

РЕШЕНИЕ

№ 2886

гр. София, 12.06.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,
в публично заседание на 04.11.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **2008** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.2, ап.202, представлявано от С. Д., срещу РА № Р-22221418000388-091-001/17.09.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 1947/14.12.2018г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на дружеството са определени допълнителни данъчни задължения за ДДС по ЗДДС за данъчни периоди м.м.12.2017г. и м.01.2018г. общо в размер на 41495.24 лв. главница и лихва за забава общо в размер на 1013.98 лв.

Жалбоподателят в жалбата си, в съдебно заседание и в писмени бележки, чрез процесуалния си представител, излага подробни съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Сочил, 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 разноска по делото.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Моли съда, при отхвърляне на

жалбата да присъди юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП“ – [населено място].

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 ЗВР № Р-22221418000388-020-001/19.01.2018г. / л.37 от делото/, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-803/07.06.2017г. / л. 30-31 от делото/ на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС по ЗДДС за д.п.01.12.2017г. – 31.12.2017г., като срока за завършване на ревизията е 3 месеца от датата на връчване на заповедта. Заповедта е връчена по реда на чл.30, ал.6 от ДОПК на 25.01.2018г. Същата е изменена със ЗВР № Р-22221418000388-020-002/19.02.2018г., като в обхвата на ревизията е включен и д.п. м.01.2018г. и срока за завършване на ревизията е определен до 25.04.2018г. / л.35 от делото/. Тази заповед е изменена с ЗВР № Р-22221418000388-020-003/ 23.04.2018 г. с която срока за завършване на ревизията е определен до 25.06.2018г. / л.33 от делото/. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Р. 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-22221418000388-092-001/19.07.2018г. /л. 39- 69 от делото/. РД е връчен по реда на чл.30, ал.6 от ДОПК на 20.07.2018г. В законоустановения срок е постъпило възражение срещу РД. В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22221418000388-091-001/17.09.2018г. / л. 74- 79от делото/. Същият акт е издаден от компетентен орган, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията.

С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит, в размер на 41 495,24 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и начислените лихва за забава. С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит за данъчния период м. 01/2018 г. и по фактури, издадени от [фирма] и [фирма]. В решението на директора на Дирекция“ОДОП“ – [населено място] е посочено, че тази част РА не се оспорва и не е предмет на производството по административно оспорване на акта

В хода на ревизията с цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя са извършени процесуални действия, описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на [фирма] са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221418000388-040-001/24.01.2018 г. и №Р-22221418000388-040-002/21.02.2018 г., в отговор на които са представени документи.

С протоколи №1004392/22.06.2018 г., №1004393/22.06.2018 г., №1004394/22.06.2018 г. и №1004395/22.06.2018 г. са присъединени документи събрани в хода на други контролни производства.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчици на [фирма], между които на [фирма], и [фирма], както и на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] – предходни доставчици.

Съгласно констатациите в РА дружеството е регистрирано с капитал 2,00 лв. През процесните периоди [фирма] е декларирало приходи от извършване на

международен транспорт и застрахователна дейност. Дейността се упражнява от наети обекти: недвижим имот от 180 кв. м., хале №3 и прилежащите външни площи от сграда, находяща се в [населено място],[жк], автобаза "М.", както и паркоместа за паркинг на автомобили и канал за ремонт на автомобили съгласно договор за ползване от 01.06.2016 г. с [фирма]; недвижим имот под наем със седем паркоместа, представляващ промишлен терен – асфалтова площадка с площ 5,703 декара, находящ се в землището на [населено място],[жк]– паркинг за тежкотоварни камиони съгласно договор от 01.11.2016 г. с [фирма]. [фирма] има лиценз №15030 за международен автомобилен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение, валиден от 21.04.2016 г. до 20.04.2026 г.

През процесните периоди в ревизираното дружество има назначени пет лица на трудово правоотношение, от които три лица, на длъжност шофьор на товарен автомобил международни превози, едно лице на длъжност ръководител-транспорт и едно лице, на длъжност юрисконсулт. От м. 01.2018 г. е прекратен трудовия договор на един шофьор на товарен автомобил, от м. 02.2018 г. са прекратени трудовите договори и на останалите две лица, назначени на длъжност шофьори на товарни автомобили и лицето назначено на длъжност ръководител-транспорт. Съгласно представените справки и счетоводни регистри [фирма] не притежава собствени недвижими имоти и МПС. Дружеството няма налични машини, стоки, оборудване и стопански инвентар.

Във връзка с направените констатации в протоколите от извършени насрещни проверки, анализа на представените в хода на ревизията документи и извършени справки в информационния масив на НАП не е признато правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6/9 от ЗДДС по фактури издадени от следните доставчици:

Относно [фирма] е отказано право на данъчен кредит в размер на 38 347.50 лв. по 27 фактури с предмет части и консумативи /резервни части, гуми и др./ за данъчни периоди м. 12.2017 г. и м. 01.2018 г.

На [фирма] и на предходните му доставчици [фирма] и [фирма] са извършени насрещни проверки, обективирани с ПИНП № П-22220618028635-141-001/23.03.2018г. , № П-22220618039931-141-001/18.04.2018 г., № П-22221418083256-141-001/01.06.2018г. и № П-22220618083252-141-001/30.05.2018 г. При извършения анализ на представените в хода на ревизията доказателства и извършени справки в информационни масив на НАП е установено следното:

В хода на процесното производство от ревизираното лице са изискани конкретно документи, свързани с покупки на стоки по фактури, издадени от [фирма]. От [фирма] са представени оборотни ведомости и хронологични регистри на счетоводни сметки за ревизирания период - материалите по процесните фактури, издадени от [фирма] не са заприходявани като материали в сметка 302 "Материали", а са изписвани директно на разход по сметка 601 "Разходи за материали".

С Искане ИПДПОЗЛ №Р-22221418000388-040-002/21.02.2018 г. от ревизираното лице е изискана справка за закупените и вложени резервни части по фактури, издадени от [фирма]. Изискани са и писмени обяснения как са отразени в счетоводството на дружеството закупените резервни части по фактурите от [фирма] при закупуването и изписването им, от кого са доставяни и на кого са предадени.

Представени са пет броя вътрешни приемо - предавателни протоколи и един приемо-предавателен протокол, в които са описани резервни части и консумативи

/различни видове/, които са предадени от управителя на [фирма] на съответния шофьор на МПС. Представени са и два броя технически протоколи от сервизна база на [фирма] за вложени части/консумативи в съответните МПС.

Според органите по приходите описаните резервни части и консумативи в посочените документи по никакъв начин не могат да се обвържат по вид и количество с посочените резервни части и консумативи в процесните фактури.

Установено е, че асортиментът на фактурираните доставки е изключително разнообразен и в много големи количества и предвид това, че същите /фактурираните резервни части и консумативи/ не са завеждани в сметка 302 "Материали", а са осчетоводявани директно на разход по сметка 601 "Разходи за материали" не може да се установи в кои МПС са вложени същите и използвани ли са за икономическата дейност на дружеството. [фирма] не е представило изисканата справка за стокосен поток с отразени закупени и вложени резервни части по фактури, издадени от [фирма].

От ревизираното лице са представени пет броя приемо-предавателни протоколи, които не са обвързани с представени счетоводни документи, от които да е видно заприходяването и изписването на посочените резервни части.

Органите по приходите са заключили, че представените вътрешни приемо - предавателни протоколи и технически протоколи са създадени за нуждите на ревизионното производство. Представените от страна на ревизираното лице вътрешни приемо - предавателни протоколи за предадени консумативи към шофьорите не са намерили отражение в счетоводството на ревизираното лице, тъй като закупените консумативи и резервни части директно са изписани на разход.

Като доказателство за предаване на материалите от ревизираното лице са представени приемо – предавателни протоколи, съгласно които материалите, описани по количество и вид, са предадени от управителя на [фирма] на шофьор на [фирма]. По данни от информационния масив на НАП, относно [фирма], е установено, че няма информация за осигуряване и упражняване на трудова дейност от управителя на дружеството М. С. В.. Съгласно дадените обяснения при извършената насрещната проверка на [фирма] - мястото на предаване на стоките се осъществява в наетия от дружеството склад. По отношение на предаването на стоките при получаването им от представителя на [фирма] е подписан приемо - предавателен протокол. Транспортирането на заявените стоки се извършва за сметка на клиентите и доставчиците на [фирма]. Относно местонахождение на търговски и складови обекти - собствени и/или наети при извършените насрещни проверки на [фирма] не са представени никакви доказателства.

Относно местонахождение на търговски и складови обекти - собствени и/или наети при извършена насрещна проверка на [фирма] при ревизия на [фирма] приключила с РА № Р-22221417007911-092-001 /присъединени с протокол №1004394/ е представен Договор за наем на недвижим имот от 10.08.2017 г., сключен между Д. И. А. /наемодател/ и [фирма] /наемател/. Предмет на договора е отдаване под наем на складово помещение от 50 кв. м, находящо се в [населено място], [улица] срещу наем в размер на 100,00 лв., който се заплаща еднократно на всеки 12 месеца. От страна на проверяваното лице - [фирма] не са представени фактури за наем и такива не са посочени в дневниците за покупки на дружеството.

Видно от констатациите в приобщения РА наетото помещение от 50 кв. м е било използвано за склад за съхранение на закупените резервни части и консумативи, които впоследствие са продавани на [фирма], на [фирма] /във връзка с присъединен

протокол от извършена НП №П-22220618028619-141-001/09.03.2018 г./

Видно от представените фактури, издадени от [фирма] и от установените факти и обстоятелства в приобщения РА, фактурираните резервни части и консумативи са в много големи количества и разнообразен асортимент, поради което ревизиращият екип е заключил, че в помещение от 50 кв. м. не биха могли да се съхраняват фактурираните количества. Предвид гореизложеното е прието, че не са представени безспорни доказателства за наличие на складова база за съхранение на фактурираните резервни части и консумативи.

Относно осчетоводяване на процесните фактури [фирма] е представило главна книга на сметка 4111- [фирма] и стоков поток, без да са представени конкретни счетоводни записвания във връзка със същия. От представения стоков поток е установено, че по фактура №10...52/05.12.2017 г. [фирма] е получило два броя гуми С. и четири броя гуми В.. Установено е, че по тази фактура е получател на гуми и [фирма] /съгласно присъединен ПИНП №П-22220618028619-141-001/09.03.2018 г./.

Във връзка с направените констатации органите по приходите са заключили, че от проверяваното лице / [фирма]/ не е представена цялостно заведена счетоводна отчетност, липсват доказателства за обвързване на представения стоков поток с аналитични осчетоводявания в рамките на периода. От страна на [фирма] не се доказва, че закупените стоки - резервни части са осчетоводени като стоки в дружеството, както и че същите са били налични към момента на продажбата им към ревизираното лице. От [фирма] е представена справка за дължими суми от [фирма] без плащания на същите за м. 12.2017 г. и частични плащания за м. 01.2018 г. За удостоверяване извършени плащания /на декларираните доставки към [фирма]/ [фирма] е представило единствено дневни финансови отчети за отделни дати - 16.01.2018 г. и 12.02.2018 г. с посочен обект – склад в [населено място],

[улица]. В хода на процесното производство е установено, че на горния адрес не е открит офис на [фирма].

Относно удостоверяване произхода на стоките, предмет на продажба към [фирма], от страна [фирма] са представени фактури от предходни доставчици-от [фирма] и [фирма], придружени със стокови разписки, приемо-предавателни протоколи за предаване на фактурираната стока и заявки за доставка на резервни части и консумативи. В представените писмени обяснения [фирма] декларира, че не притежава собствени активи, а ползва наети. Стоките, с които дружеството предимно търгува на едро и дребно /авточасти и консумативи за тежкотоварни, товарни и леки МПС-та и ППС-та/, се закупуват от доставчици, които доставят с техен транспорт и за тяхна сметка заявените части и консумативи в склада на дружеството.

Органите по приходите са констатирани, че това е в пълно противоречие с дадените писмени обяснения от доставчика на [фирма] - [фирма], съгласно които транспортът и физическото движение на стоки е извършено от и е за сметка на купувача - [фирма]. От извършена проверка в информационния масив на НАП относно [фирма] е установено, че дружеството не притежава МПС.

Съгласно дадените обяснения от [фирма] стоките се транспортират с един от товарните автомобили на дружеството – Ситроен Б. с рег. [рег.номер на МПС], за което се съставят пътни листове. Товарният автомобил се управлява от Н. И.. От ревизираното лице са представени копия на пътни листове за м. 12.2017 г. за посочения автомобил без посочени километри за описаните дестинации в тях. За м. 01.2018 г. не са представени никакви документи във връзка с ползване на посочения

автомобил и осчетоводявания на разходи за същия.

За горния автомобил от [фирма] е представен договор за наем с [фирма] от 01.06.2016 г., съгласно който наемът в размер на 70,00 лв. месечно се плаща веднъж годишно. Ревизираното лице не е представило фактура за платен наем за 2017 г. и 2018 г. Същото не е включило в дневниците за покупки фактури за наем, издадени от [фирма].

От [фирма] не е представена информация в кой обект са осъществени приемането на стоките при тяхната покупка, местонахождение и точен адрес на натоварването и разтоварването, кое лице ги е приело и освободило товара на коя площадка, по какъв начин е станало разтоварването /ръчно или механизирано/, кои са лицата, участвали в натоварването и разтоварването, как е заплатено на същите лица.

По отношение на представените фактури с посочен получател [фирма] е установено, че са приложени ПКО за извършено плащане. Установено е, че [фирма] има регистриран ЕКАФП с № на ФУ DY406230 и № на ФП 36542002, като плащанията по издадените фактури са регистрирани на посоченото ФУ. Съгласно информацията в СД и дневник продажби за данъчен период м. 01.2017 г. дружеството е декларирало издадени фактури на стойности значително надвишаващи декларирания приход за 2017 г. в ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Съгласно дадените обяснения при насрещната проверка на [фирма] транспортът за превоза на стоките по издадените фактури на [фирма] е осигурен от страна на получателя. Дружеството няма складово помещение и търговски обект на дребно, тъй като работи по заявки на едро, които директно се получават от клиента. [фирма] е представило фактури от предходен доставчик - [фирма], в които е отбелязано плащане в брой, като към част от фактурите са приложени фискални бонове от ЕКАФП с адрес, който е различен от адреса на дружеството посочен във фактурата. Адресът, посочен в ПКО, е [улица], ет. 2, а на фискалния бон - офис [улица], ет. 5, ап. 15.

За целите на процесното производство не са представени доказателства с какъв транспорт и от кои лица стоката е предадена от [фирма] на [фирма] и съответно на [фирма]. При проверка в информационния масив на НАП е установено, че в [фирма] няма наети лица по трудов договор. Не са представени документи, удостоверяващи наличието на търговска кореспонденция между [фирма] и [фирма].

От [фирма] е представен договор за счетоводно обслужване от 28.07.2017 г. с [фирма], представлявано от Б. Г. Л.. Ревизираното лице е представило договор за счетоводно обслужване с [фирма] с ЕИК[ЕИК], представлявано също от Б. Г. Л., т.е. счетоводните и търговските документи на ревизираното лице и предходния доставчик на [фирма] - [фирма] са изготвени фактически от едно и също физическо лице. Не е представена справка за движението на стоковия поток на предоставените стоки на [фирма] за процесните периоди. Не са представени документи за извършен транспорт на стоките. В дадените писмени обяснения от [фирма] е посочено, че транспортът на стоките е извършен от и е за сметка на купувача – [фирма]. В същото време [фирма] е заявило, че авточасти и консумативи се закупуват от доставчици, които доставят с техен транспорт и за тяхна сметка заявените части и консумативи в склада на дружеството.

От представените при ревизията документи органите по приходите са

констатирани, че не може да се установи къде е била на склад стоката за времето от покупката до реализацията ѝ. Не са представени документи и доказателства, от които да е видно точното място и с какви транспортни средства са превозени стоките от доставчиците към клиентите. Не е представен документ за собственост или наем на складова или търговска база. Не са представени фактури за платен наем, както и доказателства за материално техническа обезпеченост на дружеството за изпълнение на доставките.

Представените пътни листове не са подписани от лице, разрешило излизането и от водача на МПС – Х. П. Х..

Установено е, че в [фирма] няма назначени лица на трудов договор. По данни от информационния масив на НАП няма информация за осигуряване и упражняване на трудова дейност от управителя на дружеството.

Независимо, че от [фирма] са представени Договор за наем на МПС от 05.10.2016 г., сключен между [фирма] с ЕИК[ЕИК] и Договор за наем на помещение от 01.03.2017 г., сключен между [фирма], ЕИК[ЕИК], при ревизията е установено, че дружествата – наемодатели не са издавали фактури към [фирма] за наем съответно на МПС и помещение.

При ревизията е установено, че в [фирма] няма назначени лица на трудов договор, както и няма информация за осигуряване и упражняване на трудова дейност от управителя на дружеството.

Предвид гореизложеното органите по приходите са формирали извод, че [фирма] не разполага с материална, техническа и кадрова обезпеченост за извършване на доставка на стоки по посочените от [фирма] фактури.

Представена е справка за стоков поток с посочени предходни доставчици, които са с рисков профил - [фирма] и [фирма]. През процесните периоди в дружествата няма наети лица по трудов договор.

От анализа на представените документи органите по приходите са констатирани, че не може да се установи къде е била съхранявана стоката за времето от покупката до реализацията ѝ.

Не са представени документи и доказателства от които да е видно точното място и с какви транспортни средства са превозени стоките от доставчиците към клиентите. Не са представени документ за собственост или наем на складова или търговска база. Не са представени фактури за платен наем. Не са представени доказателства за

материално-техническа обезпеченост на дружеството за изпълнение на доставките - налични активи, материални ресурси. Не е представена информация относно доставените гуми, резервни части и консумативи от [фирма], къде са вложени, кои товарни автомобили са ремонтирани, как са отчитани и каква документация се води за ремонтите на автомобилите.

Констатирано е, че с доставките на резервни части и консумативи не се завеждат в натурално и стойностно изражение като стоково материални запаси. Същите се изписват на разход в сметки сметка 601 "Разходи за материали". Не е водена аналитичност на вложените/изписаните консумативи, резервни части по отделни видове транспортни средства, за които са предназначени.

Във връзка с горното органите по приходите са формирали извод, че при

ревизията не са представени доказателства за реални доставки на резервни части и консумативи от [фирма]. Не се доказва и произходът на фактурираните стоки - резервни части, консумативи и гуми.

Въз основа на анализ на събраните в хода на производството доказателства органите по приходите са заключили, че стоките, фактурирани като предмет на доставките от [фирма], за които се претендира приспадане на данъчен кредит, изобщо липсват или иначе казано липсва предмет на доставката и е налице т. нар. абсолютна симулация на доставка, в която участват и двете страни, тъй като ревизираното лице не е представило годни доказателства за получаването на стоките и за последващо разпореждане с тях /включително и по счетоводни данни/, а издателят на фактурите не е представил доказателства, че е в състояние да ги достави. Извършените насрещни проверки на предходните доставчици потвърждават извода за липса на произход на фактурираните консумативи и резервни части.

В резултат на гореизложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 25, ал. 2 от ЗДДС е отказано правото на данъчен кредит на [фирма] в общ размер на 38 347.50 лв. по фактури, издадени от [фирма].

Относно [фирма] е отказано право на данъчен кредит в размер на 984,40 лв. по пет фактури с предмет-наем по договори на МПС-та, наем на паркинг по договори, такса обслужване по договор и ремонт на МПС.

Във връзка със спорните доставки от [фирма] ревизираното лице е представило копия на документи, между които: договори за наем на МПС и недвижими имоти, подробно описани в Раздел IV, т. 2 на РД; процесните фактури, констативни протоколи от 27.12.2017 г. за комплексно почистване на МПС СА3875МХ и от 31.12.2017 г. за комплексно почистване на МПС СА0207ТВ/С3209ЕР; заявки от 31.12.2017 г., от 27.12.2017 г. и от 26.12.2017 г. от [фирма], хронологични регистри на счетоводни сметки, от които е установено, че фактурите са осчетоводени по сметка 602 "Разходи за външни услуги" и др.

Не са представени доказателства за счетоводно отразяване на извършени плащания по процесните фактури.

На [фирма] и на предходните му доставчици [фирма], [фирма] и [фирма] са извършени насрещни проверки, обективирани с ПИНП от 29.05.2018 г. При извършения анализ на представените в хода на ревизията доказателства и извършени справки в информационни масив на НАП е установено:

По отношение на фактура №10...359/15.12.2017 г. /ДДС 30,00 лв./ за наем на паркинг по договор за м. 12.2017 г.:

В хода на процесното производство от ревизираното лице, [фирма] и [фирма] са представени следните договори:

- Договор за наем от 30.05.2016 г., сключен между [фирма] /наемодател/ и [фирма]/наемател/ за ползване на недвижим имот с обособена част от 180 кв. м. – хале №3 и прилежащите външни площи от сградата, находяща се в [населено място],[жк], автобаза "М.", ведно с паркоместа на паркинга за товарни автомобили, както и за ползване на канал за ремонти на МПС. От договора не става ясно какъв е размерът на месечния наем;

- Договор за наем на недвижим имот от 01.11.2016 г., сключен между [фирма] /наемодател/ и [фирма] /наемател/ за ползване на недвижим имот с

обособена част от 180 кв. м. – хале №3 и прилежащите външни площи от сградата, находяща се в [населено място],[жк], автобаза "М.", ведно с паркоместа на паркинга за товарни автомобили, както и за ползване на канал за ремонти на МПС. Представеният договор е за срок от две години, считано от 01.06.2016 г. В представения договор не става ясно какъв е размерът на определения между страните месечен наем за имота.

Относно представен договор от 01.06.2016 г. [фирма] предоставя за ползване стопанисваната обособена част от А. "М." за осигуряване на местодомуване на превозните средства, отдадени под наем. Срокът на договора е две години, считано от 01.06.2016 г. В договора не е уговорена цена.

С протокол №0690310/27.04.2018 г. за целите на процесното производство е приобщен ПИНП №П-22221917009704-141-001/10.02.2017 г., в който е констатирано, че наетата от [фирма] обособена част с размери 180 кв. м, хале №3 и прилежащите външни площи от сградата, находяща се в [населено място],[жк], автобаза "М." /от [фирма]/ е отдадена под наем за един и същ период на още шест дружества.

Предвид гореизложеното и с оглед факта, че в представения договор не е договорена цена органите по приходите са заключили, че не може да се докаже, че през ревизирия период [фирма] е упражнявало дейността си в посочения обект и същият е използван за икономическата дейност на дружеството.

По отношение на фактура №112/15.12.2017 г. /280,00 лв./ с предмет наем на МПС по договори м. 12.2017 г. – Ш. с рег. [рег.номер на МПС] , ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] , ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] , Ш. с рег. [рег.номер на МПС] и ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] .При насрещната проверка от [фирма] са представени договори с предходни доставчици: Договори от 2016 г. за наем на МПС, сключен между [фирма] /наемодател/ и [фирма] /наемател/ за отдаване под наем на: влекачи: М. с рег. №СА8540, ДАФ с рег. №СА4137, ДАФ с рег. №СА0207, ДАФ с рег. №СА3875, ДАФ с рег. №СА9890 и ДАФ с рег. №СА0841; влекачи: ДАФ с рег. №СА5860, ДАФ с рег. №СА5861, ДАФ с рег. №СА1352, ДАФ с рег. №СА1378, ДАФ с рег. №СА2197 и ДАФ с рег. №СА1670.; товарни ремаркета: К. с рег. [рег.номер на МПС] , Ш. с рег. [рег.номер на МПС] , Ш. с рег. [рег.номер на МПС] , Ш. с рег. [рег.номер на МПС] , Ш. с рег. [рег.номер на МПС] , Ш. с рег. [рег.номер на МПС] , Ш. с рег. [рег.номер на МПС] и К. с рег. [рег.номер на МПС] ; Договор за наем на МПС от 25.05.2016 г. между [фирма] /наемодател/ и [фирма] /наемател/, за отдаване под наем на влекачи: ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] , ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] , ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] и ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] /СВ7644АР,

Представено е копие на фактура №66/29.12.2017 г, издадена от [фирма], с получател [фирма], с предмет-наем за м. 12.2017 г. на следните превозни средства: ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] , ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] , ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] и ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] .

Представени са договори за наем на МПС между [фирма] и [фирма] от 2016 г. за товарен автомобил, марка Ш. С3209ЕР, с приложено свидетелство за регистрация на автомобила, в което като собственик на автомобила е вписано

[фирма]; за ремарке за товарен автомобил, марка Ш. с рег. [рег.номер на МПС] , с приложено свидетелство за регистрация, в което като собственик на автомобила е вписано [фирма]; за товарен влекач, марка ДАФ, модел ФТ95ХФ480, [рег.номер на МПС] , с приложено свидетелство за регистрация на автомобил, в което като собственик на автомобила е вписано [фирма]; за товарен влекач, марка ДАФ, модел ФТХФ, [рег.номер на МПС] , с приложено свидетелство за регистрация на автомобил, в което като собственик на автомобила е вписано [фирма] с ЕИК[ЕИК]; за товарен влекач, марка ДАФ, модел ФТХФ 105, [рег.номер на МПС] , с приложено свидетелство за регистрация на автомобил, от което е видно, че собственик на автомобила е [фирма]; за товарен влекач, марка ДАФ, модел 85ЦФ380, [рег.номер на МПС] , с приложено свидетелството за регистрация на автомобила, като собственик на автомобила е вписан [фирма].

Във връзка с горните договори са представени анекси за прекратяване на договорите за наем на МПС от 21.12.2017 г., сключен между [фирма] и [фирма], съгласно които, считано от 01.01.2018 г. се прекратява ползването на ремарке за товарен автомобил марка Ш. с рег. [рег.номер на МПС] ; ремарке за товарен автомобил марка Ш. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка ДАФ, модел ФТ95ХФ480, [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка ДАФ, модел ФТХФ, [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка ДАФ, модел ФТХФ105, [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка ДАФ, модел 85ЦФ380, [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка ДАФ, модел ФТХФ 105, [рег.номер на МПС] .

При извършените насрещни проверки на [фирма] и [фирма] са представени същите договори.

Установено е, че във връзка с договор с [фирма] няма представени договори и фактури за последващо преотдаване на МПС от [фирма] на [фирма].

От ревизираното лице са представени фактури, издадени от [фирма], придружени с фискални бонове.

При проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] има регистриран ЕКАФП № на ФП DY290166 и № на ФУ 36500022, но няма регистрирани обороти за периодите от 01.12.2017 г. до 31.01.2018 г., включително на дата 11.01.2018 г., както е посочено по представените копия от ЕКАФП с №ФП DY290166.

Аналогични са установените факти и за [фирма]. Дружеството има регистриран ЕКАФП № на ФП DY 352716 и № на ФУ 36433516, но няма регистрирани обороти по нито една от издадените фактури на [фирма]. Във връзка с горното органите по приходите са направили извод, че представените документи от трите дружества са създадени за нуждите на ревизионното производство и не отразяват реални търговски взаимоотношения между тях.

По отношение на фактура №10...354/15.12.2017 г. /40,00 лв./, с предмет такса обслужване по договор /техническо обслужване на МПС/ при насрещната проверка на [фирма] е представен Договор за абонаментно техническо обслужване от 01.06.2016 г., сключен между [фирма] /изпълнител/ и [фирма]/възложител/. Предмет на договора е абонаментна техническа поддръжка на МПС, ППС и техника. Посоченият договор не е представен от

ревизираното лице.

Във връзка с изпълнението на договора от ревизираното лице са представени 2 бр. технически протоколи от сервизна база на [фирма].

Органите по приходите са заключили, че от представените документи не се доказва по какъв начин е извършвано техническото обслужване и на кои МПС, какви документи са съставяни, кои са лицата, извършвали обслужването, имат ли необходимата квалификация. Не са представени доказателства за вложените части при извършените ремонти – чия собственост са, от кого са получени и вложени в съответните МПС. Предвид направените изводи за липса на доказателства, че [фирма] е било наемател на гореописаните МПС и същите са използвани за дейността на дружеството, органите по приходите са приели, че от страна на [фирма] не е предоставяна услуга по техническо обслужване на МПС.

По отношение на фактура №10...364/29.12.2017 г. /192,00 лв./, с предмет почистване за м. 12.2017 г. на 2 бр. МПС с [рег.номер на МПС] /C7300EP и един брой превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] /C3209EP, за целите на процесното производство ревизираното лице е представило процесната фактура, към която е приложена заявка със заявена дата на почистване 31.12.2017 г. на МПС с [рег.номер на МПС] /C7300EP и констативен протокол от 31.12.2017 г.

Представена е заявка за МПС [рег.номер на МПС] /C7300EP от 26.12.2017 г. без представен констативен протокол. Представена е и заявка за МПС [рег.номер на МПС] /C3209EP от 27.12.2017 г. и констативен протокол от 27.12.2017 г.

При анализа на документите органите по приходите са установили, че заявката за почистване на единия от автомобилите е направена за по-късна дата от датата на издаване на фактурата, след която е издаден и констативният протокол за извършената работа.

Не е представен сключен договор между двете дружества за подобна услуга. При насрещната проверка на [фирма] са дадени писмени обяснения, според които за "почистването на превозните средства, [фирма] има договорка с [фирма], което да извършва планово и текущо почистване на камионите и ремаркетата. Почистването се осъществява в базата на дружеството, находяща се в [населено място],[жк], автобаза "М." с консумативи и техника на [фирма]. От [фирма] не е предоставен договор.

Към процесната фактура /№10...364/29.12.2017 г./ са представени заявки от [фирма]: за извършване на комплексно почистване на превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] /C7300EP на 31.12.2017 г. и за извършване на комплексно почистване на превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] на 27.12.2017 г. Представена е фактура №389/29.12.2017 г. от посоченото за подизпълнител дружество [фирма], в която е отбелязало плащане в брой, но не са представени доказателства за плащане.

[фирма] не е предоставило информация за мястото на извършеното комплексното почистване, както и от кого е извършено същото.

За целите на процесното производство с протокол №1004395/22.06.2018 г. е присъединен ПИНП №П-22221218051474-141-001/02.04.2018 г. на [фирма], с който е констатирано, че дружеството не е представило сключени договори с

[фирма]; не са представени обяснения относно характера на извършените услуги, при извършването на услугите влагани ли са материали и за чия сметка са същите. Относно фактурираните доставки, свързани с почистване на МПС, не са представени идентификационни данни на същите /марка, модел, рег. номер и др./, не са представени доказателства за лицата, които са извършили услугата; не са представени доказателства за начина на предаване на резултатите от услугите.

Представена е обратна ведомост за м. 11.2017 г. и м. 12.2017 г., от която е установено, че няма данни за начислени работни заплати и осигурителни вноски.

При проверка в информационния масив на НАП относно [фирма] е установено, че през процесния период в дружеството няма наети лица на трудов договор.

При извършената насрещна проверка на [фирма] е представен договор за счетоводно обслужване с [фирма] /обслужващо счетоводно и [фирма]/ с управител Б. Г. Л., управител и на [фирма] – дружеството, обслужващо счетоводно ревизираното лице.

Във връзка с гореизложеното органите по приходите са заключили, че от страна на [фирма] не са предоставяни услуги за комплексно почистване на МПС на [фирма]. По отношение на фактура №10...374/29.12.2017 г. с предмет ремонт на превозно средство Ш. С3029EP /442,00 лв./ е установено, че ревизираното лице е представило процесната фактура.

От анализа на представените за целите на процесното производство документи, органите по приходите са установили, че в представените договори за наем на МПС от ревизираното лице не фигурира превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] .

Ревизираното лице не разполага със собствени транспортни средства, поради което е заключено, че извършеният ремонт не е на транспортно средство, което е наето или е собственост на ревизираното лице.

От [фирма] е представена процесната фактура с приложена заявка от [фирма] от 27.12.2017 г., заявка от заявител [фирма] от 27.12.2017 г. и констативен протокол. Представени са и фискални бонове, но органите по приходите са установили, че регистрираният на името на [фирма] ЕКАФП № на ФП DY290166 и № на ФУ 36500022 няма регистрирани обороти по нито една от издадените фактури на [фирма]. Не е представен сключен договор между двете дружества за извършване на ремонтни услуги.

При насрещната проверка на [фирма] към фактурите с предмет на доставка "ремонт на МПС-та" са приложени фактури от подизпълнител [фирма]. При проверка в информационния масив на НАП относно [фирма] е установено, че в дружеството няма наети лица на трудов договор.

При извършена насрещна проверка за целите на процесното производство от [фирма] е представено копие на фактура №82/27.12.2017 г. с предмет "авторемонтни услуги на CA0207/C3209, съгласно протокол с получател [фирма].

Не са представени обяснения и доказателства относно място и на коя дата са извършени услугите; не са представени доказателства за лицата, които са извършили услугата.

Във връзка с гореизложеното и предвид направените изводи за липса на безспорни доказателства, че [фирма] е бил наемател на превозно средство Ш. с рег. [рег.номер на МПС] и е извършвал дейност с него органите по приходите са приели, че от страна на [фирма] не са представени доказателства за извършен ремонт на превозни средства.

Издателите на РА са формирали извод, че при ревизията не са представени доказателства за реални доставки на услуги от [фирма] към ревизираното лице и е отказано право на данъчен кредит по същите.

Относно [фирма] е отказано право на данъчен кредит в размер на 333,00 лв. по три фактури с предмет поддръжка на сайт и реклама – за данъчни периоди м. 12.2017 г. и м. 01.2018 г.

Във връзка със спорните доставки [фирма] е представило процесните фактури и доказателства за счетоводното им отразяване по сметка 602 "Разходи за външни услуги" за м. 12.2017 г.

За целите на ревизията не са представени други документи, доказващи извършени доставки по процесните фактури.

При извършена проверка в информационния масив на НАП относно [фирма] е установено, че в дружеството няма назначени лица на трудов договор. Няма данни за осигуряване и извършване на трудова дейност от управителя на дружеството. Същото има регистриран ЕКАФП с № на ФУ DY411459 и № на ФП 36567979 и посочен търговски обект – офис, находящ се в [населено място], [улица], ет. 2.

От горното е установено, че предмет на доставката по процесните фактури са услуги във връзка с изготвяне и поддръжка на сайт и реклама. Към фактурите не са приложени касови бонове от ЕКАФП за извършено плащане, независимо, че в тях е посочено плащане в брой.

От [фирма] са изискани конкретни документи, свързани с фактурите, издадени от [фирма], но такива не са представени.

Не са представени документи, доказващи има ли вложени материали при извършването на фактурираните услуги и за чия сметка са същите; документи, доказващи кой е извършил услугата, разполага ли доставчикът с персонал за извършване на услугата; информация за подизпълнител; документи, доказващи какви са използваните активи за извършване на услугите.

Органите по приходите са заключили, че не са налице доказателства за реално извършени услуги/доставки по фактурите, издадени от [фирма].

С процесния РА на [фирма] е отказано право на данъчен кредит в размер на 1 830,34 лв. по фактури за гориво и ремонт на превозни средства, издадени от [фирма] /горива и такси - 928,07 лв./, [фирма] /горива и такси - 469,77 лв./, [фирма] /ремонт камион - 241,00 лв./ и [фирма] /материали - 191,50 лв./.

В хода на ревизията с ИПДПОЗЛ №Р-22221418000388-040-002/21.02.2018 г. от [фирма] са изискани документи за закупено гориво, необходимо за извършване на транспортните услуги с наетите превозни средства от [фирма] и [фирма] и хронологии на счетоводните сметки, по които е извършено осчетоводяване на покупката и изписване на горивото.

От ревизираното лице не са представени никакви фактури, договори, плащания, осчетоводявания, пътни книжки на автомобилите, от които да е

видно влагането на закупеното гориво.

От ревизираното лице е представено осчетоводяване на разходите за гориво за м. 12.2017 г. по дебита на сметка 601 "Разходи за материали".

Във връзка с направените при ревизията констатации за липса на доставки, извършени от [фирма] и събраните доказателства за липса на техническа обезпеченост на ревизираното дружество, органите по приходите са заключили, че декларираните доставки на горива, ремонт на камиони, такса обслужване по договор, наем на МПС не са свързани с извършена реална икономическа дейност от дружеството.

В хода на ревизията не са представени документи доказващи използването на автомобилите за дейността на дружеството.

Ревизиращите са се позовали на разпоредбата на чл. 70, ал. 1 от ЗДДС, съгласно която, правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато: 1. стоките или услугите са предназначени за извършване на освободени доставки по глава четвърта; 2. стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето.

В тази връзка на основание чл. 70, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ЗДДС на [фирма] е отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

В срока по чл.152 от ДОПК данъчнозадълженото лице е обжалвало РА № Р-22221418000388-091-001/17.09.2018г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – [населено място], пред директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място]. С Решение № 1947/14.12.2018г., Директора на Дирекция на „ОДОП“ - [населено място] **е потвърдил РА.**

В хода на съдебното обжалване на РА е изслушана и приета ССЕ/ л.129-156 от делото/, неоспорена от страните. Вещото лице след извършена проверка на документите, приложени по делото и тези в административната преписка, както и проверка в счетоводството на дружеството е дало отговор на поставените му задачи.

Други доказателства не са ангажирани от страна на жалбоподателя и ответника в хода на съдебното производство.

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

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК. Видно от съдържанието на жалбата до съда, жалбоподателят е посочил, че оспорва РА и в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит и **по фактури, издадени от [фирма] и [фирма].** В тази част обаче, видно от жалбата подадена до директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] / л.88 от делото/ РА не е бил оспорен по административен ред и е влязъл в сила. С оглед на горното **в тази част жалбата на [фирма] се явява недопустима за разглеждане.**

В останалата част, относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит, в размер на 41 495,24 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и начислените лихва за забава, жалбата е подадена след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, в частта потвърдена с Решение №

1947/14.12.2018г. на директора на Дирекция на „ОДОП“ – [населено място], поради което същата се явява **ДОПУСТИМА** за разглеждане.

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

По валидността на акта:

Настоящият състав намира за неоснователни и оплакванията на жалбоподателя, че при извършването на ревизията, изготвянето на ревизионния доклад и ревизионния акт, както и при издаването на потвърдителното решение на Дирекция "ОДОП", са допуснати нарушения на принципите на служебното начало, на добросъвестност и право на защита, установени съответно в чл. 5 и чл. 6 от ДОПК както и че ревизията не е приключила в законоустановения срок. От посочените основни начала на данъчно-осигурителния процес органите по приходите следва да се ръководят в действията си на всеки етап от регламентираната с ДОПК процедура по установяване публичните вземания и нарушението им действително би довело до незаконосъобразност на извършените действия и издадените актове. В настоящия случай обаче от събраните по делото доказателства не се установява да са допуснати такива нарушения. Обратно - при извършване на ревизията са спазвани всички законови изисквания, като констатациите на проверяващите органи са извършени изцяло на база служебно събраните от тях по съответния ред в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят и бил запознаван с всички действия и актове на приходната администрация и му е предоставена достатъчна възможност да реализира защитата си. От преписката не се установява при извършването на ревизията, събирането и обсъждането на доказателствата, и формирането на фактическите и правните им изводи, да е нарушаван принципа на служебно начало и добросъвестното упражняване от страна на ревизиращите органи по приходите на техните процесуални права, или същите да са извършили действия, надвишаващи законовите им правомощия. В хода на ревизията са събрани всички относими доказателства и от трети лица, приобщени по съответния ред от ревизиращия екип, съгласно изискванията на ДОПК.

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. Р. 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 предоставен на електронен носител и приложен по делото (л.80-87 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-22221418000388-091-001/17.09.2018г. 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 посочените по-горе фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], органите по приходите са приели, че по фактурите не са налице реално извършени доставки, не са възникнали данъчни събития, и данъкът по тези доставки е начислен неправомерно, с оглед на което на основание чл. чл.68, ал.1,т.1, вр. с чл.69, ал.1, т.1, вр. с чл.70, ал.5, вр. с чл. 6 и чл.9 от ЗДДС е отказал право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, общо в размер на 41 495,24 лв. До този извод органите по приходите са достигнали след анализ на представените документи от жалбоподателя и поради факта, че при извършените насрещни проверки на доставчиците същите не са представили исканите документи, обосноваващи реалността на доставките по фактурите. Приел е, че представените документи от жалбоподателя са частни такива, без доказателствена сила и не удостоверяват действително доставяне на стоките и услугите към дружеството жалбоподател, че липсват доказателства за произхода на стоките и транспортирането им до получателя, както и реалното ѝ предаване на жалбоподателя от страна на доставчиците и влягането им в икономическата дейност на жалбоподателя. По отношение на услугите е посочено, че не са налице доказателства за техническа, кадрова и материална обезпеченост на доставчиците. 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 доставки.

Жалбоподателят оспорва тези изводи на органа по приходите като твърди, че стоките и услугите, 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 материалният закон. Позовава се на практиката на СЕС.

Възраженията на жалбоподателя са неоснователни.

1./Относно извършените доставки на стоки съдът намира следното:

Спорът между страните е формиран по въпроса извършени ли са реални доставки на стоки – части и консумативи /резервни части, гуми и др./, горива и такси и материали, от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], респективно възникнало ли е за жалбоподателя [фирма] правото на приспадане на данъчен кредит по процесните 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 цитираната разпоредба, 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, 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 органът по приходите, относно доставчиците 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 представените доказателства в административната преписка, в хода на ревизионното производство по реда на ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците. Проверяваните дружества не са представили доказателства за реалност на фактурираните доставки на стоки. Не са представени доказателства за произход на стоката, доказателства, че стоката е била налична при доставчика, мястото ѝ на съхранение, транспорта на същата, материална, техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, както и доказателства за реално предаване на стоките между доставчика и жалбоподателя.

Действително в хода на ревизионното производство от жалбоподателя и от доставчиците са представени писмени документи по отношение на процесните доставки - фактури с прикрепени към тях касови бонове, както и приемно-предавателни протоколи, счетоводни документи и други, които са представени и в хода на съдебното производство. Следва обаче да се посочи, че представените документи в хода както на ревизионното, така и на съдебното производство са частни такива, без достоверна дата, поради което доказателствената им сила, следва да се преценява в съвкупност с останалите доказателства по делото.

От представените доказателства, събрани в хода на ревизионното производство, както и в хода на съдебното производство обаче, не се доказва реалност на доставките по процесните фактури. Следва да се отбележи, че описанието на частите в представените фактури, издадените от [фирма] приемно-предавателните протоколи, заявки не съдържат нужните характеристики на съответните стоки - артикулен номер на производител, страна на монтаж, дължина, мярка на резбата, номер на продукта и т.н. Друго

важно обстоятелство, което не е изпълнено и поради което по никакъв начин не може да се направи връзка между твърдените закупени резервни части и тези предоставени и вложени в ремонти е счетоводното им отразяване. При закупуването резервните части се отразяват на разход в счетоводна сметка 601 "Разходи за материали", което възпрепятства възможността да се установи, какви и колко резервни части от даден вид са предоставени на [фирма] за влягане във всяко едно превозно средство. Относно автоаксесоарите и автокозметиката /течност за чистачки, колани за укрепване, добавки за дизел, антикорозионно покритие, силикон и т.н./ не е посочен каталожен номер, производител, вид и т.н. Както и при резервните части, сочените материали се изписват директно на разход. Задълженото лице не представя документи, въз основа на които да се установи как и на база какви разходни норми са определяни необходимите за заявяване и закупуване материали. От представените доказателства не може да се определи какви количества и видове материали и за кои МПС/ППС са доставяни, тъй като, както е отбелязано в процесния акт, дружеството ползва право на приспадане на данъчен кредит именно от декларираните покупки на резервни части, автокозметика и автоаксесоари.

На следващо място от представените доказателства е видно, че към дата 21.12.2017 г. договорите за наем на транспортните средства е прекратен и към 01.01.2018 г. жалбоподателя не е разполагал с автомобили за които да закупува резервни части и автокозметика. В представените множество еднотипни документи и справки от преките и предходните доставчици за процесните стоки липсват подробна индивидуализация с оглед на което не може да се установи какви точно части, модел, марка и вид са вложени при ремонта на тежкотоварните автомобили с които които дружеството е разполагало и дали същите са идентични с тези които са били закупени от преките доставчици. Също така от представените документи не може да се установи къде са предадени посочените консумативи и резервни части, както и кои са лицата, приели и предали стоките. От проверяваните дружества не са представени и доказателства за транспорта на резервните части и консумативи, въпреки че всички доставчици по веригата декларират, че стоките се транспортират до техен склад от доставчиците им, а при последваща продажба същите се транспортират от клиента за негова сметка.

Ревизираното лице твърди и за целта представя пътни листа, съгласно които транспортът се е извършвал от [населено място] до [населено място],[жк], автобаза [фирма] с товарен автомобил марка "Ситроен Б." с рег. № [рег.номер на МПС] . В представените обаче пътни листове няма печат и подписи от лицето, разрешило излизането, механик, който е проверил изправността на МПС, както и на водача на МПС. В пътните листове за водачи на превозното средство, с което се извършва транспортът, са вписани С. А. Д., управител на [фирма] и Н. А. И., назначен на втори трудов договор в [фирма]. За Н. И. е подадена информация, че за ревизирания период няма отработени дни в [фирма]. Налице е пълно противоречие с дадените писмени обяснения от доставчика и от предходните му доставчици относно транспорта на стоките и това което е заявено от жалбоподателя. Не са представени и доказателства къде точно са съхранявани тези стоки / с оглед

тяхната специфика и обем/, дали същите са били налични при доставчика, както и мястото на предаване на стоките.Видно от представените доказателства - вътрешни приемо – предавателни протоколи от 28.12.2017 г., от 29.12.2017 г., от 27.12.2017 г. и от 26.12.2017 г., на съответните дати Е. Н., шофьор на ДАФ с рег. №СА2197, Енкелед Весели, водач на автомобил с рег. №СА1378, М. П., водач на автомобил с рег. [рег.номер на МПС] и Н. А., водач на автомобил с рег. [рег.номер на МПС] /С7300ЕР са получили материали и консумативи, както и технически протокол от 26.12.2017 г. за вложени части и консумативи/стабилизатор, крепежна щанга, кормилни мощности, кормилен редуктор, амортизьор за ремарке, маслен радиатор, лагер, мост и др./ в автомобил СА3875МХ/С7300ЕР. Следва обаче да се посочи, че към дата 01.01.2018 г. договорите за наем на транспортните средства е бил прекратен, като напълно нелогично е предоставянето на части за ремонт на транспортни средства които няма да се ползват от жалбоподателя след сключването на анекс от 21.12.2017 г. и то няколко дни преди изтичането на договора.

По отношение на доставките на гориво и такси, като и на материали от доставчиците **[фирма], [фирма], [фирма]** от жалбоподателя не са представени никакви доказателства за вида и количеството на тези стоки, кога и за кои автомобили е било закупено. Следва да се има предвид, че през м.01.2018 г. дружеството на практика не е разполагало с товарни автомобили за които да ползва гориво.Твърденията на процесуалния представител на жалбоподателя, че дружеството е ползвало шел карти с които е плащало горивото и таксите не се подкрепят от доказателствата по делото.Не бяха представени никакви доказателства относно това кога и от кого са представени тези шел карти, за кои транспортни средства са закупували горивата с тези карти.

Изводите на органа по приходите, че не са налице реално извършени доставки по процесните фактури не се опровергават и от приетата по делото ССЕ, неоспорена от страните. Видно от съдържанието на заключението вещото лице е посочило, че в счетоводството на жалбоподателя процесните фактури са осчетоводени и посочени в регистрите по ЗДДС, СД и дневник за покупки, в дан. период, в който са издадени като за същите са взети съответните счетоводни статии. Плащанията по процесните фактури е извършено в брой като са взети съответните счетоводни статии.Вещото лице не е посочило обаче, дали получените стоки са били заведени в сметка от гр.30 и дали е било създадено аналитично отчитане по видове стоки, мерна единица и количества. Не е установило и кои точно по вид части в кои автомобили са вложени и кога.

Вещото лице не е извършило проверка в счетоводството на преките доставчици, което е изрично е заявило при разпита му съдебно заседание.Вещото лице е посочило, че документите които е проверявало са представени по административната преписка.С оглед на горното не може да се твърди по безспорен начин, че доставчиците са водили редовно счетоводство, че в същите се съхраняват същите документи относно процесните доставки на стоки, които се съдържат в счетоводството на жалбоподателя.Факта, че фактурите са осчетоводени при жалбоподателя е

ирелевантен към факта на извършване на доставките. С оглед на това, че не е безспорно установено, че именно [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] са извършили фактурираните доставки, ирелевантно е обстоятелството, че жалбоподателят е използвал за собствената си дейност стоките, тъй като не може да се установи връзката между вложените от него стоки в ремонта и експлоатацията на транспортните средства и тези които са фактурирани с процесните фактури, получени от него от посочените по-горе доставчици.

2./ Относно извършените доставки на услуги съдът намира следното:

Спорът между страните е формиран по въпроса извършени ли са реални доставки на услуги – наем, техническо обслужване на МПС, почистване на МПС, рекламни услуги, ремонт на автомобил, от доставчиците и издатели на фактурите [фирма], [фирма] и [фирма], респективно възникнало ли е за жалбоподателя [фирма] правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

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 приходът 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.

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

В хода на ревизионното производство на доставчиците са извършени насрещни проверки като проверяваните дружества не са представили доказателства за реалност на фактурираните доставки. Не са представени договори, фактури, документи за заплащане на сумите по фактурите, доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост на дружествата доставчици.

Действително по отношение на доставчика **[фирма]**, същия в хода на ревизионното производство е представил документи – договори, фактури, касови бонове и технически протоколи и др., които са били представени и от жалбоподателя от същите обаче не може да се изведе категоричен извод, че фактурираните услуги от този доставчик са били извършени именно от него. Следва да се отбележи, че по отношение на фактурирания наем на имот в договора не е посочена наемната цена на имота. С протокол № 0690310/27.04.2018 г. за целите на процесното производство е приобщен ПИМП №П-22221917009704-141-001/10.02.2017 г., е констатирано, че наетата от **[фирма]** обособена част с размери 180 кв. м, хале №3 и прилежащите външни площи от сградата, находяща се в **[населено място],[жк]**, автобаза "М." /от **[фирма]**/ е отдадена под наем за един и същ период на още шест дружества., в т.ч. и на жалбоподателя, с оглед на което не може да се установи, кое от тези шест дружества е ползвало базата и през кой период. По отношение на фактурите за наем на превозни средства, отново не са представени доказателства за реалност на фактурираните доставки. Видно е от приложените по делото доказателства, че процесните МПС са били наети от **[фирма]** от предходни доставчици **[фирма]** /наемодател/ и **[фирма]** като в последствие тези МПС са били протадани под наем на жалбоподателя. При насрещната проверка обаче на предходните доставчици не са представени никакви доказателства за договорените условия, цена и начин на ползване на тези МПС.

По отношение на фактурата с предмет такса обслужване по договор /техническо обслужване на МПС/от ревизираното лице не е представен договор, а от представените документи два броя технически протоколи не е ясно за кои МПС е извършено обслужването, кои са лицата, извършвали обслужването, имат ли необходимата квалификация. Не са представени доказателства за вложените части при извършените ремонти – чия собственост са, от кого са получени и вложени в съответните МПС. Относно фактурираното почистване за целите на процесното производство от страните по доставката не е представен договор. Освен това една от заявката за почистване на автомобилите е направена за по-късна дата от датата на издаване на фактурата, след която е издаден и констативния протокол за извършената работа.

Отделно от горното следва да се отбележи, че като подизпълнител по доставката **[фирма]** е посочило **[фирма]**, който не разполага с кадрова обезпеченост. Между **[фирма]** и **[фирма]** също не са представени доказателства за наличие на договорни отношения между страните, а също така не са представени доказателства за плащане по фактурата, издадена от подизпълнителя - **[фирма]**.

Освен това не са представени идентификационни данни на МПС /марка, модел, рег. номер и др./ на които е извършено почистването, както и доказателства за начина на предаване на резултатите от услугите.

По отношение на фактурния ремонт на превозно средство Ш. С3029ЕР, не се доказва, че превозното средство е било използвано от ревизираното лице, предвид на това, че в представените договори за наем на превозни средства не фигурира превозно средства с рег. **[рег.номер на МПС]**, а ревизираното

лице не разполага със собствени транспортни средства, поради което правилно органите по приходите са заключили, че извършеният ремонт не е на транспортно средство, което е наето или е собственост на ревизираното лице. Представени са и фискални бонове, но органите по приходите са установили, че регистрираният на името на [фирма] ЕКАФП № на ФП DY290166 и № на ФУ 36500022 няма регистрирани обороти по нито една от издадените фактури на [фирма]. По отношение на ремонтните услуги, от доставчика е посочено, че е ползвал подизпълнител [фирма]. За същия обаче безспорно е установено, че не е разполагал с материална, кадрова и техническа обезпеченост за извършване на процесните услуги. Не са представени обяснения и доказателства относно място и на коя дата са извършени услугите; не са представени доказателства за лицата, които са извършили услугата.

По отношение на доставчика [фирма] също не са представени доказателства за относно място и на коя дата са извършени услугите – ремонт на МПС; не са представени доказателства за лицата, които са извършили услугата, какви материали са вложени при ремонта и за чия сметка са същите.

Във връзка със спорните доставки от [фирма], жалбоподателят е представил процесните фактури и доказателства за счетоводното им отразяване по сметка 602 "Разходи за външни услуги" за м. 12.2017 г. Не са представени други документи, доказващи извършени доставки по процесните фактури- услуги във връзка с изготвяне и поддръжка на сайт и реклама. Към фактурите не са приложени касови бонове за плащане. Не са представени документи, доказващи има ли вложени материали при извършването на фактурираните услуги и за чия сметка са същите; документи, доказващи кой е извършил услугата, разполага ли доставчикът с персонал за извършване на услугата; информация за подизпълнител; документи, доказващи какви са използваните активи за извършване на услугите. Следва да се отбележи, че за извършването на посочените услуги в договорите доставчика трябва да разполага в съответните периоди с необходимия кадрови / със съответната специализация/ и технически ресурс за осъществяване на услугите. От доказателствата по делото не се установява по безспорен начин, че за спорните периоди доставчикът - [фирма] е разполагал с назначени на трудов или граждански договор лица за извършване на фактурираните услуги. Изводите на органа по приходите, че не са налице реално извършени доставки по процесните фактури не се опровергават и от приетата по делото ССЕ, неоспорена от страните. Видно от съдържанието на заключението вещото лице е посочило, че в счетоводството на жалбоподателя процесните фактури са осчетоводени и посочени в регистрите по ЗДДС, СД и дневник за покупки, в дан. период, в който са издадени като за същите са взети съответните счетоводни статии. Плащанията по процесните фактури е извършено в брой като са взети съответните счетоводни статии. Вещото лице обаче не е извършило проверка в счетоводството на преките доставчици, което е изрично е заявило при разпита му съдебно заседание. Вещото лице е посочило, че документите които е проверявало са представени по административната преписка. С оглед на горното не може да се твърди по безспорен начин, че доставчиците са водили редовно счетоводство, че в

същите се съхраняват същите документи относно процесните доставки на услуги, които се съдържат в счетоводството на жалбоподателя. Факта, че фактурите са осчетоводени при жалбоподателя е ирелевантен към факта на извършване на доставките.

Данъчната фактура представлява частен документ, удостоверяващ само съгласно чл.180 от ГПК, че изявленията, които се съдържат в нея, са направени от лицата, които са я подписали. Данъчната фактура не представлява доказателство за фактическо осъществяване на доставката. Такова 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 доставката на стоката именно от издателя на фактурите, по които се претендира данъчния кредит. В този смисъл е и решението на СЕО по дело С-152/02. Доказателства, които да обосноват категоричен извод за реалност на процесните доставки не бяха представени и в настоящото съдебно производство. 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, данъчно събитие и изискуемост на данъка по смисъла на чл.25 от ЗДДС за доставки от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и е отказал право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл.70, ал.5 от ЗДДС, във вр. с чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, с чл. 6 и чл.9 от ЗДДС за процесните данъчни периоди.

Предвид гореизложеното съдът намира, че обжалваният РА, потвърден с решение № 1947/14.12.2018г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], с който е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 41495.24 лв. главница и лихви за забава в размер на 1013.98 лв. е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде оставена без уважение.

Предвид изхода на спора, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, съдът намира за основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.8, ал.1, т.4 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения / в актуалната ѝ редакция към момента на подаване на жалбата/, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви

общо в размер на 42509.22 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юриконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 1805.28 лв.

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

Р Е Ш И:

ОСТАВЯ БЕЗ РАЗГЛЕЖДАНЕ жалбата на **[фирма], ЕИК[ЕИК]**, със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.2, ап.202, представлявано от С. Д., срещу РА № Р-22221418000388-091-001/17.09.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], **потвърден** с Решение № 1947/14.12.2018г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на дружеството са определени допълнителни данъчни задължения за ДДС по ЗДДС за д.п. м.01.2018г. по фактури, издадени от [фирма] и [фирма] **и прекратява производството по жалбата в тази част.**

ОТХВЪРЛЯ жалбата на **[фирма], ЕИК[ЕИК]**, със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.2, ап.202, представлявано от С. Д., срещу РА № Р-22221418000388-091-001/17.09.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], **потвърден** с Решение № 1947/14.12.2018г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на дружеството са определени допълнителни данъчни задължения за ДДС по ЗДДС за данъчни периоди м.м.12.2017г. и м.01.2018г. общо в размер на 41495.24 лв. главница и лихва за забава общо в размер на 1013.98 лв.

ОСЪЖДА **[фирма], ЕИК[ЕИК]**, със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.2, ап.202, представлявано от С. Д., да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП” - [населено място] сумата в размер на **1805.28 лв./** хиляда осемстотин и пет лева и двадесет и осем стотинки/,представляваща юриконсултско възнаграждение.

Решението, в частта в която жалбата е ставена без разглеждане подлежи на обжалване пред ВАС, в 7-мо дневен срок от получаване на съобщението, в останалата част решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщението, че същото е изготвено.

СЪДИЯ:

