

РЕШЕНИЕ

№ 3662

гр. София, 05.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,
в публично заседание на 16.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Диана Стамболова

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **3972** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба от ЕТ „Витт- Виолетка Сиракова“ – [населено място], представлявано от В. С. чрез адвокат А. И. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002220006978-091-001/21.10.2021 г., издаден от М. А. К. – орган, възложил ревизията, и М. В. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 128/24.01.2022г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С.. С РА са направени корекции на декларираните резултати по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, вследствие отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 71 538,76 лв. и лихви за просрочие в размер на 40 420,56 лв. Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения РА, като издаден в нарушение на материалния и при съществени процесуални нарушения. Твърди, че органите по приходите не са изяснили всички обстоятелства от значение за установяване на публичните му задължения, което от своя страна е довело до погрешни фактически и правни изводи. Счита, че всички фактури, по които е отказано право на данъчен кредит, отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС, както и че са изпълнени и останалите изисквания на закона за признаване на данъчен кредит, а липсата на кадрови и технически потенциал при доставчика не е законово основание за отказ на данъчен кредит. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован обжалвания РА.
В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят чрез процесуален представител поддържа жалбата. Претендира присъждане на сторените съдебни

разноски.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002220006978-020-001/ 16.11.2020г., е възложено извършването на ревизия на В. И. С. с ЕГН [ЕГН] с ЕТ „Витт - Виолетка Сиракова“ с ЕИК[ЕИК] за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.02.2014г. до 30.06.2014 г., от 01.08.2014 г. до 31.08.2015г., от 01.10.2015г. до 31.03.2017г., от 01.05.2017 г. до 30.11.2017 г. и от 01.05.2019г. до 31.07.2019г. Определен е тримесечен срок за извършване на ревизията. Заповедта е връчена на 21.11.2020г., по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК. Считано от тази дата, тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 21.02.2021г. Със Заповед №Р-22002220006978-023-001/02.12.2020г. производството по извършване на ревизията е спряно, считано от 02.12.2020г. до 02.03.2021г. Със Заповед №Р-22002220006978-143-001/04.03.2021 г. производството по извършване на ревизията е възобновено считано от 04.03.2021г., като е определен срок за приключване на ревизията след възобновяването до 24.05.2021г. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК срокът е продължен до 21.07.2021г., в рамките на указания по чл. 114, ал. 2 от ДОПК, като за целта е издадена Заповед №Р-22002220006978-143-001/04.03.2021 г.

Всички заповеди по хода на ревизионното производство са издадени от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. и №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/№Р-22002220006978-092-001/09.09.2021 г. Срещу констатациите на РД не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22002220006978-091-001/21.10.2021г., издаден от М. А. К. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и М. В. И., на длъжност главен инспектор при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

С РА, като краен резултат е установен ДДС за довносяне в размер на 71 538,76 лв. и лихви за просрочие в размер на 40 420,56 лв.

Ревизията е втора за ревизираните периоди и задължения и се извършва във връзка с решение №1658/30.10.2020г. на директора на дирекция ОДОП. С Протокол КД-73 към доказателствения материал по преписката са присъединени доказателствата събрани при първата ревизия. С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, в хода на първата и втората ревизии са извършени редица процесуални действия. Резултатите от проверките са документирани с протоколи, описани в първия и втория РД и приложени към преписката.

Направени са справки за относими за доставчиците данни в информационната база данни на НАП – регистрирани трудови договори, подадени справки по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/, регистрирани

ЕКАФП, вписани партии в имотния регистър на Службата по вписванията и базата данни на КАТ.

Основна дейност на ЕТ „Витт - Виолетка Сиракова“ за ревизираните периоди е товарен автомобилен транспорт. За ревизираните периоди са декларирани между 4 и 6 действащи трудови договора за длъжност „шофьор“. Съгласно констатациите на РД, ревизираното лице притежава Лиценз №8509 за международен автомобилен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение с валидност от 15.02.2017 г. до 14.02.2027г., издаден от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията.

При първата ревизия е представена справка №2, в която са декларирани следните МПС: влекач М. с рег. [рег.номер на МПС] на стойност 4 000,00 лв.; влекач М. с рег. [рег.номер на МПС] на стойност 12 111,00 лв., придобит на лизинг от „Интерлийз“ ЕАД; специален автомобил Рено с рег. [рег.номер на МПС] на стойност 7 000,00 евро; влекач И. с рег. [рег.номер на МПС] на стойност 5 000,00 лв.; товарен автомобил М. с рег. [рег.номер на МПС] на стойност 2 442,00 лв.; полуремарке Кьогел с рег. [рег.номер на МПС] на стойност 2 500,00 лв.; полуремарке Кьогел с рег. [рег.номер на МПС] на стойност 2500,00 лв.; полуремарке Рендерс с рег. [рег.номер на МПС] на стойност 4 500,00 лв., придобито на 30.06.2014 г., полуремарке К. с рег. [рег.номер на МПС] на стойност 1 000,00 лв.; полуремарке Л. с рег. [рег.номер на МПС] на стойност 6 250,00 евро; полуремарке Кьогел с рег. [рег.номер на МПС] на стойност 1 500,00 лв.; полуремарке Робуст К. с рег. [рег.номер на МПС] на стойност 4 000,00 евро; влекач И. с рег. [рег.номер на МПС] на стойност 4 000,00 лв. Приложени са талоните на автомобилите. Приложени са също и талони за МПС, регистрирани по партидата на физическото лице В. И. С.: Ф. Г. с рег. [рег.номер на МПС] за 4+1 места и лек автомобил ГАЗ 69 А с рег. [рег.номер на МПС] , 7+1 места.

Установени са следните фактически и правни основания за корекции на размера на упражненото от ревизираното лице право на приспадане на данъчен кредит:

През ревизираните периоди ЕТ „Витт - Виолетка Сиракова“ е ползвало право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 71 538,76 лв. по фактури от доставчици, които са deregистрирани по ЗДДС, при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС, както следва: По фактури от „НСИ-Нео Стил Инженеринг“ ЕООД ревизираното лице е ползвало данъчен кредит в размер на 4 932,00 лв.; от „Мик-Транс“ ЕООД - 3 186,00 лв.; от „Кеке“ ЕООД - 6 465,00 лв.; от „Гипсотрон“ ЕООД - 1 788,00 лв.; от „Ди Ви Стройконсулт“ ЕООД - 8 124,00 лв.; от „Сами 7“ ЕООД - 646,00 лв.; от „Бабуров“ ЕООД - 1 200,00 лв.; от „Прекар“ ЕООД - 1 500,00 лв.; от „Цара“ ЕООД - 1 301,00 лв.; от „Ваяни-Инвест“ ЕООД - 4 936,76 лв.; от „Литекс Комерт“ ЕООД - 2 906,00 лв.; от „Тим Миит Експорт“ ЕООД - 1 461,00 лв.; от „Стрелец 90“ ЕООД - 5 102,00 лв.; от „Лукс България“ ЕООД - 7 159,00 лв.; от „Изо Билдинг“ ЕООД - 480,00 лв.; от „Бенистрой 2014“ ЕООД - 2 302,00 лв.; от „АСС Проджект Старт“ ЕООД - 11 028,00 лв.; от „Матей Строй“ ЕООД - 1 582,00 лв.; от „Интерхеп“ ЕООД - 2 280,00 лв.; от „Мокарт“ ЕООД - 2 280,00 лв. и от „Зиндер“ ЕООД - 1 160,00 лв.

Фактурите от горните дружества са с предмет на доставките ремонт на автомобили. Във фактурите от „НСИ-Нео Стил Инженеринг“ ЕООД е вписан предмет на доставките: „смяна ел. мотор М. С.“; „смяна задна верига ремарке С.“; „смяна водна помпа М. С.“; „ремонт хидравлик М. С.“; „смяна на ос на ремарке С.“; „смяна основни

и биелни лагери М. С.“, „ремонт скорости Волво С.“, „ремонт преден мост Волво С.“, „ремонт хидравлик М. С.“; „смяна лафет Рено С.“; „смяна лафет Рено С.“; „смяна преден мост М. С.“; „ремонт хладилен агрегат С.“; „ремонт печка Волво С.“; „заварка конзоли уши оси ремарке С.“; „ремонт дюшеме ремарке С.“; „смяна брезент ремарке С.“.

Във фактурите от „Мик-Транс“ ЕООД е вписан предмет на доставките: „смяна фтулни шенкели на преден мост и барабани, феродо на товарен автомобил С.“; „смяна кардан на товарен автомобил С.“; „смяна на лафет товарен автомобил С.“; „ремонт на диференциал на товарен автомобил С.“; „ремонт диференциал рег. [рег.номер на МПС] “; „ремонт компресор М. С.“; „ремонт капаци полуремарке рег. №5364ЕН“; „смяна лафет Волво рег. [рег.номер на МПС] “; „ремонт щанга кабина М. С.“; „смяна феродо и барабани на три оси рег. [рег.номер на МПС] “; „смяна феродо-втулки, кабели на три оси ремарке С.“.

По аналогичен начин са описани услугите по ремонт на МПС и във фактурите от останалите спорни доставчици.

При първата ревизия при насрещните проверки е установено, че не се намират и не могат да бъдат открити на адресите за кореспонденция следните дружества: „НСИ-Нео Стил Инженеринг“ ЕООД, „Кеке“ ЕООД, „Сами 7“ ЕООД, „Бабуров“ ЕООД, „Прекар“ ЕООД, „Цара“ ЕООД, „Ваяни-Инвест“ ЕООД, „Тим Миит Експорт“ ЕООД, „Стрелец 90“ ЕООД, „Лукс България“ ЕООД, „Изо Билдинг“ ЕООД, „Бенистрой 2014“ ЕООД, „АСС Проджект Старт“ ЕООД и „Матей Строй“ ЕООД. Исканията за представяне на документи и писмени обяснения, адресирани до тези дружества, са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. Проверяваните лица не са представили в отговор на исканията никакви документи и писмени обяснения за реалността на доставките към ревизираното лице.

При първата ревизия исканията за представяне на документи и писмени обяснения, адресирани до „Мик-Транс“ ЕООД и „Гипсотрон“ ЕООД са връчени на физическото лице П. П. Б. - управител и на двете дружества. В указания в исканията срок и след това, тези дружества не са представили изисканите им документи и писмени обяснения.

При първата ревизия по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК са връчени исканията за представяне на документи на „Ди Ви Стройконсулт“ ЕООД, „Литекс Комерт“ ЕООД, „Интерхеп“ ЕООД, „Мокарт“ ЕООД и „Зиндер“ ЕООД.

„Ди Ви Стройконсулт“ ЕООД и „Литекс Комерт“ ЕООД не са представили изисканите документи за реалността на доставките.

„Интерхеп“ ЕООД, „Мокарт“ ЕООД и „Зиндер“ ЕООД са представили малка част от изисканите им документи на една и съща дата - 11.10.2019г., чрез куриерска пратка от С.. Документите са еднотипни и включват само копия от спорните фактури и счетоводни справки.

При втората ревизия отново са извършени насрещни проверки на спорните доставчици. По реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК е връчено искането за представяне на документи на „АСС Проджект Старт“ ЕООД. Исканията, адресирани до всички останали спорни доставчици, са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, поради ненамирането им на декларираните адреси за кореспонденция.

В указания 14-дневен срок и след това, от спорните доставчици не са отговорили на исканията и не са представили доказателства за реалността на доставките по издадените на ревизираното лице фактури.

При първата ревизия от страна на ревизираното лице са представени единствено копия от спорните фактури, с фискални бонове към голяма част от тях и счетоводни справки.

При втората ревизия, от страна на ревизираното лице отново са представени копия от фактурите с фискални бонове и счетоводни справки. Допълнително, при втората ревизия от едноличния търговец са представени: приемо-предавателни протоколи и декларации от спорните доставчици, подписани от управителите на дружествата, с които се твърди извършване на услугите с личен труд на управителите.

Всички приемо-предавателни протоколи са еднотипни и са с дати от последното число на месеца - съответно 30 или 31. Във всички протоколи са вписвани номерата на фактурите от съответния месец. Всички „месечни“ приемо-предавателни протоколи към фактурите от спорните доставчици са еднакви по съдържание, като в тях не е конкретизирано мястото на извършване на услугите.

В. С. е дала еднотипни писмени обяснения за всички спорни доставчици. Писмено декларира, че не е сключвала договори с доставчиците и не разполага с търговска кореспонденция, защото такава не е водена. Твърди, че не може да предостави актуални адреси и телефони на доставчиците. Не са извършвани проучвания за надеждността и търговският опит на доставчиците, като връзката с тях е осъществена на база обяви за извършване на услуги и препоръки от фирми, работещи в транспортна сфера. Сочи, че всички материали и консумативи са за сметка на доставчиците, както няма последваща реализация по получените услуги. Декларира, че няма информация за конкретни лица, извършили услугите. При това изявление, при втората ревизия представя еднотипни декларации от управителите на спорните доставчици, в които същите декларират, че всички услуги по фактурите са извършени с техен личен труд.

Така, за „НСИ-Нео Стил Инженеринг“ ЕООД е представена декларация със следния текст: „Долуподписаният В. М., в качеството си на управител на фирма „НСИ-Нео Стил Инженеринг“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и адрес на управление [населено място], [улица], ДЕКЛАРИРАМ, ЧЕ Извършените услуги по фактури №[ЕГН]/04.01.2017 г., №[ЕГН]/13.01.2017 г., №[ЕГН]/09.02.2017 г., №[ЕГН]/15.02.2017 г., №[ЕГН]/22.02.2017 г., №[ЕГН]/23.02.2017 г., №[ЕГН]/01.03.2017 г., №[ЕГН]/02.03.2017 г., №[ЕГН]/06.03.2017 г., №[ЕГН]/07.03.2017 г., №[ЕГН]/16.03.2017 г., №[ЕГН]/21.03.2017 г., №[ЕГН]/23.03.2017 г. и №[ЕГН]/24.03.2017 г. са извършени с моя личен труд.“

Аналогични са декларациите и за останалите доставчици за които са подадени декларации. Представените декларации за полагащ личен труд от управителите са без дата и не са представени при първата ревизия. Не е ясно как при втората ревизия ревизираното лице се е снабдило с тях след като твърди, че няма контакт с доставчиците. Липсват декларации за полагащ личен труд от управител само за: „Интерхеп“ ЕООД, „Стрелец 90“ ЕООД, „Мокарт“ ЕООД и „Зиндер“ ЕООД.

Ревизиращите са установили, че В. М., освен като управител на „НСИ-Нео Стил Инженеринг“ ЕООД, фигурира като управител и в декларациите от: „Кеке“ ЕООД, „Ди Ви Стройконсулт“ ЕООД, „Прекар“ ЕООД, „Ваяни-Инвест“ ЕООД, „Лукс България“ ЕООД и „Бенистрой 2014“ ЕООД. В декларациите за тези дружества също се заявява, че услугите по фактурите са извършвани с личния труд на В. М..

Органите по приходи са приели, че липсват каквито и да е данни и доказателства от които да следва, че В. М. е имал нужните квалификации, образование или предишен

опит за извършване на специализираните услуги по ремонт на превозни средства. В информационната система на НАП липсват данни, от които да следва, че В. М. е полагал личен труд в някое от дружествата, в които е бил управител, т. к. липсват данни за самоосигуряващо се лице, за подавани декларации Обр.1 по Наредба Н8/29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, за лицата наети на трудово правоотношение, за изпълнени договори за управление и контрол и др.

Освен в посочените дружества, В. К. М. е бил управител и на много други дружества - около 50. Основна част от дружествата са с особено големи задължения към НАП. По данни от информационната система на НАП В. М. не притежава движимо и недвижимо имущество.

В периодите от м. 01.2017 г. до м. 12.2017 г. за В. М. не са подавани данни за трудови или граждански договори. Преди 2017 г. за лицето са подавани данни за длъжности, свързани с нискоквалифициран труд - предимно „общ работник“. За периодите от 02.03.2009г. до 16.10.2015г. за В. К. М. са подавани уведомления по чл. 62 от КТ само за длъжността „работник строителство“, а за периодите от 23.08.2016 г. до 03.01.2017 г. - само за длъжността „общ работник“.

Аналогични са данните и за останалите физически лица - управители на спорните доставчици. За всички тях е констатирано, че липсват данни и доказателства за полаган личен труд в дружествата, в които са били управители. За физическите лица са подавани уведомления по чл. 62 от КТ за ниско квалифицирани и нископлатени длъжности от други юридически лица – различни от тези на които са били управители.

Така, за А. К. Искровски - управител на „Бабуров“ ЕООД и „Тим Миит Експорт“ ЕООД преди 2014 г. са подавани уведомления по чл. 62 от КТ за длъжности „работник строителство“ и „поддържане на релсов път“.

За П. П. Б. - управител на „Мик-Транс“ ЕООД и „Гипсотрон“ ЕООД са подавани уведомления по чл. 62 от КТ за длъжност „чистач“. За П. Б. К., управител на „Сами 7“ ЕООД - за длъжност „метач“. За Г. И. Ч., управител на „Цара“ ЕООД - за длъжност „мияч на превозни средства“. За З. Х., управител на „Литекс Комерт“ ЕООД - за длъжност „работник строителство“. За Л. П., управител на „АСС Проджект Старт“ ЕООД - за длъжности „организатор дейности“, „техник уеб сайт“, „монтажник електрооборудване“, „специалист управление на човешките ресурси“, „технически организатор“ и „кофражист“. За Т. С., управител на „Матей Строй“ ЕООД – за длъжност „домашен чистач“ и „продавач-консултант в магазин“.

Ревизиращите са изтъкнали, че ремонтът на МПС е специфична дейност, която може да се извърши само чрез физически лица със съответните професионални компетентности, знания и умения, а в случая данни за такива изобщо липсват.

При проверки в информационната система на НАП е констатирано, че основна част от доставчиците не са подавали уведомления по чл. 62 от

Кодекса на труда /КТ/, съответно - не са декларирали действащи трудови договори за периодите, в които са издавани спорните фактури. Не са установени данни за сключени трудови договори от: „НСИ-Нео Стил Инженеринг“ ЕООД, „Мик-Транс“ ЕООД, „Кеке“ ЕООД, „Ди Ви Стройконсулт“ ЕООД, „Бабуров“ ЕООД, „Прекар“ ЕООД, „Цара“ ЕООД, „Ваяни-Инвест“ ЕООД, „Литекс Комерт“ ЕООД, „Изо Билдинг“ ЕООД, „Матей Строй“ ЕООД, „Интерхеп“ ЕООД, „Мокарт“ ЕООД.

За останалите доставчици са констатирани данни за сключени трудови договори, но за длъжности, несъвместими с предмета на доставките по спорните фактури. Така „Гипсотрон“ ЕООД е декларирало един трудов договор - за лице на длъжност „технически секретар“ и код на дейност по Н. 4542 „Монтаж на дограма, интериорни и други завършващи елементи“; „Сами 7“ ЕООД - един трудов договор за лице на длъжност, „общ работник“ и код на дейност по Н. 4339 „Други довършителни строителни дейности“; „Тим Миит Експорт“ ЕООД - четири трудови договора за длъжности „работник строителство“ и код на дейност по Н. 4339 „Други довършителни строителни дейности“; „Стрелец 90“ ЕООД - един трудов договор за „машинен оператор банциг“ и код на дейност по Н. 1623 „Производство на дограма и други изделия от дървен материал“; „Лукс България“ ЕООД - два трудови договора за длъжности „шофьор лекотоварен автомобил“ и код на дейност по Н. 4631 „Търговия на едро с плодове и зеленчуци“; „Бенистрой 2014“ ЕООД - два действащи трудови договора за длъжности „общ работник строителство на сгради“ и код на дейност по Н. 4339 „Други довършителни строителни дейности“; „АСС Проджект Старт“ ЕООД - 6 действащи трудови договора, за лица на длъжности „организатор дейности, „техник уеб сайт“, „монтажник електрооборудване“, „специалист управление на човешките ресурси“, „технически организатор“, „кофражист“ и код по Н. 9609 „Други персонални услуги, некласифицирани другаде“.

Спорните доставчици не са подавали и справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми по извънтрудови правоотношения за годините, през които са издавани спорните фактури.

Основната част от спорните доставчици /с изключение на двама/ не са подавали и декларации по чл. 92 от ЗКПО, не са публикували финансови отчети за годините, през които са издавани спорните фактури. Дружествата не са отчетели приходи и разходи, съответно - печалба или загуба от търговска дейност, не са декларирали никакви данни за собствени или наети активи. Само за двама от доставчиците - „Литекс Комерт“ ЕООД и „Бенистрой 2014“ ЕООД, са подавани декларации по чл. 92 от ЗКПО /за годините на издаване на спорните фактури - съответно за

2017 г. и 2015 г./, но в същите не са декларирани годишни и данъчни амортизации на активи.

Извършени са проверки в базата данни на КАТ за регистрирани от доставчиците превозни средства. Проверени са и отчетните регистри по ЗДДС за фактури за покупка или наем на превозни средства, за консумативи и гориво. Не са установени данни за собствени или наети МПС от всички доставчици, с изключение на „Кеке“ ЕООД и „Сами 7“ ЕООД. Единствено за доставчиците „Кеке“ ЕООД и „Сами 7“ ЕООД е констатирано, че са регистрирали в КАТ превозни средства: К.“ ЕООД - товарен автомобил Рено Мастер с рег. [рег.номер на МПС] /до 24.10.2016 г./, а „Сами 7“ ЕООД - товарен автомобил Ф. ЛТ 28 Д с рег. [рег.номер на МПС] . Липсват каквито и да е доказателства за ползване на тези автомобили за стопанската дейност на дружествата и в частност - за извършване на доставки към ревизираното лице.

Във всички фактури от спорните доставчици е отбелязано плащане в брой. Независимо от това, към фактурите от „Мокарт“ ЕООД и „Зиндер“ ЕООД не са приложени фискални бонове.

Установено е, че фискалните бонове, приложени към голяма част от фактурите, са издадени от нерегистрирани фискални устройства. Така, към фактурите от „Мик-Транс“ ЕООД, „Лукс България“ ЕООД, „Изо Билдинг“ ЕООД, „Бенистрой 2014“ ЕООД и „Матей Строй“ ЕООД са приложени фискални бонове, но при проверка в програмен продукт „Регистрирани данни за ФУ с фискална памет“ е установено, че тези дружества нямат регистрирани ЕКАФП.

За „НСИ-Нео Стил Инженеринг“ ЕООД, „Кеке“ ЕООД, „Гипсотрон“ ЕООД, „Ди Ви Стройконсулт“ ЕООД, „Сами 7“ ЕООД, „Прекар“ ЕООД, „Цара“ ЕООД, „Литекс Комерт“ ЕООД, „Тим Миит Експорт“ ЕООД и „Стрелец 90“ ЕООД е констатирано, че имат регистрирани ЕКАФП, но фискалните бонове, приложени към фактурите от тези дружества, не са издадени от регистрираните устройства. Отделно е констатирано, че липсват отчетени обороти за съответните периоди от регистрираните фискални устройства на „НСИ-Нео Стил И.“ „Кеке“ ЕООД, „Гипсотрон“ ЕООД, „Сами 7“ ЕООД, „Прекар“ ЕООД и „Стрелец 90“ ЕООД.

Във фискалните бонове към фактурите от „Интерхеп“ ЕООД са вписани данни на регистрирано фискално устройство, но от това устройство не са отчетени обороти. Във фискалните бонове към фактурите от „АСС Проджект Старт“ ЕООД също са вписани данни на регистрирани фискални устройства, но ревизиращите са констатирани несъответствие между отчетените обороти от тези устройства и данъчните основи по спорните фактури.

Дружествата „Мик-Транс“ ЕООД, „Гипсотрон“ ЕООД, „Бабуров“ ЕООД и „Тим Миит Експорт“ ЕООД не са включили в дневниците за продажби фактурите, по които ревизираното лице е ползвало данъчен кредит.

В дневниците за продажби на друга група доставчици са отразени само част от фактурите, по които ревизираното лице е ползвало данъчен кредит. Така, „НСИ-Нео Стил Инженеринг“ ЕООД, „Кеке“ ЕООД, „Ди Ви Стройконсулт“ ЕООД, „Ваяни-Инвест“ ЕООД, „Литекс Комерт“ ЕООД, „Тим Миит Експорт“ ЕООД, „Стрелец 90“ ЕООД, „Лукс България“ ЕООД, „АСС Проджект Старт“ ЕООД и „Матей Строй“ ЕООД не са включили в дневниците за продажби нито една от фактурите, по които ревизираното лице е ползвало данъчен кредит.

Констатирано е, че спорните доставчици декларират в дневниците за продажби големи обороти, а в дневниците за покупки включват фактури от дружества с рисков профил. По този начин компенсират начисления и дължим ДДС и декларират данък за внасяне в минимален размер. Обикновено, с цел осуетяване плащането на данъци дружествата са „прехвърляни“ на физически лица без имущество, собственици и управители и на други дружества с така наречения „рисков профил“ и големи задължения към бюджета.

Органите по приходи са изтъкнали, че фактурираните от спорните доставчици ремонти са с обща стойност значително надвишаваща общата стойност на активите, заведените от ЕТ „Витт - Виолетка Сиракова“. Така от ревизираното лице има заведени активи-транспортни средства, влекачи и ремаркета по счетоводна сметка 2071 „транспортни средства“ към 31.07.2019 г. с крайно дебитно салдо 46 642,67 лв., а счетоводна сметка 2061 „машини и оборудване“ към 31.07.2019 г. е с крайно дебитно салдо 53 447,26 лв., или общо осчетоводените активи по двете сметки са за 100 089,93 лв.

Отчетените разходи за ремонт на наличните транспортни средства и смяна на части-гуми, акумулатори и други от спорните в настоящото производство 21 доставчика са с обща данъчна основа 357 693,80 лв., ДДС 71 538,76 лв. или общо 429 232,56 лв.

Също така ревизиращите са обърнали внимание и на факта, че са фактурирани ремонтни работи и за автомобили, които към датите на издаване на фактурите са били спрени от движение.

При горните факти е направен извод, че не са документирани реално извършени доставки по фактурите от „НСИ-Нео Стил Инженеринг“ ЕООД, „Мик-Транс“ ЕООД, „Кеке“ ЕООД, „Гипсотрон“ ЕООД, „Ди Ви Стройконсулт“ ЕООД, „Сами 7“ ЕООД, „Бабуров“ ЕООД, „Прекар“ ЕООД, „Цара“ ЕООД, „Ваяни-Инвест“ ЕООД, „Литекс Комерт“ ЕООД,

„Тим Миит Експорт“ ЕООД, „Стрелец 90“ ЕООД, „Лукс България“ ЕООД, „Изо Билдинг“ ЕООД, „Бенистрой 2014“ ЕООД, „АСС Проджект Старт“ ЕООД, „Матей Строй“ ЕООД, „Интерхеп“ ЕООД, „Мокарт“ ЕООД и „Зиндер“ ЕООД. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите от тези дружества.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 128/24.01.2022г., с което е потвърден.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-131/10.02.2022г., подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета, без оспорване от страните, съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, изготвена от Е. К..

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществото на правния спор:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Съдът, въз основа на приложените по делото доказателства, констатира, че обжалваният РА е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Обжалваният РА е постановен при спазване на материалния закон.

В постоянната съдебна практика по прилагане разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО, респективно на ЗДДС е застъпено принципното схващане,

че реалността на доставките за данъчни цели е основополагаща предпоставка за законосъобразното възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит от получателя по доставките. Доказателствената тежест в този процес пада върху ревизираното лице, което в качеството си на получател черпи права от доставката чрез претенцията му за правото на данъчен кредит и трябва да притежава документи за реалното предаване на стоката, респективно за извършване на услугата, поради което с всички допустими по ДОПК доказателства и доказателствени средства следва да установи реалното осъществяване на доставките, по аргумент от чл. 170, ал. 1 от АПК.

Правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя по доставките по силата на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, тогава, когато доставката е реално извършена не изобщо, а именно от лицето, което е посочено в издадения данъчен документ /фактура/, като доставчик по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС. От своя страна, притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, е първото формално условие, при което регистрирано по този закон лице упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, но само по себе си това условие не е достатъчно да удостовери реалността на извършена доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Във всички случаи, доказателствената стойност на данъчния документ се преценява при съпоставката му с фактите, съдържащи се в други относими за конкретната доставка доказателствени източници и в процеса на ревизионното производство се изследват и всички други релевантни доказателства.

В процесния случай, отказаното право на данъчен кредит е по фактури, документиращи доставки на услуги. Понятието „доставка на услуга“ е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. При доставките на услуги е относимо изследването дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси, както и направените във връзка с тях разходи от доставчика.

Съдът намира, че в процесния случай органите по приходите са изследвали събраните в хода на ревизията документи и в резултат на това

са формирали обоснован извод за липса на доказателства доставките да са реално извършени от издателите на спорните фактури. В ревизионното производство жалбоподателят е заявил, че всички ремонти на автомобили са извършвани на площадка на паркинг в [населено място]. С жалбата си заявява, че сключил три договора за наем на паркоместа в [населено място] и там са осъществени спорните доставки на услуги. Съдът намира, че жалбоподателят не е доказал, че на съответната площадка или паркоместото е имало условия за ремонтни дейности на тежкотоварни автомобили. Споделят се доводите на ревизиращите, че основна част от доставките изискват множество разнообразни ръчни и електрически инструменти, както и специализирани инструменти, а лицата, които извършват ремонт на МПС, следва да притежават съответните инструменти и опит. Освен това, за част от ремонтите са необходими и приспособления за повдигане или преместване на автомобилите или канали за работа под автомобила. Всички тези дейности не могат да бъдат извършени на произволни места, които не са специално пригодени за ремонт на МПС и със съответните машини и инструменти. В случая няма данни, че специализираната техника и персонал са били налице на площадка на паркинг в [населено място], или пък на друго място, до което са имали достъп страните по сделките. За никой от доставчиците не е доказано, че е разполагал със съответната специализирана техника и персонал. Освен това, много от фактурираните ремонти не могат да бъдат извършени и само от едно физическо лице, а жалбоподателят не ангажира доказателства за това колко и какви лица са „идвали“ да ремонтират автомобилите му, а при втората ревизия представя само еднотипни декларации от физическите лица-управители, че услугите са извършвани с „личен труд“ на съответното физическо лице. Не без значение е и фактът, че при проверка в информационната система на НАП ревизиращите са установили, че управителите на спорните доставчици са били назначавани на трудови договори длъжности, нямащи нищо общо с работа по ремонт на автомобили. В хода на ревизията доставчиците не са представили изисканите им документи за реалността на доставките, в това число: доказателства за кадрова и техническа обезпеченост на доставките, данни за времето и мястото на извършване на доставките, данни и доказателства за ползване на техника, материали и др.

В качеството си на добросъвестен търговец, жалбоподателят е следвало да знае дали лицата, извършващи авторемонтни дейности върху негови МПС имат съответна квалификация и респективно – подходящи инструменти за такава дейност. Това е свързано с обстоятелството, че е налице специална нормативна рамка и изисквания, от които

непосредствено следва, че дори и работата с техника и инструменти не е дейност, с която може да се занимават професионално /като търговци/ лица, непритежаващи надлежни знания и умения за работа. Видно от Наредба №12/27.12.2004 г. за осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд при работа с автомобили /в сила от 19.07.2005 г., издадена от министъра на труда и социалната политика и министъра на транспорта и съобщенията, обн. ДВ, бр. 6 от 18.01.2005 г./, същата се отнася и до лица, самостоятелно упражняващи трудова дейност /чл. 2, ал. 2 от наредбата/, а в чл. 7 е разписано, че работните места, където се извършва работа по и/или с автомобили, се проектират, изграждат, съоръжават, пускат в експлоатация, експлоатират, контролират, поддържат така, че работещите да извършват възложената им работа, без да се застрашава тяхната безопасност и здраве или безопасността и здравето на други лица. Освен това от същия нормативен акт е видно, че е забранено на водачите на МПС да ползват „неквалифицирана помощ за преглед, обслужване и ремонт на автомобила“ /чл. 20/, като независимо, че тази разпоредба касае „по време на пътуване“, няма правна и икономическа логика, която да допуска, че е допустимо да се ползва „неквалифицирана помощ за преглед, обслужване и ремонт на автомобила“ когато същият не е по време на пътуване.

Нито жалбоподателя, нито неговите доставчици представят доказателства, че местата, където се твърди, че са извършвани дейностите /площадка и паркоместа/ отговарят на условията за ремонт на автомобили. Освен това, липсват и данни, че ремонтните дейности са извършвани от лице/лица, които са подходящо обучени, тъй като видно от горепосочената правна рамка не е допустимо да се ползва „неквалифицирана помощ за преглед, обслужване и ремонт на автомобила“.

Представените в хода на ревизията доказателства дават основания да се счита, че в случая фактурите са издадени без основание, единствено с цел да се осигури възможност за ревизираното лице да приспадне данъчен кредит, на какъвто няма право. Изложените факти дават налагат извода за знание у получателя за използването на документи с невярно съдържание, които не документират реално осъществени облагаеми доставки. Страните не са целяли предоставяне, съответно получаване на услуги, а само съставяне на данъчни документи, които да осигурят възможност за неправомерно ползване право на данъчен кредит. Не е доказано по категоричен начин и плащането по фактурите.

Предвид гореизложеното, съдът счита, че правилно с оспорваният РА е отказано право на данъчен кредит по фактурираните доставки от

„НСИ-Нео Стил Инженеринг“ ЕООД, „Мик-Транс“ ЕООД, „Кеке“ ЕООД, „Гипсотрон“ ЕООД, „Ди Ви Стройконсулт“ ЕООД, „Сами 7“ ЕООД, „Бабуров“ ЕООД, „Прекар“ ЕООД, „Цара“ ЕООД, „Ваяни-Инвест“ ЕООД, „Литекс Комерт“ ЕООД, „Тим Миит Експорт“ ЕООД, „Стрелец 90“ ЕООД, „Лукс България“ ЕООД, „Изо Билдинг“ ЕООД, „Бенистрой 2014“ ЕООД, „АСС Проджект Старт“ ЕООД, „Матей Строй“ ЕООД, „Интерхеп“ ЕООД, „Мокарт“ ЕООД и „Зиндер“ ЕООД. Събраните от ревизиращите органи доказателства са правилно преценени и заключенията в акта не противоречат на цялостното съдържание на установените при ревизията факти и обстоятелства и събрани доказателства. С оглед на горното, жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото, основателна се явява претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, каквото следва да бъде определено съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК в размер на 9128,37 лева съобразно чл.7, ал.2, т.5 вр. с чл.8, ал.1 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения /при материален интерес от 111 959,32 лв. / Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата от ЕТ „Витт- Виолетка Сиракова“ – [населено място], представлявано от В. С. срещу Ревизионен акт №Р-22002220006978-091-001/21.10.2021г., потвърден с Решение № 128/24.01.2022г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който са направени корекции на декларираните резултати по ЗДДС, вследствие отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 71 538,76 лв. и лихви за просрочие в размер на 40 420,56 лв.

ОСЪЖДА ЕТ „Витт- Виолетка Сиракова“, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: с Л., ул. И., /81-ва/ №12, представлявано от В. И. С. да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП сумата от 9128,37 /девет хиляди сто двадесет и осем/ лева юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:

