

РЕШЕНИЕ

№ 2417

гр. София, 12.04.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 15.03.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Илияна Янева и при участието на прокурора Ива Цанова, като разгледа дело номер **3181** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, вр. ЗДДС.

Образувано е по жалба от управителя на [фирма], против Ревизионен акт № Р-22221418008092-091-001/23.10.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., В ЧАСТТА, потвърдена от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., с Решение № 334/28.02.2020 г.

В съдебното производство дружеството – жалбоподател е представлявано от юрисконсулт, който: поддържа жалбата; ангажира заключение на съдебносчетоводна експертиза, което е прието без оспорване; претендира възстановяване на разноските за водене на делото и юрисконсултско възнаграждение, съгласно представен списък; представена е допълнително и писмена защита.

Ответникът, чрез юрисконсулт оспорва жалбата, като счита, че и по време на съдебното производство не са опровергани заключенията на издателите на ревизионния акт, и тези на ответника. Заявява искане за юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема следното.

Ревизията е първа за процесните данъчни периоди по ЗДДС – от 01.09.2018 г., до 30.11.2018 г. Възложена е с редовно издадена от компетентен орган по приходите заповед (л.л. 64-67 от делото), на длъжност „началник сектор“ „Ревизии“, при ТД на НАП С.. Съставен е ревизионен доклад (л. 68), въз основа на който компетентни органи по приходите са издали процесния РА №

P-22221418008092-091-001/23.10.2019 г. (л. 113). С Решение № 334/28.02.2019 г. (л. 54) решаващият административен орган е потвърдил ревизионния акт в частта, относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит, начислен с фактури за доставки, издадени от: [фирма] [фирма] и [фирма].

Процесуалните действия на ревизиращите органи са описани подробно в доклада и са възприети изцяло от издателите на ревизионния акт, които са отхвърлили възраженията, против доклада. Резултатите от насрещните проверки и събраните доказателства са дали основание на ответника, в производството по Глава осемнадесета ДОПК да приеме, че: не е доказано наличието на реални доставки по спорните, които да са извършени именно от издателите на тези фактури; съществуват „индикации за фиктивност“ на документираните счетоводни операции; дружеството – жалбоподател, упражнявайки правото си да претендира данъчен кредит по фактури, за които знае, че не отразяват реални доставки е било наясно, че участва в т. нар. „данъчна измама“.

Жалбата до Съда е процесуално допустима, а решението на ответника - Решение № 334/28.02.2020 г., в частта, относно предмета на спора е валидно.

С потвърдената част от ревизионния акт, която е и предмет на спора по настоящото дело, не е признато упражненото от [фирма] право да иска приспадане на данъчен кредит, в общ размер на 115 032, 37 лева, за данъчните периоди м.м. 09 – 11. 2018 г. Данъчният кредит е начислен с фактури, издадени от:

1. [фирма], с предмет „части и консумативи за МПС“, и начислен ДДС, в размер на общо 70 490, 98 лв., за данъчни периоди м.м. 09 – 10. 2018 г. Фактурите са описани в РД и в заключението на ССч.Е (л. 448 от делото)
2. [фирма], за м.м. 09 – 11. 2018 г., с предмет „ремонт и комплексно почистване на МПС“ и начислен ДДС, в размер на общо – 9 159, 52 лв. Фактурите са описани в РД и в заключението на ССч.Е (л. 454 от делото);
3. [фирма], за м. 11. 2018 г., с предмет „Части и консумативи за МПС“, и начислен ДДС в размер на общо 35 381, 87 лв. Фактурите са описани в РД и в заключението на ССч.Е (л. 456 от делото);

През проверявания период дружеството – жалбоподател е извършвало международни автомобилни превози с наети товарни МПС, за което има сключени договори за наем, с наемодател [фирма]. [фирма] и „С. експерт“, като изпълнител Е. са сключили и договор за абонаментно техническо обслужване (поддръжка и ремонт на наетите товарни автомобили). [фирма] е ползвало нает имот в [населено място], кв. В. (180 кв. м. хале № 3 и прилежащи външни площи от сградата на А. „М.“, с паркоместа за паркинг на автомобили, както и канал за ремонт на автомобили), собствен на [фирма], съгласно договор от 03.01.2018 г.

Мотивите на ревизиращите органи да откажат правото на приспадане на данъка, начислен в издадените от посочените дружества данъчни фактури, е резултат от анализа на следните факти.

1. За [фирма].

От това дружество са представени: копия на спорните фактури, с приложени към тях заявки, стокови разписки и приемо-предавателни протоколи; договор за поръчка, от 20.07.2017 г., сключен между [фирма] (доверител) и [фирма] за осигуряване периодично и своевременно снабдяване на доверителя с резервни части и консумативи за дейността му, при поискване; договори за доставка, от 01.08.2017 г., сключени между [фирма] и предходни доставчици, както следва: „Р. 2001“, за

периодично и своевременно снабдяване с резервни части за товарни и лекотоварни МПС; [фирма], за периодично и своевременно снабдяване с консумативи за товарни и лекотоварни МПС; договор от 10.08.2017 г., между [фирма] и Д. И. А., за наем на недвижими имот (складово помещение с площ 50 кв.м.), находящ се в [населено място], кв. Г., ул. М., № 17; сметки по чл. 45, ал. 4 ЗДДФЛ за изплатени на наемодателя суми; счетоводни и данъчни регистри за предходните доставчици и за клиента [фирма], в това число - главни книги, оборотни ведомости, свидетелство за регистрация на ЕКАФП, от 26.09.2017 г. Управителят на [фирма] е декларирал, че транспортирането на заявените стоки е извършвано за сметка на клиентите и доставчиците.

За да дискредитират правото на приспадане на данъчен кредит органите по приходите са констатирани/приели, че:

а) предходните доставчици, покупки от които е декларирало [фирма] за проверявания период, са с „рисков профил“, а те от своя страна са декларирали покупки на стоки „изцяло от контрагенти с рисков профил“.

б) във връзка с твърдението на управителя на [фирма], относно транспортирането на стоките, ревизиращите органи са направили и следните констатации: [фирма] е имало само едно наето на трудов договор лице- К. И. Т., на длъжност „управител склад“;

в) съгласно представените приемо-предавателни протоколи стоките (резервни части и консумативи), от страна на ревизираното лице са приемани от К. К. М., който бил назначен в [фирма], на длъжността „шофьор на лекотоварен автомобил“, като същото лице е вписано и в представените пътни листове за превоз на стоките с автомобили „Рено Канго“, рег. [рег.номер на МПС] и „Форд Транзит“, рег. [рег.номер на МПС], заедно с Л. Л. С., но същите, според подадена информация с декларации, образец № 1, по реда на чл. 2, ал. 2 от Инструкция №1 на Управителя на НОИ (чл. 2, ал. 2 и чл. 3, ал. 2, т. 1 от Наредба Н-8 на Министъра на финансите), през м. 09 и м. 11.2018 г., когато са издадени фактурите, нямат отработени дни;

г) проверката в информационната система на НАП показала, че за Д. И. А. – наемодател по цитирания по - горе договор от 10.08.2017 г. с [фирма], за наем на недвижими имот (складово помещение, с площ 50 кв.м.), находящ се в [населено място], кв. Г., ул. М., № 17, няма данни за: получени/декларирани доходи от наем, за 2018 г., внесен авансов данък, по чл. 44 от ЗДДФЛ, за 2018 г. Проверката в имотния регистър пък показала, че: Д. И. А. не притежава в собственост този недвижим имот, отдаден под наем, според договора от 10.08.2017 г.; имотът се намира във вилната зона на [населено място] и местонахождението му не предполага развиване на търговска дейност.

2. За [фирма].

Обсъдени са следните документи: договор от 03.01.2018 г. за ползване на недвижим имот - обособена част от А. „М.“, за осигуряване изпълнението на поети ремонтни дейности и осигуряване местодомуване на предоставените МПС; договори за наем на МПС; договор от 03.01.2018 г. за абонаментно техническо обслужване и анекс към него, от 01.02.2018 г., между [фирма] (възложител) и [фирма] (изпълнител); заявки и констативни протоколи за предаване и приемане на услугите. Представени са и документи за ползвани подизпълнители, в това число: договори от 08.01.2018 г. за абонаментно почистване и за почистващи услуги, с [фирма]; договор от 04.01.2018 г., за осигуряване на сервизни услуги за служебни автомобили, сключен с [фирма];

договор от 10.01.2018 г. за ремонтни услуги на МПС, сключен с [фирма]; оборотни ведомости, главна книга на счетоводни сметки: 411 - Клиенти и 703 - Приходи от продажба на услуги; справки за уведомления по чл. 62 КТ; копия на фактури; свидетелство за регистрация на ФУ; фактури от [фирма] за наем на МПС през проверявания период и от [фирма] за наем на автобаза; фактури от подизпълнители на услуги - [фирма], [фирма] и [фирма]; работни карти за вложени части и консумативи.

Служебната проверка констатира, че „подизпълнителите“ на услуги „ремонт на МПС“ - [фирма] и [фирма] не са разполагали с наети/назначени работници, с оглед на което са извършени насрещни проверки. В отговор, от [фирма] са представени: фактурите с получател [фирма]; заявки; протоколи; дневни отчети от ЕКАФП; фактури от предходни доставчици ([фирма] и [фирма]), придружени с протоколи за извършените услуги и договори за извършване на авторемонтни дейности, в базата на възложителя [фирма], с предоставени от него материали. Проверени са и [фирма], и [фирма], които са представили: фактурите, издадени към [фирма], договори за услуги, констативни протоколи за извършени авторемонтни услуги (тенекеджийско-бояджийски услуги), счетоводни регистри, ведомости за заплати, ПКО.

От [фирма] (подизпълнител на [фирма]) са предоставени: фактурите с получател [фирма]; заявки; протоколи; дневни отчети от ЕКАФП; фактури от предходен доставчик – [фирма], придружени с протоколи за извършените услуги и договор за извършване на авторемонтни дейности в базата на възложителя [фирма], с предоставени от него материали.

Ревизиращите органи са приели, че: от посочените подизпълнители не са ангажирани доказателства за притежавана/ползвана от тях материална база, в която да извършат услугите; лицата, вписани като работници и служители, на длъжности „автомонтьори“ в [фирма], са били назначени по същото време и в други дружества, като трудовите им договори са действащи и не са прекратени, а подизпълнителят [фирма] е наел лица на длъжности, несъотнесими към предмета на доставка.

Относно фактурите с предмет „комплексно почистване“, насрещна проверка е извършена на [фирма], като са представени: издадените на [фирма] фактури, с предмет „комплексно почистване на товарни автомобили“ и „комплексно почистване на сграда - хале № 3“; договор за почистващи услуги на тир-композиции и договор за абонаментно почистване на сграда - хале № 3, от 08.01.2018 г.; заявки; дневни финансови отчети; счетоводни регистри; фактура от предходен доставчик - [фирма]. Отчетено е, че: [фирма] не е разполага с кадрова обезпеченост и услугите по почистване са превъзложени на [фирма], на което също е извършена насрещна проверка. От [фирма] са предоставени: фактурите, издадени на [фирма]; договори; счетоводни регистри; ведомости за заплати. Отчетено е, че: лицата, назначени по трудови договори са на длъжности „секретар“, „дърводелец-мебелист“, „строителен електротехник“, „работник строителство“, „бояджия сгради“ и др.; не са приложени протоколи, в които да е описано, какво точно е извършено, кога и от кого.

През проверяваните периоди в [фирма] е имало три наети лица по трудови правоотношения, назначени на длъжност „автомонтьор“, от чиито имена са подписвани представените ремонтни карти (В. З., К. М. и К. Г.). За тях е установено от информационната система на НАП, че през процесните по фактурите периоди не са отчитани отработени дни и часове, т. е. – не са полагали труд в дружеството.

Констатирано е и отношение на свързаност, между ревизираното дружество [фирма] и [фирма], а именно: предишният собственик на [фирма] (С. А. Д.) е собственик на [фирма], считано от 04.06.2019 г.; К. А., която е съпруга на настоящия собственик на [фирма] (Б. А.), е собственик на [фирма], считано от 04.06.2019 г.

Правото на приспадане на данъчен кредит е дискредитирано, след анализа на описаните по – горе документи и схема (пряк изпълнител, негов подизпълнител и изпълнител на подизпълнителя), като е обобщено, че: липсата на информация за вложени резервни части и материали в документираните ремонтни дейности; непредставянето на доказателства за вида, количествата, фирмените марки и каталожните номера на съответните резервни части; липсата на документи за произход на резервните части и консумативи, на доказателства за физическото предаване на резервните части, преди влагането им в ремонтните дейности, на доказателства за вложен труд от изпълнителя, по вид и количество, начин на калкулиране на цената на услугата и нейните елементи (материали, труд и др.), сочат на „абсолютна симулация по отношение на фактурираните доставки към [фирма] и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, вр. чл. 9 от с.з., на жалбоподателя се отказва право на приспадане на данъчен кредит, в общ размер на 9 159, 52 лв. по фактурите, издадени от [фирма]“.

3. За [фирма].

Анализирани са представените: копия на спорните фактури, с приложени към тях заявки, стокови разписки и приемо-предавателни протоколи; копия на договор за поръчка и договори за доставка, сключени между [фирма] и предходни доставчици: [фирма], [фирма], а които изрично е заявено от ревизиращите, че са с „риск профил“; договор за наем на недвижим имот (складово помещение); фактури, заявки, приемо-предавателни протоколи от цитираните предходни доставчици; оборотни ведомости и свидетелство за регистрация на ЕКАФП; договор от 01.11.2018 г. с наемодател Д. И. А. (същият, като цитираният по-горе) договор за наем с [фирма], за същия имот - складово помещение, с площ 50 кв.м., находящ се в [населено място], кв. Г., ул. М., № 17). Отчетени са и фактите, че: [фирма] е разполагало с нает по трудов правоотношение К. И. Т., на длъжност „управител склад“, от 12.11.2018 г., до 19.12.2018 г.; за [фирма], [фирма], покупки от които е декларирало [фирма] е описана в РД следната „верига“: Р. 2001“ Е. е декларирало покупки от „изцяло рискови контрагенти“ – [фирма], което пък е декларирало покупки от [фирма], а то – от [фирма], което пък е купувало стоки от [фирма]; последното е подавало СД по ЗДДС с нулеви резултати и не е декларирало покупки от и продажби към други контрагенти. Според представените приемо-предавателни протоколи стоките (резервни части и консумативи) са приемани за [фирма] от Л. Л. С., назначен на длъжността „шофьор на лекотоварен автомобил“, но за него е установено, че няма отработени часове в в дружеството, през проверявания период м. 11.2018 г., видно от „справка - данни за осигуряването по ЕГН“.

Предвид описаните и неоспорени, вкл. по време на съдебното производство факти, ревизиращите органи и ответника са направили изводи за: недоказване мястото на приемо-предаване на стоките между [фирма] и сочените като предходни доставчици; произхода на фактурираните стоки (добавки за филтри, колани, уплътнители, смазки, маншони, ремъци, хидроусилватели, клапи и други); липса на: справки за вложените резервни части и консумативи по вид и количества, и извършените ремонтни

работи; данни за лицето, извършило смяната на консумативите, респективно ремонтните дейности; дата и място на влягане на резервните части в съответното транспортно средство; рег. номер на транспортното средство, в което са вложени посочените материали. В тази връзка с отчетли и обстоятелството, че ревизираното дружество не е завеждало фактурираните резервни части и консумативи в счетоводна сметка по гр. 30 „Материали“, а като разход по дебитата на счетоводна сметка 601 „Разходи за материали“, ревизиращите са приели невъзможност стоките да бъдат съотнесени към конкретно МПС, за да бъде доказано, че са вложени именно там. Заключение е, че [фирма] не е имало практическата възможност (кадрова, техническа и материална обезпеченост) за извършване на фактурираните продажби към [фирма] през ревизирания период, като е създаден „изкуствен стокос поток по верига от дружества, зад който не стоят реални доставки“. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, вр. чл. 6 ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит, в общ размер на 35 381, 87 лв., поради недоказана реалност на спорните доставки.

Съдът приема, че ревизиращите органи са изпълнили задължението си за обективно, пълно и всестранно изследване на всички, относими за случая факти и обстоятелства, като ясно и недвусмислено са дефинирали по отношение на всеки един от спорните „доставчици“ извод за участие на [фирма] в т. нар. „данъчна измама“, подкрепяйки го с конкретни мотиви.

Жалбата е неоснователна.

Не е спорно, понеже не се отрича с ревизионния акт, съответно – потвърждава се и от вещото лице – автор на неоспорената счетоводната експертиза, а жалбоподателят не твърди друго, че: „фактурираните резервни части и консумативи по процесните фактури, издадени от доставчици [фирма] и [фирма], и извършените ремонти и наем по доставки от [фирма] са отчетени в счетоводството на [фирма], като текущ разход за основната дейност на дружеството; [фирма] и [фирма] са отразили приходи от продажби на стоки, а [фирма]-приходи от продажби на услуги по процесните фактури; [фирма] е извършвало международен транспорт на стоки, за което е ползвало съответните МПС и наети шофьори; [фирма] и [фирма], [фирма] и [фирма] са приложили двустранно счетоводно записване по утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан, като счетоводните записвания са съставени, въз основа на издадените първични счетоводни документи, отговарящи на изискванията на чл. 7 от Закона за счетоводството и чл.114 от ЗДДС; съгласно представените ремонтни карти част от закупените резервни части и консумативи са вложени в МПС – ДАФ, с влекач Ш., рег. [рег.номер на МПС] /С 7299 ЕР, ДАФ с влекач К., рег. [рег.номер на МПС] / РВ 4743 ЕВ, ДАФ с влекач Ш., рег. [рег.номер на МПС] /С 5099 ЕР, Рено – Канго, рег. [рег.номер на МПС] , Мерцедес, рег. [рег.номер на МПС] , ДАФ с влекач, рег. [рег.номер на МПС] /С 5742 ЕР; с вътрешни приемо-предавателни протоколи от: 07.09.2018 г., 21.09.2018 г., 28.09.2018 г., 15.10.2018 г., 19.10.2018 г., 26.10.2018

г., 28.10.2018 г., 23.11.2018 г. и 26.11.2018 г. на шофьорите на съответните МПС са предадени консумативи под опис – лепещи ленти, антифриз, чистител дизелови системи, добавки за дизел, хидравлични повдигачи и вискозитет; дизелови добавки за подобряване цетаново число, смазки, сух тефлон, обогатители, течност за чистачки, лепило, уплътнители.

Спорът по делото изцяло е за това, дали дружествата, от чието име са издадени спорните данъчни фактури са действителните доставчици на стоките/услугите, респ. – дали събраните и проверени от ревизиращите органи доказателства, вкл. заключението на ССЧЕ обосновават извод за *„абсолютна симулация по отношение на фактурираните доставки към [фирма]*.

За постигане ефекта от облагането с ДДС – само на добавената стойност, посредством еднократното му включване в крайната цена по конкретна доставка, съответно, за да бъдат изпълнени материалноправните изисквания за приспадането на косвения данък, на установяване неизменно подлежи, дали реално е била извършена доставка. Процесът на изследване реалността на всяка отделна доставка е свързан, както с вида ѝ, така и с наличието на доказателства и обективни признаци, анализът на които да покаже, че е било практически възможно издателят на данъчната фактура да се справи със съответната задача. В тежест на посочения във фактура „получател“, който има претенция да получи начисления ДДС, е да установи реалното извършване на фактурираната доставка, в условията на пълно насрещно доказване. В тази връзка Съдът счита, че описаните и коментирани по-горе писмени доказателства подкрепят тезата на ответника за потвърждаване на РА № Р-22221418008092-091-001/23.10.2019 г. в частта, предмет на спора по делото.

В процесния случай, имайки предвид изготвените документи са положени сериозни усилия за симулиране на доставки, посредством прекия издател на данъчната фактура, който от своя страна е ползвал подизпълнители, а те на свой ред други подизпълнители, за доставка на стоки (резервни части и консумативи за МПС), снабдяването с които по принцип не предполага създаване на такава сложна верига от търговски отношения. Същото се отнася и за услугите, възложени на [фирма]. Констатациите (доказателствата), събрани по време на ревизията и необорени от защитата на дружеството – жалбоподател обосновават извод за това, че дружествата, от чието име са издадени фактурите, не са автори на документираните с тях сделки. Напротив – налице са достатъчно преки и косвени доказателства, на които бе обърнато внимание по – горе, за това че тези дружества не са доставчици на [фирма], защото: не са имали практически възможности (технически и човешки ресурси); не са доказали да са разполагали със стоките. Съставените заявки за ремонт, ремонтни карти и констативни протоколи за извършени смяна и ремонт, с описание на частите за тях, не служат като преки и/или косвени доказателства, че стоките са получени от [фирма] и от [фирма], ремонтите са извършени именно с ресурси на [фирма]. В подкрепа на това твърдение е заключението на вещото лице по т. 3 от експертизата, а именно:

„жалбоподателят и дружествата- доставчици [фирма] и [фирма] не са спазили изискването на счетоводен стандарт 2 „отчитане на стоково-материалните запаси“; закупените части и консумативи не са завеждани като материални запаси в гр. 30 “Материали“, в счетоводството на [фирма], а директно са отчитани като текущ разход за дейността, изцяло вложени и употребени, което от своя страна води до невъзможност за проследяване придобиването и последващото влягане на конкретни части и консумативи в основната дейност; по счетоводни данни не може да се установи кога, къде и какви части са доставени и впоследствие вложени, по бройки, количества и вид в съответния товарен автомобил“; при доставчиците материалните запаси по сметка 304 “стоки“ са заприходени само стойностно, а при тяхното потребление (продажба) се оценяват по метод, утвърден от дружеството, различен от утвърдените в ЗСч и НСС; не е налице аналитична счетоводна отчетност, от която да се установи вид и количество стоки, произход, местонахождение и последваща реализация; **по данни от представените ведомости и регистри от сметка 304 “стоки“, в счетоводствата на [фирма] и [фирма] не са налице писмени данни за изписани резервни части и консумативи, като продадени на [фирма];** при жалбоподателя и доставчиците е налице нарушение на основните счетоводни принципи– предимство на съдържанието пред формата на счетоводство, съпоставимост между приходи и разходи, принципа на същественост и нарушение на изискванията на счетоводен стандарт 2 „Отчитане на стоково-материалните запаси“; представените документи и счетоводната информация за тях не дава възможност за текущ и последващ контрол на законосъобразността и стопанската целесъобразност на фиксираните в тях операции“. Като „предходни доставчици“ на [фирма] са идентифицирани [фирма] и [фирма], но за тях е установено, че са закупували стоки от верига дружества (описани в РД – л. 78 от делото), deregистрирани по ЗДДС, при установени обстоятелства по смисъла на чл. 176 от същия закон, като първият във веригата доставчик е [фирма] (при [фирма]) и [фирма], при [фирма]. Същите пък са декларирали покупки от други рискови доставчици, които не са отразили доставки към тях. Аналогично „предходните доставчици“ на [фирма] - [фирма] и [фирма] са закупували стоките от дружества, като първото във веригата [фирма] (каза се по – горе) не е декларирало нито покупки, нито продажби в отчетните си регистри по ЗДДС през процесните периоди или в предходни такива, и така е разкъсало веригата. Ответникът, в производството по Глава осемнадесета ДОПК е констатирал на свой ред, че управителят на [фирма] - О. М. Д. е починал на 12.08.2016 г., а процесните фактури са от м. 11.2018 г. Този факт е приел като допълнителен аргумент в подкрепа на тезата за „изкуствено създадена конструкция, с цел да се акумулира данъчен кредит“.

От всички „предходни доставчици“ по веригата не са представени приемо-предавателни протоколи, доказващи предаването на стоките на „прекия

доставчик“ [фирма]. От [фирма], [фирма] и от „предходните“ им „доставчици“ по веригата не са представени доказателства, същите да са разполагали със съответните количества и вид стоки, които да продадат. Част от процесните стоки (резервни части и консумативи) задължително притежават индивидуализиращи ги данни (каталожен номер, модел, марка, година на производство на МПС), но такива данни не са описани в първичните и във вторичните счетоводни документи. Недоказани са и местата, на които са предавани стоките, както и лицата, участвали в този процес. Неопровергани останаха и констатациите, че т. нар. „преки доставчици“ – [фирма] и [фирма] не са разполагали с помещения за съхраняване на резервни части и консумативи, от момента на закупуването им, до момента на последващата им продажба на [фирма]. Няма и данни за доставяне (транспортиране) на стоките в един и същи ден от склад, където са се намирали, в склад на „Н. норд“. Недоказано е твърдението, че процесните части и консумативи са превозени с транспорт и шофьор, осигурен от ревизираното дружество. Като шофьор на МПС в пътните листове са вписани К. К. М. и Л. Л. С., за които е установено, че за периодите на доставки и издаване на процесните фактури са работили в други две дружества - [фирма] и [фирма], в които имат отразени пълни работни дни за съответните месеци. Освен това, и от страна на [фирма] не са ангажирани доказателства за: извършени съпътстващи разходи, в това число: транспортни, командировъчни, за товаро-разтоварване, съхранение, за отчетени наеми и други, във връзка с осъществяване на преките доставки на стоките. С договорите за поръчка, сключени с [фирма] и [фирма] не е уговорено, за чия сметка са транспортните разходи. Дружеството - жалбоподател е отчитал общо по сметка „Гориво“ закупеното и изразходвано гориво. Поради липсата на аналитичност при воденето на посочената счетоводна сметка (потвърдено и от вещото лице) и с оглед предмета на дейност на „Н. норд“ - транспортни услуги в страната и в чужбина, не може да бъде установено, дали дружеството е направило и отчело транспортни разходи по конкретните доставки на стоки. Каза се вече, че представените договори за наем, сключени за един и същ имот, с наемодател Д. И. А. за 50 кв. м. складово помещение в [населено място], [улица], са фиктивни. Освен това [фирма] не е осчетоводило документи за платени наемни вноски. В Решение № 334/28.02.2020 г. ответникът е споделил и служебно известния му факт, че за 2018 г. „наемодателят“ Д. И. А. е сключил и договор за наем, за същия имот от 50 кв. м., с наемател [фирма], което твърди по други ревизионни производства, че е ползвало имота за съхраняване на резервни части и консумативи.

Дискредитирана е и доказателствената стойност на представените от [фирма] и от жалбоподателя заявки за ремонт, ремонтни карти и констативни протоколи за извършени смени/ремонт, с описание на частите. Това е така, защото [фирма] очевидно не е разполагало с ресурси да извърши услугите и поради това са създадени привидни търговски отношение с [фирма], по договор от 04.01.2018 г. и с [фирма], по договор от 08.01.2018 г. за почистването, но за

последните две дружества се каза по –горе, че също не е доказана възможност да извършат такива дейности. Представените заявки и протоколи са еднотипни и от съдържанието им не може да бъде разбрано, кои лица фактически са извършили ремонтните услуги. Липсват данни за наличие на присъщи за ремонтите на тежки товарни автомобили технически средства.

Оформя се изводът, доказан от подробно обсъдените до тук факти, че дружеството - жалбоподател е осигурявало директно стоките, които твърди да е влагало за ремонти на ползваните под наем товарни МПС, а издаването на спорните фактури е единствено с цел упражняване правото на приспадане на ДДС. Удобното цитиране от защитата на жалбоподателя, на съдебни решения (молба на л. 465 от делото), на АССГ и ВАС, с жалбоподател [фирма], както и на решения на Общностния съд, не променят горния извод, макар в казусите по делата да са замесени и дружествата [фирма], и [фирма]. Касае се за други фактически установявания, вкл. за заключение на ССЧЕ, ползващо твърденията на онзи жалбоподател. Според т. 1 от диспозитива на решението по дело № С-18/13 („М. пен“), Директивата за ДДС *„не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от доставчик фактури, когато, въпреки че услугата е била доставена, се установява, че тя не е била действително извършена от този доставчик или от негов подизпълнител, по-специално **тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната им документация** или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, стига да са изпълнени следните две условия — посочените обстоятелства да сочат за наличието на **измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама...**“*. Задължението да провери наличието на последното, е възложено на решаващия съд, който в случая изложи мотивите си, подкрепящи изводите и констатациите на издателите на РА № Р-22221418008092-091-001/23.10.2019 г., и на ответника.

В заключение - Ревизионен акт № Р-22221418008092-091-001/23.10.2019 г. в оспорената част е издаден от материално компетентни органи по приходите, в резултат на правилно прилагане на относимите материалноправни разпоредби на ЗДДС. Съобразен е с установените в ДОПК процесуални правила. Актът е законосъобразен и обоснован. Постановен е в съответствие с изискванията за форма. Жалбата подлежи на отхвърляне, поради което е основателна претенцията на ответника за юрисконсултско възнаграждение. Съдът, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет, при материален интерес от общо 116 215 лева (главница и лихви), го определя в размер на 3 690 лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето

ДОПК, Административен съд София - град, 14^{-ти} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от [фирма], против Ревизионен акт № Р-22221418008092-091-001/23.10.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., В ЧАСТТА, потвърдена от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., с Решение № 334/28.02.2020 г.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 3 690 лв. (три хиляди, шестстотин и деветдесет лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: