма] е съдействало на ревизираното дружество за сключването на конкретни лизингови договори. Това не се установява и от представените таблици към спорните фактури, тъй като в тях, както се посочи, липсват дати на посочените договори, подробни данни за клиент, посочен е само вид на МПС, цена евро, цена лв., комисионна в евро и в лв., комисионна в лв. с ДДС.

На следващо място във връзка с уговореното плащане по договора по делото не са представени и тристранни приемо-предавателни протоколи по договори за лизинг между доставчик, лизингодател и лизингополучател, което обстоятелство е установено от ССЕ, в която вещото лице подробно и детайлно е описало наличните документи и съответните страници. Не са приобщени и самите договори за лизинг, за да се установи и формирането на стойността по фактурите, тъй като съгласно договора възложителят изплаща комисионно възнаграждение на изпълнителя в размер на сумата на договорената такса управление по всеки лизингов договор, сключен със съдействието на Изпълнителя, намалена с 0.5% от сумата на покупната цена на съответния лизингов обект.

При посредничеството сделката се сключва между възложителя и трето лице, а посредникът осъществява връзката между тях, като води преговори, кореспонденция, без да участва в търговското правоотношение. Липсват доказателства за предприети такива действия от страна на изпълнителя по договора за посредничество. Не са ангажирани никакви доказателства относно конкретен вид действия, изпълнени от доставчиците във връзка с фактурираните услуги. Няма данни за съставяне и поддържане на дневник за сключените от посредника сделки, съгласно чл.50 ТЗ. Извършените вписвания в дневника служат като доказателства за извършената дейност от посредника и съставляват основание за заплащане на възнаграждение (чл.51 ТЗ). Съдебната практика приема, че непредставянето на дневник от търговския посредник не прави действията или сключения от него договор недействителен, т.е. липсва санкция при неизпълнение на задължението за водене на дневник. Независимо от посоченото, тълкуването на относимите разпоредби на ТЗ налага извода, че задължението за водене на дневник от търговския посредник е законово установено и следва да бъде подчинено на режима за водене търговските книги - глава седма от част първа на ТЗ (в този смисъл е решението на ВАС по дело № 3541/2014 г.). Съвкупно преценени, всички доказателства сочат на липса на осъществена доставка на услуги като основание за възникване на претендираното право на данъчен кредит, правилно преценено от страна на издателя на ревизионния акт. В същия смисъл са решенията на ВАС по адм.дела № 15266/2013 г., № 13342/2013 г., № 6717/2013 г., № 14756/2014 г.

Освен това ССЕ е установила, че доставчикът не е отчел приходи от извършените доставки на услуги. По-конкретно, когато се касае за доставка на услуга, следва да бъде удостоверен резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Законова дефиниция изисква фактическо наличие на резултат от осъществената доставка, безспорно удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира право на данъчен кредит за платения във връзка с доставката ДДС. Когато бъде удостоверено получаване на

предмета на доставката и наличието на основание между доставчик и получател, следва да се приеме, че положителният факт на доставката е установен.

Отново следва да се припомни приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи съгласно чл.4, ал.1, т.4 ЗСч. Разходите във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Когато се анализират отделните доставки, следва да се провери обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход. Тези положителни за жалбоподателя факти не бяха установени от същия при негова доказателствена тежест.

Предвид гореизложеното жалбата в тази и част следва да бъде отхвърлена.

2. По фактурите от [фирма] и [фирма]:

Ревизията не е признала право на приспадане на данъчен кредит по фактури с предмет комисионна по договор. Органите по приходите са констатирани, че в хода на ревизията жалбоподателят не е представил спорните фактури от [фирма], респективно договор, от който да се установи конкретния характер на извършените услуги.

В хода на съдебното производство са представени комисионни договори и справка за дължими комисионни. Същите не бяха оспорени от ответника относно тяхната автентичност, поради което Съдът следва да ги обсъди, но като има предвид процесуалното поведение на жалбоподателя, с оглед факта, че същият, ако е разполагал с въпросните документи, е следвало да ги представи своевременно.

Комисионният договор (л.658) съдържа аналогични клаузи като разгледаните в по-горе в т.П.1.

Към спорните фактури от [фирма] е приложена само по една таблица, съдържаща информация за номер на договор без дата, с посочени непълни данни за клиент, вид МПС без посочени други индивидуализиращи данни (рама, двигател), цена евро, цена лв., комисионна в евро и в лв., комисионна в лв. с ДДС (л.660, л.662, л.664). От съдържанието на същите е видно, че в две от тях за изготвил е посочено лице на име Е. И., без посочена длъжност и положен подпис, за проверил е аналогична ситуацията – посочена фамилия и положен подпис, без посочено качество на лицето. Аналогично е положението и по отношение на информацията, оформена като справка само по отношение на една от фактурите, издадени от [фирма].

От Комисионен договор от 01.04.2008 г., сключен с [фирма] (л.722) се установява, че доставчикът като изпълнител поема задължение да предоставя информация на трети физически и/или юридически лица - клиенти на изпълнителя относно предлаганите от възложителя (жалбоподателя) условия по договори за финансов и оперативен лизинг, посочени в прил.1 към договора. Според т.4 от договора възложителят изплаща комисионно възнаграждение на изпълнителя в размер на 1% от покупната цена, договорена съгласно всеки от сключените с трети лица договори за лизинг, като комисионното възнаграждение е дължимо само при условие, че такса лизинг към лизингополучателя е не по-малка от 1,5% от покупната цена и лихвата е стандартна към момента на подписването на договора. А в случай на неизпълнение на описаните в т.4 условия страните могат да се споразумеят за комисионно възнаграждение конкретно за всеки договор. По отношение на плащането по договора е предвидено, че възнаграждението на изпълнителя се изплаща след подписване на тристранния приемо-предавателен протокол по договора за лизинг между доставчик, лизингодател и лизингополучател, съгласно условията на договора за лизинг.

От представените в хода на съдебното производство доказателства, ценени в тяхната съвкупност, също не може да се направи обоснован извод, че същите документират изпълнение на конкретни посреднически услуги по смисъла на чл.49 ТЗ. Няма доказателства, че доставчиците [фирма] и [фирма] са съдействали на жалбоподателя за сключване на конкретни лизингови договори. Това не се установява и от представените таблици към спорните фактури, тъй като се посочи, че в тях се съдържа информация за номер на договор без дата, с посочени непълни данни за клиент, вид МПС без посочени други индивидуализиращи данни (рама, двигател), цена евро, цена лв., комисионна в евро и в лв., комисионна в лв. с ДДС

Във връзка с уговореното плащане по договора по делото не са представени и тристранни приемо-предавателни протоколи по договори за лизинг между доставчик, лизингодател и лизингополучател, което обстоятелство е установено и в приетото по делото експертно заключение – вещото лице подробно и детайлно е описало наличните документи и съответните страници. Не са приобщени и самите договори за лизинг, за да се установи и формирането на стойността по фактурите, тъй като съгласно договора възложителят изплаща комисионно възнаграждение на изпълнителя в размер на сумата на договорената такса управление по всеки лизингов договор, сключен със съдействието на изпълнителя, намалена с 0.50% от сумата на покупната цена на съответния лизингов обект.

Следва да се има предвид и всичко написано по-горе в т.П.1. от настоящото решение, като липсват доказателства за предприети действия от изпълнителя по договора за посредничество – преговори, срещи, кореспонденция. И в тази част на спора Съдът се позовава на установеното от ССЕ обстоятелство, че доставчиците не са отчели приходи от извършените доставки на услуги, заедно с изложените по-горе правни изводи.

Ето защо жалбата в тази нейна част следва да бъде отхвърлена.

3. По фактурите от [фирма]:

Ревизията не е признала права на приспадане на данъчен кредит по фактури с предмет комисионна по договор и една фактура с предмет регистрация в КАТ на Мерцедес CL500.

В хода на ревизията жалбоподателят е представил следните договори:

Договор от 16.04.2008 г. (прил.41, л.7885), сключен между жалбоподателя като възложител и доставчика като изпълнител, с предмет: предоставяне на услуги по транспорт, съхранение и посредничество за съвместна вторична пазарна реализация на моторни превозни средства и машини и съоръжения, върху които лизинговото дружество е възстановило владение, вследствие на прекратяване на договори за лизинг, което включва: локализиране, приемане и транспортиране на доброволно върнати лизингови обекти от лизингополучатели на лизинговото дружество, които вследствие на предсрочно прекратяване на финансов/оперативен лизинг нямат право да придобият собствеността върху лизинговия обект; транспортиране и съхраняване на лизингови обекти; посредническов на лизинговите дружества при вторичната пазарна реализация на обекти за лизинг, собственост на дружествата, като изпълнителят организира продажбата или отдаването им на финансов/оперативен лизинг. В чл.3 от договора е уговорено, че изпълнителят извършва възложените дейности след получаване на писмена заявка от възложителя, придружена от следните документи: протокол за доброволно предаване в два екземпляра, пълномощно за изпълнителя или посочено от последния трето лице при условията на преупълномощаване, ключ за съответното превозно средство или оборудване, талон или друг регистрационен документ. При предаването на документите, описани в предходното изречение, изпълнителят уведомява възложителя за мястото, на което ще бъде паркиран/складиран съответния лизингов обект след приемането и транспортирането му. Конкретната процедура във връзка с приемането и предаването на документи и отчетност между страните се предоставя от възложителя на изпълнителя за подпис и изпълнение в 7-дневен срок от подписване на договора. В чл.7 от договора са уговорени задълженията на изпълнителя, като изпълнителят се задължава да информира възложителя относно мястото, на което ще транспортира и

складира лизинговия обект и да иска неговото одобрение; да изготвя седмичен писмен доклад относно приетите и съхранявани лизингови обекти, както и тяхното местоположение и статус по реализиране на вторичната пазарна реализация и извършените огледи, заедно с подадени оферти за закупуване или ползване при условията на финансов/оперативен лизинг; да предава в 3-дневен срок на възложителя оформените и подписани документи от лизингополучателя при предаване на лизинговия обект.

Договор за комисионни услуги от 15.07.2008 г. (л.679), сключен между жалбоподателя като възложител и доставчика като изпълнител, с предмет: изпълнителят приема да предоставя информация на трети физически и/или юридически лица - клиенти на изпълнителя относно предлаганите от възложителя условия по договори за финансов и оперативен лизинг, посочени в прил.1 към договора. Съгласно т.4 от договора възложителят изплаща комисионно възнаграждение на изпълнителя в размер на 37 821.76 лв. без ДДС по договор №[ЕИК], като възнаграждението се изплаща след подписване на лизинговия договор и превеждане от лизингополучателя на дължимата такса управление и първоначална вноска. По отношение на плащането по договора е предвидено, че възнаграждението на изпълнителя се изплаща след подписване на тристранния приемо-предавателен протокол по договора за лизинг между доставчик, лизингодател и лизингополучател, съгласно условията на договора за лизинг, като възнаграждението се заплаща срещу издадена до 5-то число на месеца фактура от Изпълнителя.

Договор от 13.08.2007 г., сключен между жалбоподателя като възложител и доставчика като изпълнител, с предмет: изпълнителя поема задължение за предоставяне на търговска площ, експертна оценка, да съдейства за транспорта, съхранение и посредничество за съвместна вторична пазарна реализация на моторни превозни средства и машини и съоръжения.

В хода на съдебното производство жалбоподателят представи справки за клиенти, съдържащи информация за клиент, модел на автомобил без други индивидуализиращи данни, цена без ДДС, комисионна бе ДДС, номер на договор, МФ, МФ % и изпълнител (л.664 и сл.). Други съпътстващи изпълнението на извършените услуги документи не са представени нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство.

В тази връзка следва да се има предвид, че във връзка с уговореното плащане по комисионния договор от 15.07.2008 г. по делото не са представени и тристранни приемо-предавателни протоколи по договори за лизинг между доставчик, лизингодател и лизингополучател, което обстоятелство е установено от ССЕ – вещото лице подробно и детайлно е описало наличните документи и съответните страници. Не е приобщен и цитираният договор за лизинг, за да се установи и формирането на стойността по фактурите, тъй като съгласно договора възложителят изплаща комисионно възнаграждение на изпълнителя в размер на 37 821.76 лв. без ДДС.

Аналогична е ситуацията и по отношение на другите два договора, като отново не са представени документи, удостоверяващи действителността на извършените доставки. Липсват приемо-предавателни протоколи, информация за паркиране/складиране на лизинговите обекти, съгласно договореното между страните, изготвени до възложителя седмични писмени доклади, доказателства за сключени лизингови договори. Следва да се има предвид и всичко написано по-горе в т.П.1. от настоящото решение, като липсват доказателства за предприети действия от изпълнителя по договора за посредничество – преговори, срещи, кореспонденция.

Независимо от установеното от вещото лице, че разглежданият доставчик е единственият, който е отчел приходи от фактурираните услуги, предвид липсата на категорични доказателства, удостоверяващи реалността на услугите, жалбата и в тази нейна част следва да бъде отхвърлена (в този смисъл е Решение № 2970 от 08.03.2018 г. на ВАС по адм. дело № 9130/2017 г.).

III. С жалбата е направено искане за **възстановяване на данъка** ведно с дължимата на основание чл.92, ал.10 ЗДДС законна лихва, считано от датата, на която ДДС е следвало да

бъде възстановен, до окончателното плащане. Съдът намира, че в тази част оспорването е недопустимо. С оглед мотивите в решението на ДДОДОП, Съдът намира, че след като отправеното искане е уважено и е указано в 7-дневен срок да бъде възложена проверка по реда на чл.129, ал.2, т.2 ДОПК и да бъде издаден акт за прихващане или възстановяване съгласно указанията, дадени с решението, то е налице хипотезата на чл.156, ал.4 ДОПК, според която ревизионният акт не може да се обжалва по съдебен ред в частта, в която жалбата е уважена с решението. В случая това е отделно административно производство, което след изясняване на всички факти и обстоятелства, необходими за издаване на АПВ, ще бъде издаден такъв акт, който ще подлежи на отделно и самостоятелно оспорване от процесния РА. С оглед на възложената процедура по издаване на АПВ, Съдът не следва да се произнася по така направеното с жалбата искане, като не е в правомощията на съдебната инстанция да са произнася по искане за възстановяване на данък – въпросът е от компетентността на приходната администрация.

С оглед на изложените по-горе мотиви за всеки един от доставчиците, Съдът намира, че оспорването срещу РА № Р-2210-805229-019-01/23.12.2016 г. следва да бъде *уважено* по отношение на спорните фактури от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], [фирма], [фирма] - в общ размер на 326 000 лв., ведно със съответните лихви. Тъй като се отменят задълженията за ДДС, произтичащи от непризнаване правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури, следва да бъдат отменени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главното задължение.

Оспорването следва да бъде *отхвърлено* по отношение на спорните фактури от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] - в общ размер 859 815.76 лв., ведно със съответните лихви. Тъй като се потвърждават задълженията за ДДС, произтичащи от непризнаване правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури, следва да бъдат потвърдени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главните задължения.

Направените искания за присъждане на **разноските** и от двете спорещи страни, Съдът намира за основателни, поради което същите следва да се уважат. Жалбоподателят претендира разноски в общ размер 17 372 лв., представляващи внесена държавна такса в размер на 50 лв. /л.3/, адвокатско възнаграждение в размер на 15 822 лв. с включено ДДС /л.1443-1444/, както и 1 500 лв. разноски за допуснатата съдебно-счетоводна експертиза /л.1033-1034,1446/. В последното по делото с.з., проведено на 01.11.2018 г., ответникът заяви възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение. Съгласно чл.161, ал.2 ДОПК при прекомерно възнаграждение за адвокат без оглед на действителната правна и фактическа сложност на делото съдът може да присъди по-нисък размер на разноските в тази част, но не по-малко от минимално определения размер съобразно чл.36 от Закона за адвокатурата. Съдът съобрази Определение № 6529 от 05.15.2014 г. на ВАС по адм.дело № 5442/2014 г. Разпоредбата на чл.161, ал.2 ДОПК изисква Съдът да направи преценка за съотношението на цената на адвокатската услуга и фактическата и правна сложност на делото, като изложи мотиви относно фактическата и правна сложност на спора и се прецени съответствие между размера на възнаграждението и усилията на защитата. Съдът съобрази изложеното по приложението на посочената разпоредба и като анализира размера на претендираното адвокатско възнаграждение от 15 822 лв. спрямо извършеното по делото и предмета му, не го намира за прекомерно. Поради това Съдът счита, че разноските за адвокатска защита не следва да бъдат редуцирани. Този извод Съдът обосновава с факта, че делото се отличава с изключителна фактическа сложност – изпратената административна преписка освен в кориците на делото в размер на 1460 листа е позиционирана и в 62 папки приложения. В хода на съдебното производство бяха представени допълнителни писмени доказателства, позиционирани в още том III, IV, V и VI от делото. Освен това по делото беше допуснатата съдебно-счетоводна, след изслушване на която бяха приети писмените доказателства, послужили за изготвяне на експертното заключение, в количество на още 2 приложения. Проведени бяха няколко съдебни заседания, наложи се изясняване на многобройни факти и обстоятелства по спора,

наложителен е задълбочен анализ по приложението на материалния закон. Касае се за данъчно облагане за значителен период от време, предвид обстоятелството, че и ревизията е била спряна за период от почти 6 години.

При този изход на спора искането за присъждане на разноски на жалбоподателя се явява частично основателно и същото следва да бъде уважено за сумата в размер на 4 775.84 лв., съобразно уважената част от жалбата.

Претендираното от ответника юрисконсултско възнаграждение, изчислено на базата на чл.8, ал.1, т.5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, възлиза на 30 378,76 лв. Съобразно отхвърлената част от жалбата в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 11 128.15 лв.

По изложените съображения, Административен съд-С. град, 42-ри състав, на основание чл.160 и чл.161 от ДОПК

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-2210-805229-091-001/24.04.2017 г., издаден от Т. В. М., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП-гр.С. съгласно Заповед за определяне на компетентен орган № Р-2210-805229-019-01/23.12.2016 г., срещу [фирма] (с предишно наименование [фирма]), ЕИК по Булстат:[ЕИК], в обжалваната част, потвърдена и изменена с Решение № 1650/20.10.2017 г., издадено от и.д. Директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С., относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] - в общ размер на 326 000 лв., ведно със съответните лихви.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] (с предишно наименование [фирма]), ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-2210-805229-091-001/24.04.2017 г., издаден от Т. В. М., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП-гр.С. съгласно Заповед за определяне на компетентен орган № Р-2210-805229-019-01/23.12.2016 г., в обжалваната част, потвърдена и изменена с Решение № 1650/20.10.2017 г., издадено от и.д. Директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С., в останалата обжалвана част, относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] - в общ размер 859 815.76 лв., ведно със съответните лихви.

ОСТАВЯ БЕЗ РАЗГЛЕЖДАНЕ жалбата на [фирма] (с предишно наименование [фирма]), ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-2210-805229-091-001/24.04.2017 г., издаден от Т. В. М., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП-гр.С. съгласно Заповед за определяне на компетентен орган № Р-2210-805229-019-01/23.12.2016 г., потвърден и изменен с Решение № 1650/20.10.2017 г., издадено от и.д. Директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. в частта, с която е направено искане за възстановяване на данъка ведно с дължимата на основание чл.92, ал.10 ЗДДС законна лихва, считано от датата, на която ДДС е следвало да бъде възстановен, до окончателното плащане.

ПРЕКРАТЯВА производството по адм.дело № 12532/2017 г. по описа на Административен съд-София град, в тази част.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр. С. при ЦУ на НАП, да заплати на [фирма] (с предишно наименование [фирма]), ЕИК по Булстат:[ЕИК], разноски по делото в размер 4 775.84 лв. (четири хиляди седемстотин седемдесет и пет лева и 84 ст.).

ОСЪЖДА [фирма] (с предишно наименование [фирма]), ЕИК по Булстат:[ЕИК], да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 11 128.15 лв. (единадесет хиляди сто двадесет и осем лева и 15 ст.).

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните, а в прекратителната част, имаща характер на определение – с частна жалба в 7-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: