

РЕШЕНИЕ

№ 3894

гр. София, 13.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав, в публично заседание на 16.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Катя Аспарухова

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **10335** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], партер, офис 1 срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ №Р-22221421007290-091-001 от 12.07.2022г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и М. И. К. – ръководител на ревизията, потвърден с РЕШЕНИЕ №1531 от 26.09.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, с който РА на дружеството е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 284 784,58 лв. за данъчни периоди от м. 08.2021г. до м. 11.2021г. включително, и са начислени лихви в размер на 1 846,33 лв..

По изложените в жалбата съображения – се моли същата да бъде уважена. Твърди се, че са предкставени необходимите документи в ревизионното производство, от които да се направи извода за наличието на право на данъчен кредит по спорните доставки. Визира се, че има договори, приемо-предавателни протоколи, търговски документи, разплащания, касови бонове и технически протоколи за влягане на закупените стоки, осчетовозвяване на фактурите, включването им в съответните дневници за покупки и продажби, поради което незаконосъобразено е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Подчертава се, че всяка една част е вложена в наетите и използвани от дружеството МПС, както и че същото има автобаза със сервиз и за процесни период 18 работещи лица. Не се възприема извода на органите по приходите, че произхода на стоката е решаващ за наличието на реалността на доставката вкл. и дали доставчикът е разполагал със стоката. Приема се,

че не е основание за отказ и наличието на витуален офис на доставчика на доставчика или рисковия му профил като нито последното, нито произхода на стоката имат легална дефиниция. За да е рисков определен доставчик, трябва да има списък, за да могат останалите търговци да се съобразят, а не впоследствие да носят последиците. Не се споделя извода на органите по приходите, че няма данни за транспорта на частите /извършен от жалбоподателя/, тъй като са представени пътни листи като във връзка със същите са и приемо-предавателните протоколи. Подчертава се, че МПСтата се експлоатират при тежки пътни условия и необходимостта от техническото им обслужване е съвсем реална, поради което не може и да става въпрос за данъчна измама. Има и позоваване на практиката на СЕС. С оглед изложеното се моли да се уважи жалбата.

В съдебно заседание жалбата се поддържа от адв.Г.. депозирани са и писмени бележки с изложените вече твърдения вкл. се допълва, че макар органите по приходите да са събрали достатъчно доказателства, то не са обсъдени. Претендират се разноски.

Ответникът, чрез юрк.А. оспорва жалбата и моли да се отхвърли като неоснователна. Претендира юрк.възнаграждение в размер на 16 115лв..

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД КАТО СЪОБРАЗИ ОБСТОЯТЕЛСТВАТА ПО ДЕЛОТО, НАМЕРИ ЗА УСТАНОВЕНО СЛЕДНОТО:

Жалбата от 10.10.2022г. е в срок /решение №1531 от 26.09.22г. е връчено на 27.09.22г.-л.31/, по отношение на акт, подлежащ на оспорване, от лице с правен интерес, поради което следва да се разгледа по съществото ѝ.

В тази връзка съдът в производството пред ответника съдът установява, че са извършени следните процесуални действия:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221421007290-020-001 от 20.12.2021г., е възложено извършването на ревизия на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД за установяване на задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.08.2021г. до 31.11.2021г.. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 06.01.2022г.. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 06.04.2022 г. На основание чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 3 и чл. 114, ал. 2 от ДОПК, за изменение на срока за завършване на ревизията е издадена Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22221421007290-020-002 от 21.03.2022г., с която е определен срок за приключване на ревизията до 06.06.2022г.. Всички заповеди в хода на производството са издадени от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ Р-22221421007290-092-001 от 14.06.2022г., връчен електронно на 15.06.2022г.. Срещу констатациите на РД не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221421007290-091-001 от 12.07.2022 г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и М. И. К. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен електронно на 13.07.2022г..

С РА на задълженото лице е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 284 784,58 лв. за данъчните периоди от м. 08.2021г. до м. 11.2021г. вкл.. Във връзка с извършените корекции за ревизираните периоди е установен ДДС за внасяне в размер на 24 699,76лв., при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в

размер на 260 056,77лв.. Начислени са лихви за забава в размер на 1 846,33 лв..

Посочено е, че ревизията е първа за установяване на задължения по ЗДДС за спорните периоди и основната дейност на дружеството е международен автомобилен транспорт, за което притежава Лиценз №20485/21.02.2019г., издаден от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията. „СТАРТ СПЕД“ ЕООД не притежава собствени или придобити при условията на финансов лизинг моторни превозни средства /МПС/. Представени са договори за наем на МПС, с които се извършва дейността.

За целите на ревизията, на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице №Р-22221421007290-040-001/04.01.2022 г., в отговор на което са представени документи, описани подробно в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица – преки и предходни доставчици на дружеството, резултатите от които са отразени в Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, подробно описани в РД.

С цел преглед на оригинални първични и вторични счетоводни документи е извършено посещение в счетоводен офис на „МИЛО ВАН“ЕООД, ЕИК[ЕИК], което извършва счетоводно-административни услуги на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, съгласно Договор от 17.06.2020г.. Съставен е Протокол №1840721/19.05.2022г., в който е отразено, че при извършеното посещение на адрес: [населено място], [улица], ет.2, ап. офис 202 е установен контакт с Й. П. Б. – упълномощено лице на „МИЛО ВАН“ ЕООД. На мястото не са открити и не се намират оригинални счетоводни документи и регистри на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД. Извършен е преглед на оригинални счетоводни документи в приемната на ТД на НАП С. на адрес: [населено място], [улица], за което е съставен Протокол №1840722 от 25.05.2022 г. Прегледани са фактури за покупки, ведно със стокови разписки, и приемо-предавателни протоколи и фактури за продажби, ведно със заявки за транспорт, международни товарителници /ЧМР/, квитанции за разплащане с руски контрагенти по издадени фактури. Уточнени са салдата по основни счетоводни сметки.

Извършени са и справки в информационните системи на НАП във връзка с декларираните покупки, продажби и резултати по периоди от ревизираното лице и доставчиците му, както и относно декларираните от същите трудови договори, подадени годишни данъчни декларации и други, описани подробно в РД.

От фактическа страна в хода на ревизията е установено, че за данъчни периоди от м. 08.2021г. до м. 11.2021г., ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 284 784,58лв. по 181 фактури /описани по номера, дати, данъчни основи и начислен ДДС в таблици на стр. 8 – 12 от РД/, издадени от „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Фактурите са с предмет на доставките – части, гуми, аксесоари и консумативи за МПС .

С цел изясняване на обстоятелствата във връзка с упражненото право на данъчен кредит, на посочения доставчик е извършена насрещна проверка, документирана с ПИНП №П-22221521221776-141-001/01.04.2022г.. Съгласно неговите констатации, по електронен път на дружеството е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221521221776-040-001 от 04.01.2022г. /съдържанието му е описано на стр. 12 – 13 от РД/, в отговор на което след изтичане на определения в него 14-дневен срок са представени частично документи, свеждащите се до заявки, стокови разписки, приемо-предавателни

протоколи и 43 от фактурите, описани в таблица на стр. 13 и 14 от РД. Допълнително с писмо с вх. №53-00-198#1/14.02.2022 г. от дружеството са представени писмени обяснения, в които е заявено следното /цитат/: „Дружеството няма открита банкова сметка, дейността се финансира с текущи оборотни средства. С фирма „СТАРТ СПЕД“ ЕООД имаме сключен договор, съгласно който извършваме периодично снабдяване с резервни части и консумативи за дейността му. Ползваме външен партньор – „НОРТЪН ФОРС“ ЕООД, който извършва транспортни услуги. Извършваме предварително съгласуване между доставчиците и клиента при което се уговаря ден и час за предаване на стоките. Предаването се осъществява на адреса за кореспонденция в [населено място], [улица], където се възползваме от преимуществото, че пред сградата има паркинг на който се извършва претоварването и приемането/предаването на стоките“.

Проверяваното лице е представило също така фактури и стокови разписки за периодите от м. 06.2021 г. до м. 08.2021 г., свързани с доставки от „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „МПИМ 77“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; договори, сключени между „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД в качеството на клиент и горепосочените две дружества в качеството им на доставчици; договор между „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД и „СТАРТ СПЕД“ ЕООД; договор за транспортна услуга между „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД и „НОРТЪН ФОРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; договор за счетоводно обслужване с „МАТИЧ БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; оборотна ведомост, аналитични регистри на сметки 411, 702, 453/2, 304, 453/1, и 401 за м. 06.2021 г., м. 07.2021 г. и м. 08.2021 г.; хронологични регистри.

Съгласно констатациите на РД, от страна на „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД не са представени заявки, търговска кореспонденция, оферти, платежни документи за получени и извършени плащания. Също така не са представени документи доказващи, че дружеството е разполагало със собствени или наети транспортни средства. Не са представени товарителници, пътни листове и не са предоставени данни относно физическите лица, които са осъществили товаренето и разтоварването на стоките, както и точни данни за мястото на предаване на стоките и лицата, участвали в този процес.

Посочено е също, че не са представени документи, изясняващи фактурираните транспортни услуги по отношение на превозваните товари, дата, маршрут и изминати километри. Представен е единствено договор за извършване на транспортна услуга, сключен на 27.04.2021г. с „НОРТЪН ФОРС“ ЕООД. За същото дружество е отбелязано, че е дерегистрирано на 02.07.2021 г., поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС, както и че през процесния период в същото е имало едно лице, назначено по трудови правоотношения на длъжност автомонтьор.

При извършени проверки в ИС на НАП е установено, че издадените от „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД фактури са отразени в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди. Дружеството има задължения за данъци в особено големи размери. На същото е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.05.2021 г. до 31.07.2021г., за резултатите от която е издаден РА №Р-22221521004933-091-001/11.03.2022г.. Констатирано е също, че през периода на издаване на фактурите в „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД не е имало назначени на трудов договор лица, както и няма данни за декларираните и внасяни осигуровки за периода. Дружеството има фискално устройство, въведено в експлоатация на 26.07.2021г..

За целите на ревизията са инициирани насрещни проверки на „ТЕХНО

АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД и „МПМ 77“ ЕООД, явяващи се доставчици на „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД, като резултатите от същите са отразени съответно в ПИНП №П-22220622033118-141-001/08.04.2022г. и ПИНП №П-22221922035433-141-001 от 08.04.2022г. На двете дружества са връчени ИПДПОЗЛ, в отговор на които след изтичане на определения с тях 14-дневен срок са представени писмени обяснения и документи, описани в РД. В писмените обяснения от „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД е заявено следното /цитат/: „Дружеството „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] извършва посредничество при продажба на авточасти, гуми, аксесоари, добавки и консумативи. Работим по поръчка или заявки на едро от страна на клиента, която поръчка се препраща на доставчика с указания за ден и час на доставка директно при клиента. Нямаме потребност от склад или офис, защото не съхраняваме и не складираме стоките, те са директна реализация. Нямаме търговски обект/и защото не предлагаме стоки на дребно. Заявките се препращат дистанционно/хоум офис посредством интернет и компютър. Нямаме авансови плащания или други плащания. Плащанията са с така наречено отложено плащане и плащанията са след реализиране с гратисен период от шест месеца“. В обясненията от „МПМ 77“ ЕООД е посочено /цитат/: „Дружество „МПМ 77“ ЕООД извършва продажба на едро на автомобилни гуми, части, добавки и други автомобилни консумативи. Дейността на дружеството се финансира със собствени оборотни средства. Нямаме склад и не поддържаме наличност. Работим по заявки на едро, като доставките се извършват от нашият доставчик. Стоките са реализирани, но са с отложено плащане от 6 до 12 месеца“.

Също така са представени: договори за поръчка между „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД /пряк доставчик/ и „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД, между „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД и „ВИЖЪН СТОК“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /предходен доставчик/, между „МПМ 77“ ЕООД /пряк доставчик/ и „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД, между „МПМ 77“ ЕООД и „МАЙНЕР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /предходен доставчик/; договор за счетоводно обслужване между „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД и „МАТИЧ БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; договор за счетоводно обслужване между „МПМ 77“ ЕООД и „НОРМА НОКС“ ЕООД; фактури и стокови разписки между „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД и посочените преки доставчици, както и между преките и предходни доставчици; оборотни ведомости, главни книги и аналитични регистри на сметки 304, 453/1, 401, 411, 702, 453/2, 421, 454, 461, 463, 604, 605 за м. 06.2021 г., м. 07.2021 г. и м. 08.2021г.. Според отразеното в РД, от страна на „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД и „МПМ 77“ ЕООД не са представени заявки, търговска кореспонденция, оферти, платежни документи за получени и извършени плащания, за наличие на транспортни средства и т.н. Отбелязано е също, че не са представени документи доказващи, че дружествата са разполагали с необходимата материална, кадрова, техническа и технологична обезпеченост за извършване на основната си дейност.

При извършени служебни проверки в ИС на НАП е установено, че издадените от „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД и „МПМ 77“ ЕООД фактури са отразени в дневниците им за продажби за съответните данъчни периоди. Двете дружества са deregистрирани, поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. На първото е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.10.2020г. до 31.01.2021г., приключила с РА №Р-22220621001443-091-001/01.02.2022 г. На второто също е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.05.2020г. до 31.05.2020г., приключила с РА №Р-22221920004660-091-001/31.03.2021 г., връчен по реда на чл. 32 от ДОПК.

„ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД е имало назначено едно лице по трудови правоотношения за периода на издаване на фактурите на длъжност автомонтьор, а „МПМ 77“ ЕООД няма назначени на трудов договор лица и няма данни за изплащани доходи по извънтрудови правоотношения. Направени са констатации за наличие на регистрирани фискални устройства, данните за които са описани по доставчици.

На следващо място, в хода на ревизията са извършени насрещни проверки на описаните по-горе предходни доставчици, както и на техни доставчици по следните вериги:

- „ВИЖЪН СТОК“ ЕООД – „РИМОГАРД 1“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – „ХОЛИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „АГАРТА ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК];

- „МАЙНЕР“ ЕООД – „МИЛДЪН“ ЕООД – „АГАРТА ГРУП“ ЕООД и „КАЯ 2019“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Резултатите от проверките са документирани с ПИНП, както следва: №П-22220522033113-141-001/01.04.2022г. /относно „ВИЖЪН СТОК“ ЕООД - доставчик на „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД, стр. 23 и 24 от РД; №П-22221022060304-141-001/18.05.2022 г. /относно „РИМОГАРД 1“ ЕООД - доставчик на „ВИЖЪН СТОК“ ЕООД, стр. 25 и 26 от РД; №П-22221422076638-141-001 от 06.06.2022 г. /относно „ХОЛИНГ“ ЕООД - доставчик на „РИМОГАРД 1“ ЕООД, стр. 36 и 37 от РД; №П-22221422087741-141-001/06.06.2022г. /относно „АГАРТА ГРУП“ ЕООД - доставчик на „РИМОГАРД 1“ ЕООД и „МИЛДЪН“ ЕООД, стр. 40 – 44 от РД; №П-22221422060308-141-001/18.05.2022 г. /относно „МАЙНЕР“ ЕООД - доставчик на „МПМ 77“ ЕООД, стр. 24 и 25 от РД; №П-22221922076637-141-001/06.06.2022 г. /относно „МИЛДЪН“ ЕООД - доставчик на „МАЙНЕР“ ЕООД, стр. 26 – 36 от РД; №П-22221722087726-141-001/06.06.2022 г. /относно „КАЯ 2019“ ЕООД - доставчик на „МИЛДЪН“ ЕООД, стр. 45 – 50 от РД/.

Съгласно констатациите на описаните протоколи, за целите на проверките чрез различни способи /по електронен път или на хартия на упълномощени лица/ са връчени ИПДПОЗЛ, в отговор на които /в някои случаи след указания в исканията срок/ са представени еднотипни документи, свеждащи се до: фактури и стокови разписки, издадени между участниците в описаните по-горе две стокови вериги; договори за поръчка между същите дружества; договори за счетоводно обслужване с „МАТИЧ БГ“ ЕООД /на „ВИЖЪН СТОК“ ЕООД и „МАЙНЕР“ ЕООД/; оборотни ведомости, главни книги и аналитични регистри на сметки 304, 453/1, 401, 702, 453/2, 411 за процесните периоди.

Дружествата са представили и писмени обяснения със следното съдържание:

- От „ВИЖЪН СТОК“ ЕООД - „Предмета на дейност на фирмата е търговия с всякакъв вид стоки и услуги. Работим по поръчки или заявки на едро от страна на клиента. Нямаме потребност от склад или офис, защото не съхраняваме и не складираме стоките. Те са директна реализация“.

- От „МАЙНЕР“ ЕООД - „Дружество „МАЙНЕР“ ЕООД извършва посредничество при продажба на авточасти, гуми, аксесоари, добавки, и консумативи. Работим по поръчка на едро от страна на клиента, която поръчка се препраща на доставчика с указания за ден и час на доставка директно при клиента. Нямаме потребност от склад или офис, защото не съхраняваме и не складираме стоките, те са директна реализация. Плащанията са с така наречено отложено плащане и плащанията са след реализация с гратисен период от шест месеца“.

- От „РИМОГАРД 1“ ЕООД – „Дружество „РИМОГАРД 1“ ЕООД извършва продажба на едро на автомобилни гуми, части, автомобилни добавки, препарати и др. автомобилни консумативи и аксесоари. Дейността на дружеството се финансира със собствени оборотни средства. Нямаме склад и не поддържаме наличност. Работим по заявки на едро, като доставките се извършват от нашия доставчик“.

- От „МИЛДЪН“ ЕООД - „Фирма „МИЛДЪН“ ЕООД се занимава с продажбата на автомобилни консумативи, както и с продажба на гуми, авточасти, аксесоари и принадлежности за автомобили. Фирмата се издържа изцяло от дейността си. Нямаме склад и не поддържаме наличност. Работим по заявки на едро, като доставките се извършват от нашия доставчик“.

- От „ХОЛИНГ“ ЕООД – „Дружество „ХОЛИНГ“ ЕООД извършва продажба на едро на автомобилни части, автомобилни добавки, препарати и др. автомобилни консумативи и аксесоари. Дейността на дружеството се финансира със собствени оборотни средства. Нямаме склад и не поддържаме наличност. Работим по заявки на едро, като доставките се извършват от нашия доставчик“.

- От „КАЯ 2019“ ЕООД - „Дружеството е извършвало продажби на стоки към „МИЛДЪН“ ЕООД за периода. Място на извършване на дейността – [населено място]. Дружеството няма наети помещения за склад, не поддържа складова наличност, работим по поръчки на едро, като доставките се извършват за сметка на възложителя, в предварително уговорен ден, час и място“.

- От „АГАРТА ГРУП“ ЕООД – „....Основната дейност на дружеството е свързана с предоставяне на рекламни услуги, но тъй като не успяхме да се наложим на пазара, фирмата се преориентира в предлагане на стоки. Към момента фирмата няма наети складови помещения и офиси, защото извършваната дейност дава такава възможност....“.

Съгласно констатациите на РД, при извършени проверки в ИС на НАП е установено, че издадените от предходните доставчици фактури са включени в дневниците им за продажби за съответните данъчни периоди, както и че същите са deregистрирани по ЗДДС, поради наличие на обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Констатирано е също, че на предходните доставчици са извършени ревизии по ЗДДС, за резултатите от които са издадени РА, както следва: на „ВИЖЪН СТОК“ ЕООД /не е цитиран РА/, на М.“ ЕООД /РА №Р-22221419005472-091-001/29.09.2020г./, на „РИМОГАРД 1“ ЕООД /РА №Р-22221019006262-091-001/02.06.2020г./, на „МИЛДЪН“ ЕООД /РА №Р-22221921000668-091-001 от 20.10.2021 г./, на „ХОЛИНГ“ ЕООД /РА №Р-22221421000038-091-001/29.07.2021 г./, на „КАЯ 2019“ ЕООД /не е цитиран РА/, на „АГАРТА ГРУП“ ЕООД /РА №Р-22221420001666-091-001/10.12.2020г./. Отбелязано е, че дружествата имат задължения за данъци в особено големи размери. За „ВИЖЪН СТОК“ ЕООД, „МАЙНЕР“ ЕООД, „МИЛДЪН“ ЕООД, „ХОЛИНГ“ ЕООД, „АГАРТА ГРУП“ ЕООД и „КАЯ 2019“ ЕООД е установено, че не са имали назначени на трудови договори лица, няма данни от същите да са изплащани доходи по извънтрудови правоотношения и не са декларирани и внасяни осигуровки за периода. „РИМОГАРД 1“ ЕООД е имало назначено едно лица по трудови правоотношения за периода на издаване на фактурите на длъжност бояджия превозни средства.

Видно от констатациите на РД и РА, във връзка с придобиването на стоките от „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД органите по приходите са очертали две стокови вериги, данните за които са оформени в таблица, отразена съответно на стр. 50 в РД и стр. 2 от РА. Под всеки доставчик на резервни части и автоконсумативи е записан неговият предходен доставчик за същите периоди, със същия предмет на доставка, като накрая ревизиращият екип е достигнал до последните по веригата „ХОЛИНГ“ ЕООД, „АГАРТА ГРУП“ ЕООД и „КАЯ 2019“ ЕООД. Видно от представените документи, както и от декларираната в отчетните регистри по ЗДДС информация, тези доставчици не могат да покажат произхода на стоките, които са фактурирали на своите клиенти, а те на техните, до достигане на прекия доставчик „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД. Последните доставчици не са подали дневници за покупките, и не са внесли в бюджета начисления ДДС в дневниците за продажби, като резултат за данъчния период.

В резултат на извършените при ревизията процесуални действия и предвид информацията от базата данни на НАП, органите по приходите са достигнали до заключението, че нито „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД, нито предходните доставчици и техните предходни извършват реална стопанска дейност. Същото е установено освен с извършените насрещни проверки и с извършени ревизии на дружествата, при които данъчната основа на фактурираните доставки е приета за 0,00, а данъкът е определен за дължим на основание чл. 85 от ЗДДС. Дружествата не разполагат с материално-техническа и кадрова обезпеченост за осъществяване на процесните доставки. В общия случай не са представени и доказателства за разплащане по сделките. От страна на дружествата „АГАРТА ГРУП“ ЕООД, „ХОЛИНГ“ ЕООД и „КАЯ 2019“ ЕООД не са представени доказателства за произход на стоките и данни за предходни доставчици.

Предвид очертаната фактическа обстановка, ревизиращите органи са формирали извод, че от страна на „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД не е доказана реалността на фактурираните от него доставки на части, консумативи и гуми. Посочено е, че възникването и упражняването на правото на данъчен кредит е предпоставено от реалното извършване на доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 или чл. 9 от ЗДДС, и не е свързано единствено и само с издаването на данъчни фактури и документално отразяване на стопански операции. Напомнено е, че наличието на издадени фактури от доставчик не е безспорно доказателство за реалност на документираните в тях доставки, тъй като фактурата сама по себе си не е данъчно събитие по смисъла на закона, а частен документ. Отбелязано е също, че поради тази ѝ характеристика и тъй като с фактура се удостоверява фактически състав, от който лицето черпи изгодни за себе си правни последици /формирането на данъчен кредит и постигане на определен данъчен ефект/, то именно лицето носи тежестта да докаже правопораждащия факт – извършването на доставка. Издаването на счетоводен документ /фактура/ е последващ факт, който по никакъв начин не е свързан с доказването на реалното изпълнение на определена доставка на стоки и/или услуги. Видно от установената и изложена по-горе фактическа обстановка, „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД претендира, че участва във верига от доставки на родово определени стоки – резервни части и консумативи за автомобили. Участниците в тази верига от „доставки“ са със сходен профил – всички те са лица от

списъка с рискови за НАП лица, нямат никаква реално установима дейност, нямат наети лица или, ако имат такива, наемането им е симулативно /не внасят никакви осигуровки и данъци/, реализират значителни по обеми обороти от продажби на стоки и/или услуги, като в същото време декларират незначителни като стойност резултати по данъчни периоди. Дружествата по веригата нямат конкретни търговски, складови или други обекти, освен „адреси за кореспонденция“, имат само по един клиент и доставчик през проверяваните периоди, както и крайно необичайната практика да нямат разкрити банкови сметки, а всички разплащания да се осъществяват „в брой“, независимо от значителната им стойност. Участниците във веригата не са свързани лица по смисъла на ДОПК, но имат идентични адреси за кореспонденция и/или адреси по чл. 8 от ДОПК. Отговорите на ИПДПОЗЛ за извършваните насрещни проверки са в идентичен стил, явно изготвяни от едни и същи лица. В хода на производството нито ревизираното лице, нито неговите доставчици /преки и предходни/ доказват по какъв начин, от кого и къде е ставало съхраняването, транспортирането, товаренето и разтоварването на тези значителни по обем стоки. Ревизираното лице не представя никаква търговска кореспонденция, водена между него и доставчика му през ревизираните периоди. Как са осигурявани фактурираните количества и видове стоки без предварителна заявка и без никакви складове, търговски обекти и наличие на материални запаси. От всичко гореизложено е видно, че „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД и предходните му доставчици не са извършвали абсолютно никакви доставки на стоки /абсолютна симулация/. Налице е данъчна измама. Всички доставчици са съставяли фактури, от които съответния „клиент“ по веригата неправомерно да черпи право на данъчен кредит и други данъчни предимства /като например разходи за дейността/. В крайна сметка нито един от доставчиците не може да докаже произхода на тези значителни като количества и стойност стоки.

По изложените съображения –органите по приходите са приели, че на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, и ал. 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл.6, от ЗДДС, на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 284 784,58 лв. по всички фактури, издадени от „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД, за ревизираните периоди.

Ответникът с потвърждаващото решение също е приел правните и

фактическите съображения. Визирал е, че правопораждащият факт за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит е извършването на облагаема доставка, поради което установяването на обстоятелството дали доставките, във връзка с които се претендира данъчен кредит са реално осъществени, е главен предмет на доказване в производствата по установяване на правата и задълженията, произтичащи от ЗДДС, поради което не е възприел тезата на оспроващия, че е достатъчно да има фактури, съдържащи изискуемите реквизити и касови бонове. Подчертал е, че при доставка на стоки -доказването на факта на реалното предаване на същите и прехвърлянето на получателя на правото да се разпорежда с тях като собственик, изисква имплицитното установяване на следното: първо, че доставчикът е разполагал със стока от същия вид и количество, като фактурираните и второ, че това количество стока фактически е предадено на получателя. Установяването на факта на реалното, физическото съществуване на фактурираната стока, съответно нейното предаване на разпореждане на получателя, предполага изследването на въпроса за предходните и последващите продажби, за съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при доставчиците, физическата ѝ наличност при тях /което пък от своя страна изисква установяване на възможността за съхраняването ѝ/, съответно за извършването на последващи продажби. В този смисъл е и тълкуването дадено от СЕС в Решение по дело C-78/12, т. 38. Само при данни за горепосочените обстоятелства може да се направи обоснован извод за реално съществуваща стокова верига, участниците в която са установими, а стоката – подлежаща на идентифициране.

Подчертано е, че с цел изясняване на горните обстоятелства, в хода на ревизионното производство са извършени насрещни проверки на прекия доставчик на ревизираното дружество, както и на предходни такива, в резултат на което са очертани две стокови вериги за доставка на гуми, резервни части и консумативи, а именно:

- „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД – „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД - „ВИЖЪН СТОК“ ЕООД – „РИМОГАРД 1“ ЕООД – „ХОЛИНГ“ ЕООД и „АГАРТА ГРУП“ ЕООД;
- „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД – „МПМ 77“ ЕООД - „МАЙНЕР“ ЕООД – „МИЛДЪН“ ЕООД – „АГАРТА ГРУП“ ЕООД и „КАЯ 2019“ ЕООД.

С цел събиране на доказателства относно продажбата на стоките

между участниците в двете вериги, на всяко дружеството е връчено ИПДПОЗЛ. Установено е идентично поведение от преки и предходни доставчици, както по отношение на начина на представяне на документите /една част от тях са ги представили след изтичане на срока, определен в исканията/, така и по отношение на вида на представените доказателства – същите се свеждат до копия на договори за поръчка /или рамков договор за поръчка с отложено плащане/, фактури с приложени към тях стокови разписки, приемо-предавателни протоколи /единствено към фактурите, издадени от „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД на ревизираното лице/, аналитични регистри на счетоводни сметки и оборотни ведомости.

Установено е, че отговорите на ИПДПОЗЛ за извършваните насрещни проверки са в **идентичен стил**, което навежда на мисълта, че са изготвяни от едни и същи лица, каквото предположение са направили и органите по приходите. Прието е, че еднотипно звучат обясненията в придружителните писма, за това, че доставчиците нямат складове и не поддържат наличности, работят по заявки на едро /заявки не са представени/ и доставките се извършват от техните доставчици. Подобно поведение се благоприятства от факта, че счетоводното обслужване на част от дружествата се извършва от едно и също лице – „МАТИЧ БГ“ ЕООД, както и от обстоятелството, че голяма част от тях имат един и същ адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 2, офис 202. Същият адрес е цитиран и в писмените обяснения на „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД, като се твърди, че на него се осъществява предаването на стоките. Подобна обвързаност благоприятства създаването на документооборот, който не удостоверява реални търговски отношения, а само създава предпоставки за неправомерно ползване на данъчен кредит.

По отношение на договорите следва да бъде отбелязано, че са еднотипни и всички предвиждат задължение за съответния изпълнител/довереник да снабдява съответния възложител/доверител с резервни части за МПС и консумативи за дейността му при поискване и с преимущество пред останалите клиенти на изпълнителя/довереника. Така описан предметът на договорите няма никаква конкретика относно вида и количеството на стоките, особено по отношение на общо посочените „автомобилни консумативи за дейността“. Не са договорени срокове, в които съответните поръчки следва да бъдат

изпълнявани. Не са договорени условия, указващи начинът, по който ще бъдат изпълнявани поръчките, като за чия сметка ще е транспортът, мястото, където ще бъдат доставяни стоките. Относно възнаграждението е посочено, че възложителят/довереникът ще заплаща стойността на изпълнените поръчки и направените разходи, но липсват уговорки относно начина на отчетност за извършените разходи, срокове за плащане на възнаграждението. В много от случаите или в самия договор или с анекси е уговорено отложено плащане за 6 или 12 месеца. Липсата на конкретика в договорите относно вида и количеството на стоките и начина на изпълнение на доставките е индичия за липса на намерение за изпълнение на договорите въобще. От друга страна, уговорката, че изпълнителят/довереникът ще снабдява със стоки при поискване, предполага допълнително действие от страна на възложителя/доверителя. Доказателства за направени поръчки със заявки за определени видове и количества стоки са представени единствено от „СТАРТ СПЕД“ ЕООД до „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД, независимо, че уговорки за изготвяне на такива се съдържат и в договорите между предходните доставчици.

По отношение на представените фактури и стокови разписки, ответникът е приеел, че те не могат да удостоверят, че участниците в описаните стокови вериги са разполагали със съответните по вид и количество стоки, собствеността върху които да прехвърлят помежду си. Вкл. стокови разписки преповтарят съдържанието на фактурите и не носят информация относно конкретни места, на които е извършено предаването на стоките. Визирано е, че произходът на стоките не е обективен признак за доставка по чл. 6, ал. 1 от ЗДДС и чл. 14, ал. 1 от **Директива 2006/112/ЕО**, нито е предпоставка за възникването и упражняване на право на приспадане на данъчен кредит. Доказването на такъв произход обаче е индичия за физическото съществуване на стоките като обекти на собственост, годни като такива да бъдат прехвърлени. Подобни индичии биха могли да обезпечат тежачото върху жалбоподателя насрещно доказване и са важен информационен източник при липсата на преки доказателства за реалността на фактурираните доставки.

Макар в разпоредбите на ЗДДС, касаещи правото на приспадане на данъчен кредит да не се съдържа изискване да бъде установен произходът на стоката, то такъв се изследва в хипотезата за

наличие на данъчна измама, каквато се поддържа в случая.

Прието е, че за да възникне право на данъчен кредит по спорните доставки, е необходимо по категоричен начин да се установи получаването на стоката при жалбоподателя именно от доставчика, посочен като такъв във фактурите. Това означава, че той е следвало да разполага със съответното количество от посочения във фактурите вид стоки, които аналитично да са заведени в съответната стокова сметка, да е налице изписване на стоките при продажбата им, да е установено къде са съхранявани или къде доставчикът осъществява своята търговска дейност и съответно как и за чия сметка е извършено транспортирането им от склада на доставчика до получателя. В случая именно тези обстоятелства са останали недоказани.

Същественото в случая е това, че в счетоводството на доставчика стоките не се водят аналитично по видове, поради което не може да бъде установено към датите на издаване на спорните фактури с какви по вид и количество стоки е разполагал и съответстват ли същите на вписаните в протоколите стоки. От „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД не са представени справки за стоков поток или движение по счетоводни сметки аналитично по отделни видове и количества стоки. Казаното важи и за предходните доставчици, при които стоките също не се водят аналитично, което не позволява да се установи с какви по вид и количество стоки са разполагали към датите на издадените от тях фактури. Липсата на аналитична отчетност на стоките по видове и количества при ревизираното лице, прекия и предходните доставчици, не позволява да се установи идентичност между стоките по веригата от доставки. Предвид изложеното не могат да бъдат проследени видовете и количества закупени и продадени стоки, като същевременно не се доказва, че участниците в описаните по-горе стокови вериги са разполагали с процесните стоки, поради което те не биха могли да се разпоредят с тях като собственици и съответно същите да преминат в патримониума на жалбоподателя. Безспорно е, че даден субект няма как да се разпореди с определена стока, ако не я е притежавал фактически.

Следва да се отбележи, че в хода на ревизията органите по приходите са установили, че първи по стоковите вериги са „АГАРТА ГРУП“ ЕООД, „ХОЛИНГ“ ЕООД и „КАЯ 2019“ ЕООД, но нито едно от тях не е представило доказателства за това, че е придобило стоките, които са фактурирани съответно на

„РИМОГАРД 1“ ЕООД и „МИЛДЪН“ ЕООД. Установено е, че в дневниците за покупки на трите дружества през процесните периоди не са декларирани получени доставки.

Във връзка с прехвърлянето на собствеността върху стоките следва да се отбележи, че съобразно правилата на чл. 24, ал. 2 от **Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/**, в конкретния случай това би могло да стане единствено при доказване на предаването на тези стоки в склад или при натоварване в транспортно средство, доказателства за което не са ангажирани. Към издадените на ревизираното лице фактури за доставки на стоки са приложени приемо-предавателни протоколи, които не могат да бъдат приети като документи, удостоверяващи предаването на стоките. В същите липсват конкретни данни относно обекта, където е станало „предаването“ на стоките, съответно остава недоказан основен правен въпрос – къде е станало „получаването“. За място на сделката е посочено единствено – С.. Т.е. в случая по никакъв начин не се доказва предаване и индивидуализация на стоките. Горното важи и за стоките разписки, приложени към фактурите, издадени от предходните доставчици, в които за място на сделка е посочено лаконично – [населено място]. По отношение на самите стокоски разписки следва да се има предвид, че представляват вътрешен документ, който се съставя при изписване на стоките от склад. В случая, в хода на ревизията не са ангажирани никакви доказателства за реално използване на складови бази /собствени, наети или на друго основание/ от ревизираното лице, прекия и предходни доставчици, в които да се извършва дейност и да се съхраняват и получават стоки. Нещо повече, в писмените си обяснения предходните доставчици са заявили, че нямат склад, не поддържат наличност, работят по заявки на едро, като доставките се извършват от техните доставчици. Също така в протоколите и стокоските разписки липсват данни относно транспортните средства, на които е натоварена стоката. Напълно голословно е твърдението в жалбата, че във връзка с транспортирането на стоките са представени пътни лостове, тъй като такива не са налични по преписката, нито са приложени към жалбата.

Прието е, че във връзка с транспортирането на стоките са дадени противоречиви твърдения от ревизираното лице и прекия му доставчик. В хода на ревизията са представени писмени обяснения от „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, в които е посочено, че транспортирането

на резервните части е за негова сметка. В обясненията от „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД е налице твърдение, че се използва външен партньор – „НОРТЪН ФОРС“ ЕООД, който извършва транспортни услуги. В подкрепа на това твърдение не са представени никакви доказателства, освен договор. При извършена служебна проверка органите по приходите са установили, че през процесния период в „НОРТЪН ФОРС“ ЕООД е имало назначено едно лице на длъжност автомонтьор.

Подчертано е, че за да е налице доставка на стоки, на първо място е необходимо да има наличие на такива. В хода на ревизията е установено, че доставчици на „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД през ревизираните периоди са дружества, които участват във верига по префактуриране на стоки и декларират покупки единствено от рисков доставчици. На почти всички участници в описаните по-горе две стокови вериги са извършени ревизии по ЗДДС, при които е оспорена реалността на извършените и получени от тях доставки. Квалифицирането на доставчиците като рискови означава, че те системно не изпълняват данъчните си задължения. Задължително следва да бъде отбелязано и това, че в представени писмени обяснения от „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД и „МАЙНЕР“ ЕООД е декларирано, че извършват посредничество при продажба на авточасти, гуми, аксесоари, добавки и консумативи. Ако двете дружества са изпълнявали ролята на посредник, това означава, че не би следвало да се фактурира стойността на стоките, а предмет на доставка би следвало да е посредническа услуга, за която се дължи комисионна, която би била в значително по-малки размери. Чрез издаване на фактури на големи стойности фактически се създава възможност за неправомерно приспадне на право на данъчен кредит в завишени размери.

Освен горното, следва да се има предвид, че част от резервните части следва да притежават индивидуализиращи данни като каталожен номер, модел, марка, година на производство и т.н. Отсъствието на тази информация във фактурите и придружаващите ги стокови разписки и приемо-предавателни протоколи /ангажирани основно от жалбоподателя/, е индикация за фиктивност на документираните сделки. По отношение на част от консумативите се установява, че са универсални, но в голяма степен резервните части са относими само за конкретен модел автомобили, а в случая липсват доказателства, че закупените

такива биха могли да се вложат в тежкотоварните МПС.

Също така в случая липсват доказателства, от които по безспорен начин да се установи, че използваните от ревизираното лице МПС са се нуждаели именно от описаните във фактурите части и консумативи и че такива са били доставени именно от посоченото в спорните фактури лице. Данъчно задълженото лице не доказва как е осъществявало контрол относно необходимостта от доставки, изписване и влагане на съответните видове и количества резервни части и предоставянето им на дружеството, което е следвало да извърши ремонтите – съгласно жалбата това, е наемодателят на използваната от жалбоподателя авто база. Задължително следва да се отбележи факта, че само за 4 месеца ревизираното лице е закупило стоки на обща стойност 1 423 922,90 лв. само от „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД, а отделно от това в писмени обяснения при ревизията е заявило, че е купувало резервни части и консумативи и от други търговци. Нито в хода на ревизията, нито при административното оспорване са представени доказателства за необходимостта от закупуване на този значителен обем авточасти и консумативи, нито че всички фактурирани стоки са вложени в наетите превозни средства, с които жалбоподателят е разполагал към момента на доставките.

По отношение на представените доказателства за плащане между ревизираното лице и „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД – фискални бонове от ЕКАФП, настоящата инстанция намира, че макар и да доказват определени факти – плащане по касов път, то не са налице доказателства за връзка на тези факти с изпълнението на процесните доставки, предвид всичко гореописано. В тази връзка следва да се има предвид, че съгласно разпоредбата на чл. 153 от **Гражданския процесуален кодекс** /ГПК/, приложим на основание §2 от ДР на ДОПК, на доказване подлежат спорните факти и връзките между тях. Относно необходимата връзка между цената и доставката с решения по административни дела №16/93С, 154/80С и 102/86 Европейският съд е приел, че доставката на стоки/услуги предполага наличието на пряка връзка между доставената стока/услуга и получената насрещна престация. Такава причинна връзка между плащанията и получена облагаема доставка на процесните стоки не е доказана в настоящото производство.

В обобщение на изложеното, ответникът е сподели извод от органите по приходите за липса на реални доставки, документиращи с процесните фактури, издадени от „ЛЕПОВИЦА“

ЕООД. Анализът на документите, с които се обосновават търговските взаимоотношения между страните по процесните доставки показва, че с тях са представени факти и обстоятелства, които не съответстват на действителната обстановка. Налага се извод, че по веригата от доставки няма реално движение на стоки, а само формално съставен документооборот, чрез който се цели да се даде данъчно предимство за някой от участниците в стоковата верига. Посочено е, че според константна практика на СЕС, само по себе си посочването на ДДС във фактурата не може да обоснове право на приспадане на данъчен кредит за получателя. В решенията на С. по дело С-342/87 и С-454/98 - т. 53 е посочено, че „упражняването от данъчно-задължено лице на правото на приспадане на данък върху добавената стойност във връзка с доставката на стоки или услуги от друго данъчно-задължено лице може да бъде упражнявано само по отношение на действително дължимите данъци, т. е. данъци, съответстващи на сделките, върху които е начислен данък върху добавената стойност или който е изплатен, доколкото е бил дължим. Тя не се прилага за данъците, които по силата на чл. 21, параграф 1 /в/ от Директивата, се дължат единствено, защото са посочени във фактурата“. Фактурата, която не документира реално осъществена облагаема доставка на стоки, е с невярно съдържание. Издаването и използването от получателя за упражняване на право на данъчен кредит на фактура с невярно съдържание може да се счита за част от данъчна измама. В този смисъл е и решение от 07.12.2010 г. по дело С 285/09, т. 49. Аналогично и в решение по дело С 454/98, т. 62 е прието, че общностното право не изключва възможността държавите - членки да считат съставянето на фиктивни фактури, посочващи неправомерно ДДС, като опит за данъчна измама и да прилагат в тези случаи глобите или санкциите, специално предвидени в националните им законодателства. Възползвайки се от правото си на данъчен кредит, посредством т. нар. „нередовни фактури“ жалбоподателят очевидно се е стремял към неправомерно облагодетелстване, т.е. в случая е налице изключението, визирано в заключението по т. 1 от Решение от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11.

Посочено е, че в националното и европейското законодателство няма легална дефиниция на понятието данъчна измама. По принцип, когато не е налице легална дефиниция на конкретно

понятие, се прилага общоприетия смисъл в обществото и съобразно основни принципи на правото. Под данъчна измама следва да се разбира всяко действие или бездействие, водещо до въвеждане в заблуждение, целящо или имащо за краен резултат ощетяване на бюджета. Упражняването на данъчен кредит с фактура, по която не е осъществена реална доставка от лицето, издало фактурата предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит. При липса на извършена доставка логично е знание за това да има и при двете страни по тази доставка.

В случая цялостната преценка на установените в хода на ревизията обстоятелства и факти, обективно дават основание да се приеме, че е доказано наличието на сделки, с цел данъчна измама.

Предвид гореизложеното, настоящата инстанция намира за правилен и обоснован изводът на органите по приходите за липса на реално извършени доставки на стоки по фактурите, издадени от „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД към ревизираното лице, поради което законосъобразно по тях е отказано правото на приспадане на данъчен кредит.

В СЪДЕБНОТО ПРОИЗВОДСТВО са събрани следните доказателства:

Приета е ревизионната преписка ведно с доказателства на диск на л.83.

Изсушано е заключението на в.л.М. Р.-Н. на л.134, което съдът кредитира, въпреки, че още с допускане на СЕ е констатирал, че част от въпросите не са спорни и са правни като разполага ли с фактури, имат ли реквизити и т.н. . Следва да се подчертае, че няма нови фактически обстоятелства, които да се установят със СЕ. Вещото лице не прави различни констатации от органите по приходите вкл. и на отговора на правния въпрос дали процесните стоки са вложени. Това е правен анализ следващ от не само представените ежемесечни ремонтни карти, но и въз основа на останалите доказателства. Ето защо макар съдът да кредитира заключението на вещото лице с изключение на правните констатации, то с нищо не променя крайните изводи в РА.

Видно от заключението жалбоподателят разполага с оригиналите на спорните фактури, заявки, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи. Плащането по доставките е отчетено в брой.

В.л. прави извода, че за проверените периоди счетоводната отчетност на „Старт Спед“ ЕООД е редовно и правилно заведена. „Старт Спед“ ЕООД извършва дейността си с наети товарни автомобили и МПС, и лица по трудови правоотношения на длъжност „Шофьори на товарен автомобил международни превози“.

В.л. сочи, че процесите фактури, издадени от „Леповица“ ЕООД, съдържат изискуемите от Закона за счетоводството реквизити.

На въпрос 4. относно произхода на частите и консумативите е посочено, че доставчика „Леповица“ ЕООД представя договори, фактури и счетоводни регистри за предходни доставчици „МПМ77“ЕООД, „Техно Автокозметика“ЕООД.

Относно превоза на стоките в.л. констатира, че се представят пътни листове за извършени транспортни услуги от фирма „Нортън Форс“ ЕООД, партньор на „Леповица“ ЕООД по договор за транспортна услуга .

На въпрос 5 „Дали по данни от счетоводството на „Старт С.“ ЕООД, закупените части и консумативи директно се отчитат като текущ разход за дейността, изцяло вложени и употребени към момента на придобиването?. Вещото лице сочи, че по отношение на влягането на резервните части и консумативи „Старт Спед“ ЕООД представя ежемесечни ремонтни карти за периода съдържащи място на извършване на ремонта в.зона Врана - Л., [улица], регистрационен номер на превозното средства, вложени части и консумативи — наименование, брой, механик. С вътрешни приемо-предавателни протоколи на водачите на ТМПС са предадени консумативи и добавки под опис, предмет на процесните фактури- лепещи ленти, антифлиз, чистител, дизелови системи, добавки за дизел, хидравлични повдигачии визкозитет, спазки, сух тефлон, обогатители, течост за чистачки и др..

С определение №9183 от 23.11.22г. на л.119 на страните е указана доказателствената тежест.

С ОГЛЕД ИЗЛОЖЕНОТО СЪДЪТ НАМИРА СЛЕДНОТО:

РА е издадено от издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и М. И. К. – ръководител на ревизията., поради което във връзка с ч.119, ал.1 от ДОПК и представените доказателства за КЕП – се прави извода, че се касае за валиден ИАА. Следва да се има предвид и че заповедите в хода на производството са издадени от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен на основание

чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ Р-22221421007290-092-001 от 14.06.2022г., връчен електронно на 15.06.2022г.. РА съдържа необходимите реквизити, събраните са необходимите доказателства, поради което се прави извода, че няма допускати процесуални нарушения вкл. съществени такива. Не се споделя възражението в писмените бележки, че не са обсъдени доказателствата.

Във връзка с последното – въпрос на интерпретация на същите са правните изводи, като преди това ще се маркира, че в съдебното производство нови вкл. писмени доказателства не са представяни. Единственото „ново доказателство“ е СЕ, но съдът вече констатира, че същата не внася нови фактически констатации. Само по отношение на въпрос 5 дава отговор, който касае правен анализ. В тази връзка - следва да се има предвид, че вещото лице в с.з. на 16.05.23г. потвърждава, че няма изготвен стокосен поток, но казва, че има изписване на определена част, която е идентична по вид, но не може да се индивидуализира. Следователно съдът приема, че макар да има данни за влагането на резервните части и консумативи от представените от „Старт Спед“ ЕООД ежемесечни ремонтни карти, то същите касая стоки от съответния вид т.е. не може по никакъв начин да се проследи конкретната вещ. За състава също не е спорно, че съответните МПС-та има необходимост и се обслужват, но въпрос е дали фактурираните консумативи първо са доставени от доставчика и второ са приети от РЛ. За да се отговори на този въпрос правилно органите по приходите са направили анализ на всеки един от елементите – от възможността на доставчика да достави частта до приемането респ.транспортирането ѝ преди това до РЛ. Произхода на стоката и рисковия профил на доставчика – не са разгледани изолирано, както и така не е направен извода за данъчна измама, но след като доставчика на доставчика, въпреки счетоводното отразяване на консумативите, не може да установи как ги е придобил, и не може да достави същата стока на доставчика, то няма и как същият да е достави и фактурира на РЛ.

Ето защо съдът намира изводите на органите по приходите и на отвенника в тази връзка за логични и последователни, изградени на цялостен и обективен анализ на събраните доказателства.

За яснота от фактическа страна СЪДЪТ приема и

установено в хода на ревизията, че за данъчни периоди от м. 08.2021г. до м. 11.2021г., ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 284 784,58лв. по 181 фактури /описани по номера, дати, данъчни основи и начислен ДДС в таблици на стр. 8 – 12 от РД/, издадени от „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Фактурите са с предмет на доставките – части, гуми, аксесоари и консумативи за МПС .

Не е спорно, че има фактури, отразени от доставчика в дневника му за продажба, има приемо-предавателни протоки, касови бонове, заплащане, сключен договор за периодично снабдяване с резервни части и консумативи, транспортирани от „НОРТЪН ФОРС“ ЕООД“, deregистрирано на 02.07.2021г. без да има назначен шофьор /има 1 монтьор/. Доставчикът е посочил, че предаването става в [населено място], [улица], където не е офис или склад, но има „паркинг на който се извършва претоварването и приемането/предаването на стоките“. Доставчикът получава стоката от „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД и „МПМ 77“ ЕООД, От доставчика в хода на ревизията не са представени заявки, търговска кореспонденция, оферти, документи доказващи, че дружеството е разполагало със собствени или наети транспортни средства. Не са представени товарителници, пътни листове и не са предоставени данни относно физическите лица, които са осъществили товаренето и разтоварването на стоките, както и точни данни за мястото на предаване на стоките и лицата, участвали в този процес.

Също така не е спорно, че доставчикът няма назначени лица за перида, няма МПС, няма база, има задължения за данъци в особено големи размери, тъй като има ревизия по ЗДДС за периодите от 01.05.2021г. до 31.07.2021г., за резултатите от която е издаден РА №Р-22221521004933-091-001/11.03.2022г. Констатирано е също, че през периода на издаване на фактурите в „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД не е имало назначени на трудов договор лица, както и няма данни за декларирани и внасяни осигуровки за периода. Дружеството има фискално устройство, въведено в експлоатация на 26.07.2021г..

От „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД /доставчик на достанчика/ е заявено идентично обяснение, както и от другият доставчик „МПМ 77“ ЕООД. Така не е спорно, че те нямат търговски обект, нямат склад, нямат наличности, заявките се препращат дистанционно/хоум офис посредством интернет, но видно от РД

„ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД и „МПМ 77“ ЕООД не са представени заявки, търговска кореспонденция, оферти, платежни документи за получени и извършени плащания, за наличие на транспортни средства и т.н. Отбелязано е също, че не са представени документи доказващи, че дружествата са разполагали с необходимата материална, кадрова, техническа и технологична обезпеченост за извършване на основната си дейност.

Не е спорно, че при извършени служебни проверки в ИС на НАП е установено, че издадените от „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД и „МПМ 77“ ЕООД фактури са отразени в дневниците им за продажби за съответните данъчни периоди. Двете дружества са регистрирани, поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. На първото е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.10.2020 г. до 31.01.2021г., приключила с РА №Р-22220621001443-091-001/01.02.2022г. На второто също е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.05.2020 г. до 31.05.2020 г., приключила с РА №Р-22221920004660-091-001/31.03.2021г., връчен по реда на чл. 32 от ДОПК. „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД е имало назначено едно лице по трудови правоотношения за периода на издаване на фактурите на длъжност автомонтьор, а „МПМ 77“ ЕООД няма назначени на трудов договор лица и няма данни за изплащани доходи по извънтрудови правоотношения. Направени са констатации за наличие на регистрирани фискални устройства, данните за които са описани по доставчици.

Следователно доставчиците на доставчика –нямат нито материалната, нито кадровата обезпеченост да осъществят доставките, като и няма икономическа логика –именно те да бъдат израни от доставчика „Леповица“ЕООД, доколкото това са дружества, които не поддържат скрадови наличности. Отделно както се подчерта наличието само на фактура и преимо предавателен протокол за стоки от дадения вид, без наличието на стоков поток, без заприходяването им по номер или друг реквизит, който да ги отдели от съответния вид, прави тази доставка непроследица, доли доставчиците на доставчика да са разполагали със стоката от дадения вид. От „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД не са представени справки за стоков поток или движение по счетоводни сметки аналитично по отделни видове и количества стоки. Такива справки не са дадени и от остаталите предходни доставчици, при които стоките също не се водят аналитично, което

не позволява да се установи с какви по вид и количество стоки са разполагали към датите на издадените от тях фактури. Напълно логичен е извода, че липсата на аналитична отчетност на стоките по видове и количества при РЛ, прекия и предходните доставчици, не позволява да се установи идентичност между стоките по веригата от доставки. Няма как доставчика да се разпорежи с определена стока, ако не я е притежавал фактически. Освен горното, следва да се има предвид, че част от резервните части следва да притежават индивидуализиращи данни като каталожен номер, модел, марка, година на производство и т.н. В действителност - по отношение на част от консумативите се установява, че са универсални, но в голяма степен резервните части са относими само за конкретен модел автомобили, поради което правилно е прието, че липсват доказателства, че закупените такива биха могли да се вложат в тежкотоварните МПС. Също така в случая липсват доказателства, от които по безспорен начин да се установи, че използваните от ревизираното лице МПС са се нуждаели именно от описаните във фактурите части и консумативи и че такива са били доставени именно от посоченото в спорните фактури лице. При каквито и тежки пътни условия да са се движели МПС – то за 4 месеца ревизираното лице е закупило стоки на обща стойност 1 423 922,90 лв. само от „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД, а отделно от това в писмени обяснения при ревизията е заявило, че е купувало резервни части и консумативи и от други търговци. Следователно –се касае за значителен обем авточасти и консумативи, за които трябва за ича някаква обосновка от необходимостта им, а не общи изявления за тежни атмосферни условия.

Правилно ответникът е установил, че обясненията на тези доставчици са в идентичен стил, счетоводно се обслужват от един субект – „МАТИЧ БГ“ ЕООД, както и от обстоятелството, че голяма част от тях имат един и същ адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 2, офис 202. Същият адрес е цитиран и в писмените обяснения на „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД, като се твърди, че на него се осъществява предаването на стоките. Правилно е констатирано, че подобна обвързаност благоприятства създаването на документооборот, който не удостоверява реални търговски отношения, а само създава предпоставки за неправомерно ползване на данъчен кредит. Същото е и по отношение на договорите- напълно еднотипни, без конкретика, без

срокове за изпълнение, без данни за чия сметка е транспортът, без данни за мястото, където ще бъдат доставяни стоките, с отложени плащания. Стоковите разписки не внасят повече конкретика, а преповтарят съдържанието на договорите като от друга страна трябва да са свързани с предаването на стоки от склад, какъвто нямат доставчиците.

Правилно е установено, че доколкото се касае за стоки от съответния вид, то прехвърлянето на собствеността по чл. 24, ал. 2 от **Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/** става с предаването им. Има приемо-предавателни протоколи, които правилно са приети, че не могат да са о документи, удостоверяващи предаването на стоките, защото липсват конкретни данни относно обекта, където е станало „предаването“ на стоките, тъй като е посочено само С..

Правилно във връзка с транспорта е установено, че също има противоречия. В хода на ревизията са представени писмени обяснения от „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, в които е посочено, че транспортирането на резервните части е за негова сметка. В обясненията от „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД е налице твърдение, че се използва външен партньор – „НОРТЪН ФОРС“ ЕООД, който извършва транспортни услуги, но освен договор-няма други доказателства като това дружество няма назначен шофьор, за да осъществи превоза.

Правилно е констатирано, че доставчиците на доставчика - „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД и „МАЙНЕР“ ЕООД са посочили, че извършват посредничество при продажба на авточасти, гуми, аксесоари, добавки и консуматив, но те в действителност фактурират стойността на стоките, а не на посредническа услуга. От друга страна както се посочи няма икономическа логика да се ползва посредник, още повече, че няма данни да има който и да е от доставчика стоката на склад.

На фона на изложеното и направеното плащане- само по себе си, не може да обоснове реалността на стопанската операция. В тази връзка СЪДЪТ от правна страна споделя аргументираните правни съображения в решението на ответника, че след като се касае за доставка на стоки, то следва да се установи, че доставчикът е разполагал със стока от същия вид и количество, като фактурираните и че това количество стока фактически е предадено на получателя. Правилно е визирано, че за отговора на този въпрос – трябва да се проследят предходните и последващите

продажби, начина на съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при доставчиците, физическата ѝ наличност при тях /което пък от своя страна изисква установяване на възможността за съхраняването ѝ/, съответно за извършването на последващи продажби /в който смикъл е Решение по дело C-78/12 на СЕС, т. 38. Само при данни за горепосочените обстоятелства може да се направи обоснован извод за реално съществуваща стокова верига, участниците в която са установими, а стоката – подлежаща на идентифициране/..

Напълно обоснован е извода, че по веригата от доставки няма реално движение на стоки, а само формално съставен документооборот, чрез който се цели да се даде данъчно предимство за някой от участниците в стоковата верига. Посочено е, че според константна практика на СЕС, само по себе си посочването на ДДС във фактурата не може да обоснове право на приспадане на данъчен кредит за получателя. В решенията на С. по дело C-342/87 и C-454/98 - т. 53 е посочено, че „упражняването от данъчно-задължено лице на правото на приспадане на данък върху добавената стойност във връзка с доставката на стоки или услуги от друго данъчно-задължено лице може да бъде упражнявано само по отношение на действително дължимите данъци, т. е. данъци, съответстващи на сделките, върху които е начислен данък върху добавената стойност или който е изплатен, доколкото е бил дължим. Тя не се прилага за данъците, които по силата на чл. 21, параграф 1 /в/ от Директивата, се дължат единствено, защото са посочени във фактурата“. Фактурата, която не документира реално осъществена облагаема доставка на стоки, е с невярно съдържание. Издаването и използването от получателя за упражняване на право на данъчен кредит на фактура с невярно съдържание може да се счита за част от данъчна измама. В този смисъл е и решение от 07.12.2010 г. по дело C 285/09, т. 49. Аналогично и в решение по дело C 454/98, т. 62 е прието, че общностното право не изключва възможността държавите - членки да считат съставянето на фиктивни фактури, посочващи неправомерно ДДС, като опит за данъчна измама и да прилагат в тези случаи глобите или санкциите, специално предвидени в националните им законодателства. Възползвайки се от правото си на данъчен кредит, посредством т. нар. „нередовни фактури“ жалбоподателят очевидно се е стремил към неправомерно облагодетелстване, т.е. в случая е налице изключението, визирано в заключението по т. 1 от Решение от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11.

Правилно ответникът е маркирал, че в националното и европейското законодателство няма легална дефиниция на понятието данъчна измама, поради което за това се приема общоприетия смисъл в обществото и съобразно основни принципи на правото. Под данъчна измама следва да се разбира всяко действие или бездействие, водещо до въвеждане в заблуждение, целящо или имащо за краен резултат ощетяване на бюджета. Упражняването на данъчен кредит с фактура, по която не е осъществена реална доставка от лицето, издало фактурата предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит. При липса на извършена доставка логично е знание за това да има и при двете страни по тази доставка.

Следователно СЪДЪТ приема, че правилно на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, и ал. 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл.6, от ЗДДС, на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 284 784,58 лв. по всички фактури, издадени от „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД, за ревизираните периоди, поради което за ревизираните периоди е установен ДДС за внасяне в размер на 24 699,76лв., при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в размер на 260 056,77лв. и съответно начислени са лихви за забава в размер на 1 846,33 лв..

Следователно жалбата е неоснователна и следва да се отхвърли.

С оглед изхода от спора – трябва на ответника да се присъди юрк.възнаграждение, но на база на установеното ДДС за внасяне от 24 699, 76лв. и лихви от 1 846,33лв. или такова в размер на 2622лв. по Наредба 1/2004г. чл.7, ал.2, т.3.

Следователно СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк],[улица], партер, офис 1 срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ №Р-22221421007290-091-001 от 12.07.2022г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и М. И. К. – ръководител на ревизията, потвърден с РЕШЕНИЕ № на Директора на Дирекция „ОДОП“, с който на дружеството е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по 181 фактури издадени от „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД ,общо в размер на 284 784,58 лв. за данъчни периоди от м.08.2021г. до м.11.2021г. включително, КАТО е установен ДДС за внасяне в размер на 24 699,76лв., при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в размер на 260 056,77лв. и съответно

начислени лихви за забава в размер на 1 846,33 лв..
ОСЪЖДА „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на НАП
юрисконсултско възнаграждение в размер на 2633лв..

Решението може да се обжалва с касационна жалба в 14-дневен
срок от съобщаването му пред ВАС чрез АССГ. Преписи на
страните.

Съдия: