

РЕШЕНИЕ

№ 39350

гр. София, 26.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав, в
публично заседание на 10.07.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разглежда дело номер **8233** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от „Дас Груп 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], чрез пълномощник, с адрес: [населено място],[жк],[жилищен адрес] партер, срещу РА № Р-22002223002591-091-001/29.12.2023г., издаден от органи по проходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 924/05.07.2024г. на директора на Дирекция“ОДОП“ – [населено място],с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС от д.п.м.02.2021г. до м.12.2021 г., общо в размер на 110 786.90 лв. главница и лихви за забава общо в размер на 28693.27 лв.

Жалбоподателят в жалбата си, в съдебно заседание и в писмени бележки по делото, чрез процесуалния си представител, излага подробни съображения за незаконосъобразност на РА и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила.Сочи, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства, обосноваващи реалното извършване на доставките, фактурирани с процесните фактури, издадени от доставчиците на дружеството. Позовава се на практиката на СЕС.Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], чрез процесуалния си представител,в съдебно заседание оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на исканото възнаграждение от жалбоподателя.

СГП – редовно уведомени, не изпращат представител.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от

фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на Заповед №Р-22002223002591-020-001/02.05.2023 г., връчена по електронен път на 01.06.2023 г., издадена от В. Х. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б., оправомощена със Заповед №РД-01-787/08.11.2021 г. на директора на ТД на НАП С.. Заповеди № № 3-ЦУ- 3287/08.11.2021 г. и №3-ЦУ-199/16.02.2022 г. на зам.-изпълнителния директор на НАП. е възложено извършването на ревизия на „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, за установяване на задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните периоди от 01.02.2021 г. до 31.12.2021 г./ л.128, л.49-62 от делото/, като срока за завършване на ревизията е 3 месеца от датата на връчване на заповедта.Със ЗИЗВР № Р-22002223002591-020-002/30.08.2023г., /л.132 от делото/, е определен срок за приключване на ревизията до 01.11.2023г. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по- късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок не е спазен. РД е издаден с № Р-22002223002591-092-001/01.12.2023г./л.80-125 от делото/. РД е връчен по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК на 04.12.2023 г.Не е постъпило възражение срещу РД.В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22002223002591-091-001/29.12.2023г./л.68-76 от делото/, издаден от компетентни органи по чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. /.

Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК.Възложена е в изпълнение на Решение № 505 от 25.04.2023 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което на основание чл. 155, ал. 1 във връзка с чл. 155, ад. 4 от ДОПК е отменен РА №Р- 2221422000770-091-001/14.11.2022 г. в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за периодите 01.02.2021 г. — 31,12.2021 г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия за горепосочения вид-задължение и периоди.

Установени са допълнителни задължения за ДДС в размер на 110 786.90 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания ЗЛДТДПДВ са начислени лихви в размер на 28 693,27 лв.

За събиране на доказателства и установяване на факти от значение за определяне резултатите за ревизираните данъчни периоди, по електронен път, на 27.06.2023 г., на „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения ИПДПОЗЛ №Р-22002223002591-040-001 /30.05.2023 г., с което са изискани всички относими към дейността документи. В отговор са ангажирани доказателства, описани подробно в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ТЕНСЪН“ ЕООД, „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД, „ЕМСИ 25“ ЕООД и „МИЛЕНА-МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД. За извършените проверки са съставени протоколи по реда на ДОПК.С протокол № Р-22002223002591 -П.-001/18.10.2023 г, са присъединени документи, събрани в хода на предходна ревизионно производство на „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД.Извършени са и други процесуални действия, описани подробно в констативната част на РД, който по смисъла на чл. 120 от ДОПК е неразделна част от РА.

Основната дейност на дружеството през ревизираните периоди е временно и възмездно ползване, стопанисване и управление на наети дълготрайни материални активи, а именно: товарни автомобили, ремаркета и полуремаркета, както и недвижим от - част от автобаза в гр, С., [улица]. Превозните средства са отдадени на ревизираното лице под наем от „АВТО ТРАНС ПАРК“ ЕООД и „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД. Последното дружество е наемодател и на ползваната от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД автобаза.

Управителят е декларирал, че дружеството отдава под наем превозните средства, както и

осигурява техническото им обслужване /ремонт, поддръжката и почистване/. Голяма част от тези дейности, се осъществяват в наетата автобаза, където е местодомуването на МПС. Авточастите и консумативите за ремонтите са за сметка на клиентите. „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД има назначени на трудови договори лица, притежаващи квалификация, относима към извършваната дейност. При нужда се наемат и подизпълнители, като предоставените от тях услуги се префактурират на клиента. След анализ на ангажираните документи е установено следното: По силата на договор от 01.02.2021 г. „ДАС ГРУП“ 2000 ЕООД наема /без да е договорена цена/ от „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД обособена част от автобаза в гр. С., [улица], с прилежащо хале с канал и 15 паркоместа за товарни автомобили. Предоставено е и право да се ползва сервизна техника и гараж.

След проверка в ИС на НАП е констатирано, че „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД не е собственик на процесния имот и дружеството не е издавало фактури за наем с получател за наем с получател ревизираното лице. При предходна ревизия на „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД не е представена фактура за наем на автобаза, издадена от посочения доставчик.

За изясняване статута на процесната автобаза на „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП №П-22221423181503-141-001/12.10.2023 г. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ е представен договор от 14.04.2020 г., съгласно който наемодателят „БУЛЕКСПРЕС-95“ ЕООД отдава за възмездно и временно ползване на „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД, следните свои недвижими имоти: сервизна клетка от имот - УПИ II 316, кв. 21, представляващ авторемонтна работилница и 8 паркоместа от имот - УПИ I – 485, кв. 22, Срокът на договора е от 18.05.2020 г. до 31.12.2021 г. с месечна цена от 2 500.00 лв. без ДДС. Представени са също приходен касов ордер ПКО № 709 15.03.2022г. за 1 200.00 лв., фактура № [ЕГН]/28.02.2022 г., издадена към „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД с ДО -1 000,00 лв. и ДДС - 200.00 лв. Депозирани са и договор за менажиране от 02.02.2021 г., по силата на който възложителят „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД предоставя на изпълнителя „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД за срок от две години правото на възмездно ползване на: сервизна клетка от имот - СПИ II 316, кв. 21. намиращ се в Авторемонтна работилница на „БУЛЕКСПРЕС-95“ ЕООД; 8 паркоместа от имот - УПИ I – 485, кв. 22; сервизна техника и гаражи за товарни автомобили и лекотоварни автомобили и товарни и лекотоварни МПС и ППС. Уговорена е месечна цена в размер на 625,00 лв. с ДДС, платима еднократно на всеки 12 месеца. Отбелязано е, че този договор не е представен от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД нито в предходното, нито в настоящата ревизионно производство, поради което е прието, че същият е съставен за целите на проверката.

По данни от ИС на НАП е установено, че за периода 01.02.2021 г.- 31.12.2021 „БУЛЕКСПРЕС-95“ ЕООД е издавало ежемесечно към „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД, фактури за наем на стойност 2 500 лв. и начислен ДДС в размер на 500.00 лв. От своя страна, с договор от 01.02.2021 г. „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД предоставя на „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД за ползване обособена част от автобаза в гр. С., [улица] прилежащо хале с канал и 15 паркоместа за товарни автомобили, за изпълнение на поети ремонтни дейности и осигуряване на местодомуването на товарни МПС и ППС. Предоставя се ползването на сервизна техника и гараж на собствени товарни автомобили за наемателя. Не е договорена наемна цена за предоставеното за ползване недвижимо имущество.

При извършена в ИС на НАП е установено, че в данъчен период м. 02.2022 г. „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД е декларирало фактура №[ЕГН]/28.02.2022 г. с получател „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД с ДО 1 000,00 лв. и ДДС в размер на 200,00 лв., като предмет на доставката е наем на МПС и ППС по договор. Ревизираното лице е отразило фактурата в дневника си за покупки за този период.

След анализ на описаните документи, органите по приходите са достигнали до извода, че не може да се установи дали предоставеният за ползване от „БУЛЕКСПРЕС 95“ ЕООД на „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД недвижим имот е същият, който „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД предоставя за ползване

на „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, тъй като в двата договора има разминаване в данните за местонахождението му, както и в броя на паркоместата за ползване „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД наема от „БУЛЕКСПРЕС 95“ ЕООД 8 паркоместа, а отдава под наем на жалбоподателя 15 паркоместа. Установено е също, че с договори от 01.02.2021 г. и от 26.02.2021 г. „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД е преотдало под наем, без посочена цена, процесният имот съответно на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД и на „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД. Не е налична клауза, според която ревизираното лице си запазва за целите на собствената икономическа дейност ползването на част от имота. В резултат на изложеното е формиран извод, че през ревизирания период жалбоподателят не стопанисва автобазата, тъй като тя е отдадена за ползване и стопанисване на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД и „ТРАНС РАДИАЛ“ ЕООД. „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД преотдава също и наетите от него товарни превозни средства на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД и „МАКРО ТРАНС БГ“ ЕООД. Съгласно съдържанието на наемните договори /описани подробно в табличен вид на стр. 8-10 в РД наемателите поемат за своя сметка всички разходи по експлоатацията и ремонта на съответните транспортни средства. Поради горното органите по приходите са приели, че „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД не използва пропесната автобаза и автомобилният парк, както и не извършва реална стопанска дейност.

По отношение на доставките, по които „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД е получател ревизиращите са установили следното:

В отговор на връчени в хода на първото ревизионно производство ИПДПОЗЛ, дружествата „МЕЛВИЛ 2000“ ЕООД, „МИЛЕНА-МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД, „ЕМСИ 25“ ЕООД, „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД, „ДИЕКС СЕРВИЗ“ ЕООД и „ИЛ КОРЕКТ“ ЕООД, са представили справки-декларации по ЗДДС, дневници за покупки и продажби. Констатирано е, че всички ангажирани доказателства са с идентично съдържание, което е обосновоало извода, че се изготвят от едно и също лице или от лица, действащи съгласувано помежду си. Прието е, че тези документи са с невярно съдържание и са съставени за целите на ревизията.

Установените факти и обстоятелства по доставчици са следните:

1. За данъчни периоди от м. 02 до м. 12.2021 г. „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД е ползвало право на данъчен кредит в размер на 5 137.40 лв. по 22 фактури, издадени от „ТЕНСЪН“ ЕООД с предмет почистване на МПС и на автобаза.

Видно от ПИНП Ж1-22220622063910-141 -001/26.05.2022 г., в отговор на връчено му по електронен път ИПДПОЗЛ дружеството е представило процесиите фактури, приемо-предавателни протоколи, договор от 01.02.2021 г. за абонаментно почистване на превозни средства /Г. композиции,/ и автобаза, заявки от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, писмени обяснения, разчетно-платежна ведомост за изплатени възнаграждения на Р. К., оборотна ведомост за 2021 г., инвентарна книга, хронология на сметка 501, счетоводни регистри на сметки 411, 703 и 301. Представени са и фактури, издадени от предходен доставчик „БОЛБЕК“ ЕООД с предмет различни видове почистващи и полиращи препарати.

По данни от ИС на НАП в дружеството има едно назначено лице на втори трудов договор с 4 часов работен ден. Не са подавани справки по чл. 73. ад. 1 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за лица по извън трудови правоотношения. Управителят В. М. К. е управител и на „МЕЛВИЛ 2000“ ЕООД, а от 2015 г. не полага труд като самоосигуряващо се лице.

За доказване реалността на доставките ревизираното лице е представило писмени обяснения, договор за абонаментно обслужване, процесиите фактури, придружени с приемо-предавателни протоколи и фискални бонове.

След анализ на ангажираните доказателства е достигнато до заключение, че липсва причина и

основание жалбоподателят да възлага дейности по почистване на автобаза, която той отдава под наем на други дружества. Не са ангажирани и доказателства, че „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД е поело задължение за почистване на обекта. Констатирано е също, че фактурите за почистване на МПС и придружаващите ги протоколи не конкретизират автомобилите и вида почистване, което е извършено. Заявките от „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД и „МАКРО ТРАНС БГ“ ЕООД към „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД също не дават яснота в тази посока. Освен това в тях са включени полуремаркета Ш. с рег. [рег.номер на МПС] и К. с рег. [рег.номер на МПС], които не са отдадени под наем от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД. Налице са и заявки за почистване на МПС, които не са наети от съответното дружество, подало заявката. Констатирано е и разминаване във фактурирането на услугите от доставчика към ревизираното дружество и от последното към неговите клиенти.

На „ТЕНСЪН“ ЕООД е връчено ИПДПОЗЛ, с което е изискано да представи всички договори, анекси, споразумения и друга търговска документация, свързана с издадените към „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД фактури, доказателства за плащане, вид и количество на услугите по всяка една фактура и МПС, използвана техника за извършването им и др., обосноваващи реалност на доставките.

След анализ на представените документи, подробно описани на стр. 32-33 в РД, органите по приходите са установили, че не са представени доказателства конкретизиращи фактурираните услуги и МПС. За доказване наличието на трудов ресурс е представена ръчно съставена разчетно-платежна ведомост, съгласно която са изплатени суми по граждански договор на К. И., но не е представен договор. При проследяване на осчетоводяванията в сч. Сметка 421 „Персонал“ и сметка 454 „Разчети за данък върху доходите на физическите лица /ДДФЛ/ е установено, че няма счетоводни записвания за начислени суми по граждански договор и ДДФЛ, както и не е подадена справка по чл. 73 от Закона ш данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/. Т. е. липсва кадрова обезпеченост за осъществяване на процесните услуги.

Отбелязано е, че видно от представените заявки, фактури и протоколи всички дейности по почистване през месеца са извършени и предадени от „ТЕНСЪН“ ЕООД на „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД с протокол на една и съща дата в края на месеца, а не когато е заявено да се извършат. Не се съдържат данни, индивидуализиращи почистените превозни средства, както и предоставените услуги. Констатирано е, че е заявено почистване на ППС от лица, които не ги стопанисват.

Поради горното е прието, че сделките между „ТЕНСЪН“ ЕООД и „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД не са реални. На основание чл. 68, ал. 1. т. 1 и чл. 69, ал. 1. т. 1 във връзка с чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС е отказано право на данъчен кредит в размер на 5 137.40 лв.

2. За м.02. м. 03. м. 04. м. 05 и м. 06. 2021 г. ревизираното дружество е ползвало право на данъчен кредит в размер на 985.00 лв. по 5 фактури, издадени от „МЕЛВИЛ 2000“ ЕООД с предмет - изработка и разпространение на рекламни флаери. Видно от ПИНП №13-22220622040471-141-001 /05.04.2022 г., в отговор на връченото му по електронен път ИПДПОЗЛ доставчикът е представил само копия на СД, дневници за продажби и покупки за периодите на издаване на фактурите.

След указания срок от дружеството са представени писмени обяснения, договор за рекламни услуги от 04.02.2021 г., процесиите фактури, протоколи и стокови разписки, счетоводни справки, оборотни ведомости, аналитичен регистър на сметки 703,4532,421, 501,41, сч. регистри за осигурителни вноски и данъци за персонал.

Видно от съдържанието на договора, „МЕЛВИЛ 2000“ ЕООД възлага на „ДАС РУП 2000“ ЕООД да изпълни в негов интерес дизайн и художествено оформление по проект, рекламен надпис на брезент, абонаментна поддръжка на уеб сайт, изработка и разпространение на рекламни

материали и др.

Съгласно дадените писмени обяснения, които не са подписани, дружеството се занимава с търговия на стоки и услуги, реклама и консултантски услуги. Декларирано е, че фактурираните услуги са извършени със собствен персонал, нает по трудови правоотношения. Всички документи са отразени в счетоводно-отчетните регистри на дружеството. В РД е отбелязано, че не са представени доказателства за вложени материали и за чия сметка са същите.

При проверка в ИС на НАП е установено, че доставчикът е подал декларации обр.1 и обр.6 за служител В. С. К. назначена на длъжност технически секретар. Не са подавани справки по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за изплатени доходи и удържан данък на лица по извънтрудови правоотношения.

Ревизираното дружество е представило договор от 04.02.2021 г. и анекс към него, според който правата на възложителя се поемат от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, а правата на изпълнителя се поемат от „МЕЛВИЛ 2000“ ЕООД. Приложени са и фактурите с фискални бонове, стокови разписки и приемо-предавателни протоколи. В РД е посочено, че фактурираната цена за изработка и разпространение на рекламните материали е по-висока от договорената.

Ревизиращите са констатирани, че ангажираните доказателства не дават яснота кога къде и от кого са извършени услугите. В представените приемо-предавателни протоколи е посочено място на сделката: [населено място], а в забележка: „Възложителят предаде, а изпълнителя прие извършената услуга „Боядисване на детайли“ без забележки, обстоятелство, което не отговаря на вида на услугата, вписана в договора - изработка и разпространение на рекламни флаери.

В обобщение е формиран извод, че издадените от „МЕЛВИЛ 2000“ ЕООД фактури не отразяват реални доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС.

3. За данъчни периоди от м. 02. 2021 г. до м. 12.2021 г. „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД е ползвало право на данъчен кредит в размер на 13 197.60 лв. по 79 фактури, издадени от „ЕМСИ 25“ ЕООД описани на стр. 39-45 в РД. На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП №П-22220622040459-141-001/06.04.2022 г. В отговор на връченото по електронен път ИПДПОЗЛ са представени единствено СД, дневници за покупки и продажби. С писмо с вх. №06-53-06-204# 1/11.04.2022г. доставчикът допълнително е представил документи и писмени обяснения неподписани/. Посочено е, че дружеството разполага с нужната техническа и кадрова обезпеченост за извършване на авторемонтните услуги.

Представени са договор за сервизни услуги за служебни автомобили, сключен между „ЕМСИ 25“ ЕООД и „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, копия на процесиите фактури, заедно с протоколи и заявки към тях, месечни оборотни ведомости; месечни аналитични счетоводни регистри на сметки 241, 411, 703, 453/2, 421, 453/9, 454, 461, 463, 603, 604, 605 и 421; счетоводни справки за ДМА, трудов договор №2/11.04.2019 г.; граждански договор №3/16.11.2021 г., разчетно-платежни ведомости за заплати, счетоводни справки, декларации обр.1 и обр.6. Към фактурите, издадени за периода от м. 08 до м. 12.2021 г. няма приложени протоколи и заявки. Към останалите фактури са представени 42 протокола, от които 30 не са подписани от изпълнителя, поради което не са кредитирани като годно доказателство за реалността на фактурираните услуги.

Ревизираното дружество е представило процесните фактури, заявки към доставчика и договори със свои клиенти, съгласно които материалите и консумативите

са за сметка на възложителя, а услугите следва да се извършват в сервизната база на изпълнителя в [населено място].[жк], [улица], както и, при необходимост, и в други сервизни бази или на място при авария на пътя. Констатирано е, че протоколи с описание на вида на извършените услуги за конкретните МПС, цитирани в издадените от „ЕМСИ 25“ ЕООД фактури, не са представени от ревизираното лице, т.е. липсват данни за вид, стойност и предназначение на услугите, предоставени от процесния доставчик.

На стр. 47-48 от РД органите по приходите са описали механизма на доставките, като са анализирали клаузите на сключените договори между „ЕМСИ 25“ ЕООД и „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, и между „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД и наемателите „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД и „МАКРО ТРАНС БГ“ ЕООД. Формиран е извод, че е налице схема за извършване на ремонти, при която участието на „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД се свежда до изготвяне на заявки за ремонти на МПС и префактуриране на услуги, извършени от доставчик с рисков профил /„ЕМСИ 25“ ЕООД/ към клиентите „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД и „МАКРО ТРАНС БГ“ ЕООД, с цел доказване извършване на процесните услуги.

Констатирано е, че липсват доказателства за необходимостта от толкова често извършвани ремонти и то само на десет МПС /описани на стр. 48-49 от РД / Пет превозни средства, конкретизирани на същите страници от РД, не са отдавани под наем, а „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД е префактурирало разходи за ремонта им на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД и „МАКРО ТРАНС БГ“ ЕООД.

За установяване реалността на доставките от ревизираното лице са изисквани ремонтни карти, но такива не са представени. На „ЕМСИ 25“ ЕООД е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП №П- 22220423182108-141-001/18.10.2023 г., в който е констатирано, че дружеството е издирвано на адреса за кореспонденция, но не е открито. По данни от ИС на НАП управителят М. С. В. е починал на 16.12.2022 г. Няма вписана промяна в обстоятелствата, касаещи управлението на „ЕМСИ 25“ ЕООД. ИПДПОЗЛ е връчено по електронен път на 03.10.2023 г., но не са представени документи.

Изпратена е заявка №Р-22002223002591/12.09.2023 г. за обмен на информация с АПИ за предоставяне на всички записи от регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в Република България“, получени от Автоматични устройства за записване на пътния трафик и от Автоматичните преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното тол управление, стопанисвани от АПИ, за превозни средства, наети от „М. "ОП" ЕООД и преотдадени на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, Т. Р. 2000“ ЕООД и МАКРО ТРАНС“ ЕООД за периода 01.02.2021 г. - 31.12.2021 г., съгласно приложение. От получените данни не са установени регистрирани записи от пътните камери и автоматични преброителни пунктове на АПИ за МПС с рег. [рег.номер на МПС] , МПС с рег. [рег.номер на МПС] и за МПС с рег. [рег.номер на МПС] . Т. е. не може да се докаже, че съответното МПС се е придвижило до мястото за ремонт. Относно авторемонтните услуги за МПС с рег. [рег.номер на МПС] и [рег.номер на МПС] е установено, че за посочените дати на ремонтни дейности или близки на тях, не са установени регистрирани записи.

Извършено е посещение на място в обекта на „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД в С., [улица], документирано е Протокол №177115/13.11.2023 г. При проверката е установено, че в автобазата има две халета - работилница с 3 канала и кран за повдигане и обслужване на влекачи и работилница с един канал за обслужване на ремаркета. Обслужват се и

МПС на други фирми. Обяснено е, че базата се използва за местодомуване/престой на ППС, наети от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД. В момента на проверката се ремонтира влекач с рег. [рег.номер на МПС] . Установено е, че автобазата се ползва и от други фирми, извършват се ремонти и на ППС, които нямат отношение към „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД. Не може да се определи точният адрес на автобазата, тъй като няма табела с улица и номер. Прието е, че същата няма капацитет да поеме посочения в протоколите обем на извършени от „ЕМСИ 25“ ЕООД авторемонтни услуги.

Въз основа на горното органите по приходите са приели, че фактурите, издадени от „ЕМСИ 25“ ЕООД не документират реални доставки, а са налице привидни доставки със знанието и участието на ревизираното лице.

4. За данъчни периоди от м. 02 до м. 12.2021 г. ревизираното дружество е ползвало право на данъчен кредит в размер на 18 575.50 лв. по 76 фактури /описани на стр. 55 - 62 в РД/. издадени от „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД, с предмет авторемонтни услуги, поправка на тир покривало и др.

За установяване реалността на фактурираните доставки е извършена насрещна проверка на доставчика, приключила с ПИНП №0-22221922040940-141-001 от 15.04.2022 г. В отговор на връчено по електронен път ИПДПОЗЛ доставчикът е представил фактурите /с изключение на ф-ри №295/10.03.2021 г. и №312/19.05.2021 г./; заявки, писмени обяснения, договор от 01.02.2021 г. с „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, хронологичен регистър на сметка 501, разчетно-платежни ведомости и потвърждение за регистрация на фискално устройство. Съгласно писмените обяснения дружеството има сключен договор с „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД за предоставяне на сервизни, ремонтни услуги и техническо обслужване на МПС /ремаркета, полуремаркета/. Липсват данни за обекта, където се предоставят услугите, както и лицата, които реално са ги извършили.

По данни от ИС на НАП „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД има назначени двама работника на трудов договор, на длъжности координатор дейности и машинен оператор шиене. В подадените уведомления по чл. 62 от **Кодекса на труда** /КТ/ е декларирана икономическа дейност - техническо обслужване и ремонт на автомобили.

Жалбоподателят е представил процесиите фактури, придружени с фискални бонове, договор от 01.02.2021 г., протоколи с описание на вида на извършените услуги по конкретни МПС, заявки за извършване на авторемонтни услуги от страна на „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД към „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД, заявки за извършване на авторемонтни услуги от страна на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД и „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД към „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД.

Установено е, че заявките от „СТАРТ СПЕД“ ЕООД и „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД към „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД имат идентична форма, шрифт и таблично оформление, в което са изброени вид и количество на авторемонтните услуги, които следва да бъдат извършвани за конкретно ППС, независимо че са направени от две различни дружества - клиенти.

Посочено е, че заявките за ремонтни услуги от дружествата-клиенти „СТАРТ СПЕД“ ЕООД и „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД към „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, съответстват на заявките от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД към „М. М. БГ“ ЕООД и точно за тези конкретни заявки са фактурирани извършени авторемонтни услуги от „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД към „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, а след това същите услуги са префактурирани от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД към клиентите му. Това е обосновоало извод, че явно преди извършване на ремонта, технически преглед на ППС не се извършва от служители на

„МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД, защото „СТАРТ СПЕД“ ЕООД и „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД са определили с най-голяма точност конкретните видове ремонти и са осигурили необходимите материали за ремонта. В хода на ревизията не са установени данни за открити допълнителни дефекти или извършени допълнителни ремонтни работи от „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД. Фактурираните доставки на ремонтни услуги от „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД към „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД съответстват точно на направените по-рано заявки от „СТАРТ СПЕД“ ЕООД и „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД. В подкрепа са дадени примери, описани на стр. 63 -64 от РД. Установено е също издаване на фактури за ремонт на МПС, което не се стопанисва от клиентите на „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, както и че на едни и същи МПС са извършени многократно едни и същи ремонтни услуги.

На „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД е извършена повторна насрещна проверка, приключила с ПИНП №П-22221923199952-141-001 от 15.11.2023 г. Видно от съдържанието му са представени писмени обяснения, договор за осигуряване на сервизни услуги от 01.02.2021 г. процесиите фактури, един трудов и два граждански договора, разчетно-платежни ведомости и др.

След анализ на цитираните документи е констатирано, че в договора за сервизни услуги, сключен между „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД и „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД е договорено, че услугите ще се извършват в сервизна база в [населено място]. [улица], както и при необходимост и в други сервизни бази или на място при авария на пътя. Дружеството има назначено едно лице на трудов договор, на длъжност шивачка. Представени са граждански договор от 28.01.2021 г., сключен с М. И., на длъжност автомонтьор с месечно възнаграждение от 600.00 лв. и граждански договор от 27.02.2019 г. с М. Л. на длъжност касиер – фактурист. Приложени са ведомости за граждански договори на лицата. По данни от ИС на НАП няма данни за подавани справки по чл.73 от ЗДДФЛ.

Изследвани са и данните от АПИ, като е установено, че за МПС с рег. [рег.номер на МПС] и [рег.номер на МПС] за посочените дати на ремонтни дейности или близки на тях, не са са установени регистрирани записи от пътните камери и автоматичните преброятелни пунктове на АПИ за движение в посока автосервиза. Отбелязано е също, че в представените констативни протоколи и заявки за ремонтни услуги не е посочен периода на престой на посочените МПС в сервиз, поради което не може да се докаже, че съответното МПС се е придвижило до мястото за ремонт.

Въз основа на горното органите по приходите са заключили, че фактурите на „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД не отразяват реални доставки, а ревизираното дружество участва в привидни сделки с цел неправомерна облага.

5. За данъчни периоди от м. 02. до м. 07.2021 г. им. 10 и м. 11.2021 г. жалбоподателят е приспаднал данъчен кредит в размер на 9 660.20 лв. по 24 фактури, издадени от „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД, с предмет материали /спирачна течност, радиатори, силикон и др./.

Фактурите са описани на стр. 68 -71 от РД.

На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП №П-22221922063909-141-001/15.06.2022 г. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ са представени: СД, дневници за покупки и продажби за периодите на издаване на фактурите; фактурите, с изключение на фактури №224/26.05.2021 г. и №245/23.07.2021 г.; стокови разписки, с изключение на стокови разписки към фактури №246/29.07.2021 г., №265/14.10.2021 г., №273/08.11.2021 г. и №278/15.11.2021 г., и хронологични счетоводни регистри на сметки

411,702, 4532 и 501.Отбелязано е, че липсват доказателства за произход на стоките, за транспортирането им /конкретизация на лицето и МПС, извършили превоза/, място на натоварване и разтоварване и др. Стоковите разписки не съдържат данни за място на фактическото предаване на стоките. Не са ангажирани и доказателства за извършени плащания, тъй като „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД има едно регистрирано ФУ с изтекъл контракт за обслужване на 07.02.2020 г. Съгласно Справка за записани Z отчети за периода от 01.01.2021 до 30.06.2022 г. няма отчетени обороти.

Ревизираното лице е представило процесите фактури, придружени с фискални бонове и стокови разписки, които не са подписани от лицата приели и предали стоките. В представените документи за повечето от закупените артикули няма вписана марка или каталожен номер. Не са представени доказателства за транспортиране на стоките.

Същевременно стоките разписки, представени от „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД са подписани от получател С. Д. и съставил Т. Я., което навежда на мисълта, че документите - фактури и стокови разписки са изготвени по поръчка за документиране на несъществуващи доставки, с цел да се ползва правото на данъчен кредит по тях, но е пропуснато да бъдат подписани и съответно са подписани на по-късен етап, след като е забелязан този пропуск.

Въз основа на установеното органите по приходите са приели, че издадените фактури от „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД не отразяват реални доставки на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

6. За данъчни периоди от м. 02. до м. 07.2021 г. и от м. 10 до м. 12.2021 г. ревизираното дружество е ползвало право на данъчен кредит в размер на 60 132.20 лв. по 52 фактури, издадени от „ДИЕКС СЕРВИЗ“ ЕООД, описани на стр. 74-76 от РД.Предмет на доставката са различни инструменти и оборудване за ремонт на превозни средства.

На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП №П-22221422040903-141 -001 /19.04.2022 г., с който е констатирано, че в отговор на връченото ИПДПОЗЛ са представени единствено СД, дневници за покупки и за продажби за периодите на издаване на фактурите към ревизираното дружество. В ПИНП е отбелязано още, че органите по приходите са посетили два пъти декларираният адрес за кореспонденция, за което са съставени протоколи по реда на ДОПК, с които е констатирано, че на адреса няма офис или друг обект на дружеството.

Ревизираното лице е представило фактурите, придружени с фискални бонове и стокови разписки към тях, с изключение на стокови разписки към 9 фактури, описани на стр. 67 от РД. Представен е и договор от 01.02.2021 г. между „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД възложител/ и „ДИЕКС СЕРВИЗ“ ЕООД /изпълнител/ за осигуряване на сервизни и ремонтни услуги, техническо обслужване, диагностика, монтажни и демонтажни операции, смяна на масла, консумативи, спирачни, охладителни и други течности на товарни МПС в съответствие с техническите изисквания и спецификацията на съответните марка и модел превозни средства.

Органите по приходите са посочили, че процесите и стоките разписки, издадени от „ДИЕКС СЕРВИЗ“ ЕООД касаят доставки на стоки, а не доставки на услуги. Отделно от това ревизираното лице не е представило доказателства за транспортиране на стоките и място на получаването им. След подробен анализ на процесите доставки е установено, че едни и същи материали са фактурирани в различен ценови диапазон, като разликата в цената за някои от тях е около 1 000.00 лв. за бройка. Отделно има закупени материали, за които не са представени доказателства за последващата им реализация.

С оглед установеното органите по приходите са заключили, че издадените фактури от „ДИЕКС СЕРВИЗ“ ЕООД не отразяват реални доставки на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

7. За данъчни периоди от м. 02. до м. 07.2021 г. и м. 10 и м. 11.2021 г. ревизираното дружество е ползвало право на данъчен кредит в размер на 3 099.20 лв. по 30 фактури, издадени от „ИЛ КОРЕКТ“ ЕООД /описани на стр. 81 - 83 от РД/. Предмет на доставките са хигиенни материали.

На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП №П-22221422040903-141-001/19.04.2022 г., с който е констатирано, че са представени единствено писмени обяснения и уведомления за приемане на СД за ДДС, дневници за покупки и продажби за процесиите периоди. Не са представени фактури, договори, заявки, счетоводни документи, данни за транспортиране.

От ревизираното дружество са депозирало процесните фактури, придружени с фискални бонове. Към по-голяма част от тях са приложени и стокови разписки, конкретизиращи доставените стоки, но без данни за дата и място на предаването им. Към фактури №№ 72 /22.11.2021 г., №79/30.11.2021 г., №82/08.12.2021 г., №87/22.12.2021 г. и № 88 /29.12.2021 г. не са приложени стокови разписки, поради което не може да се установи видът и количеството на закупените материали. След анализ на представените документи е установено, че са закупени хигиенни материали, чието количество не съответства на нуждите на „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, имайки предвид, че същото разполага с едно наето лице на четиричасов работен ден. Няма логика за периода от 01.02.2021 г. до 31.10.2021 г. да бъдат закупени 805 л. дезинфектант за ръце и 165 л. спирт.

По данни от ИС на НАП ревизираното дружество и „ИЛ КОРЕКТ“ ЕООД са регистрирали касовите си апарати на един и същ адрес в[жк], което е индикация за обвързаност между лицата.

В обобщение ревизиращите са приели, че издадените от „ИЛ КОРЕКТ“ ЕООД фактури не документират реални доставки на стоки по см. на чл. 6 от ЗДДС.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е обжалвало РА № Р-22002223002591-091-001/29.12.2023г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], пред директора на Дирекция“ОДОП“ – [населено място], който с Решение № 924/ 05.07.2024г. го е потвърдил изцяло.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя не са ангажирани допълнително доказателства.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срок от надлежната страна, в законоустановения срок при наличието на правен интерес, поради което същата се явява **ДОПУСТИМА** за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е **НЕОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

По валидността на акта:

С Тълкувателно решение по т. д. № 2 по описа за 2024 г. ОСК на ВАС е дал отговорът на въпроса: „Нищожен ли е ревизионен акт, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите - служител на една териториална дирекция на Националната агенция за приходите (ТД на НАП), определен със заповед по чл. 112, ал. 1, т. 1 ДОПК на директора на друга ТД на НАП въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изречение първо от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) и чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП

(ЗНАП), по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората (другата) териториална дирекция?“.

В тази връзка Общото събрание на колегиите на ВАС съобрази, че ревизионният акт не е опорочен от обстоятелствата, че ревизията е възложена и в състава на издалите го органи по приходите като възложител на ревизията е участвал орган по приходите от друга териториална дирекция, щом ревизията е проведена в компетентната териториална дирекция, а възложилият е от кръга на тези по чл. 12, ал. 6, изр. 1 ДОПК и е определен по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК от директора на компетентната дирекция. Включването в персоналните предели на заповедта по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на длъжностни лица от състава на друга териториална дирекция не е в противоречие с правилото на чл. 11, ал. 1, т. 1 ЗНАП. Директорът и в тази хипотеза организира и ръководи териториалната дирекция в териториалния обхват, отреден с решението на управителния съвет по чл. 5, ал. 5, т. 5 ЗНАП. За тази територия определя органите по приходите компетентни да възлагат ревизия. Не се основава на позитивното право разбирането за дължимо отношение на субординация между териториалния директор и адресатите на заповедта му. За длъжностните лица от състава на подчинената му дирекция възможността да бъдат посочени да възлагат ревизии следва от организационното правомощие на директора по чл. 11, ал. 1, т. 1 ЗНАП и от правилото на чл. 7, ал. 1 ДОПК. С акта по чл. 12, ал. 6, изр. 1 ДОПК се разширява, извън кръга на длъжностните лица от състава на дирекцията, персоналния обхват на възможните адресати на заповедта по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК. Затова и разпоредбата въвежда изискване определящият органите по приходите с правомощия да възлагат ревизии териториален директор да е от компетентната дирекция. Липсва ограничение адресатите на заповедта да са от същата дирекция. Контролът върху органите по приходите, които не са от тази дирекция не се осъществява с упражняване на правомощието по чл. 11, ал. 2, т. 4 ЗНАП (контрол върху дейността на органите и служителите на агенцията в съответната териториална дирекция), а на това по чл. 11, ал. 1, т. 4 ЗНАП (организиране и ръководене на възлагането и извършването на проверки и ревизии). Част от механизма за контрол са и конкретни правомощия, като това по чл. 7, ал. 3 ДОПК да иземе разглеждането и решаването на конкретен въпрос или преписка от компетентния орган по приходите, в случаите когато са налице основания за отвод или самоотвод, както и в случаите на трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения или невъзможност, произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите, водеща до отпадане на компетентността, и да възложи правомощията по разглеждането и решаването им на друг орган, равен по степен на този, от когото е иззета преписката или въпросът. Ревизионният акт не е издаден в противоречие с разпоредбата на чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК. Не е иззета компетентността на изпълнителния директор или определен от него заместник за възлагане на ревизия „за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски“. И. на правомощието на органа по приходите да възлага ревизии и да участва в издаването на ревизионния акт е законът /вж. чл. 112, ал. 2 и чл. 119, ал. 2 ДОПК/, а не заповедта на териториалния директор по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК, определяща кръга от длъжностни лица с функции на органи по приходите от компетентната териториална дирекция, които да възлагат ревизии. Крайният извод е, че заключителният акт в ревизионно производство, образувано по възлагане от орган по приходите от териториална дирекция различна от компетентната по чл. 8 ДОПК, който е определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК

на териториалния директор на компетентната дирекция и е в субективните предели на заповеди по чл. 10, ал. 9 ЗНАП и чл. 12, ал. 6 ДОПК, е валиден.

С оглед на горното, при извършване на служебна проверка по чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставени на хартиен носител (л. 63-67 от делото). Видно от представените в писмото доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП. При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА № Р-22002223002591-091-001/29.12.2023г, не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, издадени от „ТЕНСЪН“ ЕООД, „ЕМСИ 25“ ЕООД и „МИЛЕНА-МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД, „ИЛ КОРЕКТ“ ЕООД, „МЕЛВИЛ 2000“ ЕООД, „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД, „ДИЕКС СЕРВИЗ“ ЕООД, органът по приходите е приел, че по същите не са налице реално извършени доставки, не е възникнало данъчно събитие и данъка по тези доставки е начислен неправомерно, с оглед на което на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, вр. с чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 и 2 от ЗДДС е отказал право на приспадане на данъчен кредит по тези фактури. До този извод органът по приходите е достигнал след анализ на представените документи от жалбоподателя и доставчиците при извършените им насрещни проверки като е приел, че същите са частни такива, без доказателствена сила и не удостоверяват действително доставяне на стоките и услугите към дружеството жалбоподател. За това е посочено, че в случая е налице формално документиране на сделки и оформяне на счетоводни документи, без да е налице фактическо изпълнение на доставката.

Жалбоподателят оспорва тези изводи на органа по приходите като твърди, че услугите и стоките посочени във фактурите са реално доставени и получени като в хода на ревизионното производство са представени всички необходими документи доказващи този факт. Жалбоподателят счита, че органът по приходите е приложил неправилно материалния закон.

В конкретният случай спорът между страните е формиран по въпроса: извършена ли е реална доставка на стоки – хигиенни материали и почистващи препарати и различни инструменти и оборудване за ремонт на превозни средства, като и услуги – почистване на МПС, ремонтни услуги, по процесните фактури, издадени от посочените доставчици, респективно възникнало ли е за жалбоподателя правото на приспадане на данъчен кредит по тези фактури.

Съгласно разпоредбата на чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1/ получени от него стоки или услуги по облагаема доставка; 2/ извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка; 3/ осъществен от него внос; 4/ изискуемия от него данък като платец по глава осма. Съгласно ал. 2 на същата разпоредба, правото на приспадане на

данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 ЗДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл.25, ал.3 ЗДДС. Тоест, извършването на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит, поради което само при наличието на доставка данъкът се явява начислен от доставчика правомерно.

Съгласно чл.6 от ЗДДС, доставката на стока се дефинира, като прехвърляне на правото на собственост върху стоката, т.е. за да се установи извършването на доставка, следва да се докаже, че доставчикът - ДЗЛ, което е издало фактурата и е начислило ДДС, е прехвърлил собствеността върху стоката предмет на продажбата на нейният получател. При родово определените вещи, като в процесния случай с фактурите, издадени от „ИЛ КОРЕКТ“ ЕООД, „ДИЕКС СЕРВИЗ“ ЕООД, „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД, прехвърлянето на собствеността се осъществява с факта на предаване на стоката на получателя, което пък означава, че следва да е безспорно установено, че доставчикът е разполагал със стоката към датата на извършване на доставката. В тежест на жалбоподателя е да установи това обстоятелство, тъй като той трябва да установи всички предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно посочените по –горе доставчици, за липса на реални доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС не са опровергани. За да бъде признато право на данъчен кредит не е достатъчно само да е издадена фактура, данъкът по нея да е начислен към бюджета и да е включена в СД по ЗДДС и в дневника за покупки за периода, необходимо е доставката да е реално извършена. Видно от събраните доказателства в ревизионното производство на доставчиците са извършени насрещни проверки, като органите по приходите са изискали от същите да предоставят документи и писмени обяснения, релевантни за доказване на реалното изпълнение на фактурираните доставки към дружеството жалбоподател. При извършените насрещни проверки на доставчиците, същите не са представили в цялост изисканите им писмени доказателства по отношение на процесните доставки.

Не са представени доказателства за произход на стоките, доказателства, че стоките са били налични при доставчиците, мястото им на съхранение, материална, техническа и кадрова обезпеченост на доставчиците, както и доказателства за реално предаване на стоките между доставчиците и жалбоподателя. Представените доказателства от жалбоподателя по отношение на доставчиците „ИЛ КОРЕКТ“ ЕООД, „ДИЕКС СЕРВИЗ“ ЕООД, „ГРУП ТРЕЙД 66“ ЕООД, не съответстват на представените такива от доставчиците. Липсват и доказателства как са били осчетоводени, заведени и изписани съответно в счетоводството на доставчиците тези стоки, доказателства за транспорта на същите, за чия сметка е същия, как е осъществен и от кого, къде са предадени и приети процесните стоки, как и от кого са осъществени товаро-разтоварните работи, с оглед на вида и количеството на доставяните стоки. Не са представени и доказателства за извършени разходи и приходи по придобиването и последващата реализация на стоките по процесните стоки от страна на доставчиците и жалбоподателя, доказателства за заплащането на стоките, както и доказателства за последваща реализация на стоките. Действително по отношение на доставчиците в хода административното обжалване са

представени доказателства от жалбоподателя – договори, фактури и касови бонове, приемно продавателни протоколи, първични и вторични счетоводни документи. Представените обаче документи са частни такива, без достоверна дата, поради което доказателствената им сила, следва да се преценява в съвкупност с останалите доказателства по делото.

Въпреки дадените многократно от съда възможности за ангажиране на ССЧЕ от страна на жалбоподателя, същият изрично е посочил, че не желае извършването на експертиза. След като не е извършена проверка нито в счетоводството на жалбоподателя нито в счетоводството на тези доставчици няма как да се установи, дали същите са водили редовно счетоводство съгласно изискването на ЗСЧ и СС и дали представените документи от жалбоподателя и доставчиците са налични в техните счетоводство както и дали е налице идентичност между тях. С оглед на горното, съдът намира, че правилно органите по приходите са отказали право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури издадени от посочените доставчици

Правилни са и изводите на органите по приходите и по отношение на доставките на услуги, фактурирани по процесните фактури, издадено от доставчиците „ТЕНСЪН“ ЕООД, „ЕМСИ 25“ ЕООД и „МИЛЕНА-МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД, „МЕЛВИЛ 2000“ ЕООД.

Съобразно определението в чл. 9 от ЗДДС, за да се приеме, че ДДС е начислен правомерно от доставчика, следва да се установи безспорно, че услугата е извършена. Съгласно разпоредбата на чл.12 от ППЗДДС / в актуалната му редакция/, с изключение на случаите по чл.25, ал.3 и 4 от ЗДДС, услугата се счита за извършена по смисъла на закона, на датата, на която възникват условията да бъде признат прихода от нея съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. Съгласно т.7.1. от СС – 18 „Приходи“, приходът свързан със сделка за извършване на услуги се признава в зависимост от етапа на завършеност към датата на баланса, при условие, че резултатът от сделката може да се оцени надеждно, като съгласно т.7.2, вр.т.7.3 етапа на завършеност се преценява спрямо обема на извършената работа. Тоест, във всички случаи при преценка за това дали услугата, по която е ползван данъчен кредит е реално извършена, задължително трябва да се изследва въпроса дали възложената работа – като съвкупност от фактически действия и последици от тях, действително е извършена, т.е резултатът е възникнал, а при преценка на предпоставките за признаване на правото на данъчен кредит, задължително трябва да се изследва въпроса от кого е извършена възложената работа, конкретно извършена ли е от лицето издало фактурата документираща начисления данък, явяващ се ползвания от получателя данъчен кредит. За да е осъществена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС обаче, е необходимо освен сключването на сделката, резултатът от услугата реално да е възникнал. В тежест на жалбоподателя е да установи това обстоятелство, тъй като той трябва да установи всички предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно доставчиците, за липса на реални доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС не са опровергани.

Видно от събраните доказателства в ревизионното производство на доставчиците са извършени насрещни проверки, като органите по приходите са изискали от същите да предоставят документи и писмени обяснения, релевантни за доказване на реалното изпълнение на фактурираните доставки към жалбоподателя.

От представените обаче документи, както от доставчиците, така и от жалбоподателя не

се установява реалното извършване на тези услуги почистване на МПС, ремонтни услуги на ППС. Дружеството жалбоподател не е разполагало с база в която да извършва услугите, тъй като видно от представените договори същият е отдал под наем наетата от „Мегатранс Топ“ ЕООД база. Представените констативни протоколи за доставчика „ЕМСИ 25“ ЕООД не са подписани, ремонтите са извършени многократно на едни и същи 10 бр. МПС, от които половината не са отдадени под наем от жалбоподателя. Същото се отнася и за услугите предоставени от „МИЛЕНА-МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД и М. 2000“ ЕООД. Липсват доказателства, че доставчикът е разполагал с необходимата кадрова обезпеченост тъй като не са представени никакви документи от които да е видно, че за извършването на процесните доставки са наемани допълнително работници. Не са представени документи за разходи за извършените доставки на услуги от доставчика – разплащателни ведомости, граждански договори и др. Липсват и не са представени никакви доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост на доставчиците, както и доказателства за извършено заплащане на услугите от възложителя към доставчиците. Безспорно е установено, че доставчиците не разполагат с валидно регистрирани касови апарати.

Представените документи от жалбоподателя не обосновават по категоричен начин извода, че фактурираните доставки от посочените по-горе доставчици са реално извършени. Ревизираното лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, е следвало да докаже по пътя на пълно и главно доказване право на приспадане на данъчен кредит за данъчните периоди, респективно, че не са налице пречки за упражняването на това право, предвидени в действащите за ревизирия данъчен период материалноправни норми. Представените писмени доказателства са частни такива без достоверна дата и доказателствената им тежест следва да се преценява с оглед на всички събрани по делото доказателства.

По делото не бяха ангажирани други доказателства от страна на жалбоподателя, въпреки дадената му възможност от съда. По отношение на тези доставчици също не може да се установи по безспорен начин, дали същите са водили редовно счетоводство съгласно изискването на ЗСЧ и СС и дали представените документи от жалбоподателя и доставчиците са налични в техните счетоводство както и дали е налице идентичност между тях, след като не е извършена проверка нито в счетоводството на жалбоподателя нито в счетоводството на тези доставчици. Данъчната фактура не представлява доказателство за фактическо осъществяване на доставката. Т. доказателство не е и осчетоводяването на фактурата и включването и в СД и в дневниците за покупки и продажби. За да бъде призната доставката за реална не е достатъчно да бъдат издадени счетоводни документи, а и да има доказателства, че доставчикът е извършил доставката. Такива доказателства не са представени нито в ревизионното производство и административното оспорване на РА, нито в настоящото съдебно производство.

Позоваването на практиката на СЕС не освобождава данъчно задълженото лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, да установи по пътя на пълно и главно доказване наличието на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит за съответните данъчни периоди, първата от които е осъществяването

на доставките на стоки именно от издателите на фактурите, по които се претендира данъчния кредит. В този смисъл е и решението на С. по дело С-152/02.

С оглед на гореизложеното, съдът намира, че органът по приходите правилно и законосъобразно е заключил, че не е установено наличие на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС, данъчно събитие и изискуемост на данъка по смисъла на чл.25 от ЗДДС за доставки от посочения по –горе доставчик, и е отказал право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и т.2, вр. с чл.69, ал.1 и 2 от ЗДДС, вр. с чл.70, ал.5 от ЗДДС за процесните данъчни периоди.

По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Предвид изхода на спора и разпоредбата на чл.161, ал.1 от ДОПК, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.7, ал.2, т.5 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа/ в актуалната и редакция/, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 139480.17 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 10229.21 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 49 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Дас Груп 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] партер, срещу РА № Р-22002223002591-091-001/29.12.2023г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 924/05.07.2024г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място],с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС от д.п.м.02.2021г. до м.12.2021 г., общо в размер на 110 786.90 лв. главница и лихви за забава общо в размер на 28693.27 лв.

ОСЪЖДА „Дас Груп 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място],[жк],[жилищен адрес] партер,да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] сумата в размер на 10229.21 лв./ десет хиляди двеста двадесет и девет лева и двадесет и една стотинки/, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ:

