

РЕШЕНИЕ

№ 1155

гр. София, 23.02.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 26.01.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Дора Тинчева и при участието на прокурора Десислава Кайнакчиева, като разгледа дело номер **8419** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба вх.№ 53-04-638/22.07.2022г. по описа на ОДОП С. при ЦУ на НАП от „Старт Спед“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес на управление и седалище-гр.С., [жк]., [улица], партер, офис 1, представявано от управителя Б. М. А. срещу издаденият на дружеството Ревизионен акт № Р-22221421004782-091-001/20.04.2022г., издаден от М. А. К. орган, възложил ревизията и И. В. А. –ръководител на ревизията, в частта му с която е потвърден с Решение № 1106/13.07.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят излага аргументи за незаконосъобразност на оспорения РА, тъй като необосновано органът по приходите не е признал правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС за доставки по издадени фактури от „Дас Груп 2000“ ЕООД, „Александър Степич“ ЕООД и „Леповица“ ЕООД, както и техните подизпълнители. Излагат се аргументи, че са представени в пълен обем писмени доказателства – счетоводна документация, фактури, договори, приемо –предавателни протоколи, въз основа на които се доказва по несъмнен начин получените услуги и доставки на стоки от процесните доставчици. Твърди се, че са представени доказателства, въз основа на които се изяснява механизма на транспорта на стоките и реалното предаване на родово определени вещи.

Твърди, че не е доказано знание на дружеството му за злоупотреба и за участие в

данъчна измама.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от процесуалният си представител юрисконсулт Й. Г., който поддържа жалбата и моли съда да отмени оспорения ревизионен акт. Претендира разноски. Представя писмени бележки.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрисконсулт Г., оспорва жалбата, намира, че в съдебното производство не са представени такива доказателства, въз основа на които да бъде приета различна фактическа обстановка, напротив събраните доказателства изцяло подкрепят изводите на ревизиращия орган. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен по електронен път на 28.04.2022г. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 09.05.2022г. /вх. № 53-06-3852 по описа на ТД –НАП С./. Решение № 1106/13.07.2022г на Директора на ОДОП С. е връчено по електронен път на 14.07.2022г. Жалба с вх.№ 53-04-638 и адресирана до АССГ е подадена на 22.07.2022г. т.е. в законния 14- дневен срок.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221421004782-020-001 /23.08.2021 г., издадена от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, при ТД на НАП С. /упълномощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г на директора на ТД на НАП С./ е възложено извършването на ревизия на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД за установяване на задълженията на дружеството по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.02.2021 г. до 31.07.2021 г. ЗВР е връчена на 24.08.2021 г.

Със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221421004782-020- 002/19.11.2021 г. срокът за приключването на ревизията е продължен до 24.01.2022г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221421004782-092-001/15.03.2022 г.

Ревизията приключва с РА №Р-22221421004782-091-001/20.04.2022 г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и И. В. А., на длъжност главен инспектор по приходите, при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

При деклариран ДДС за възстановяване в размер на 391 184,24 лв., с ревизионния акт е установен ДДС за внасяне в размер на 116 728,55 лв., от които главница – в размер на 107 007,64 лева и лихва в размер на 9720,91 лева /таблица 1 на оспорения РА/

Предмет на оспорване в настоящото производство е за данъчните периоди от м. 02.2021 г. до м. 07.2021 г. са установени задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ общо в размер на 498 425,49 лв., вследствие отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 69, ал.

1, т. 1, чл.6/9 и чл.25 от ЗДДС по фактури, издадени от „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

Процесната ревизия е първа за посочените периоди и видове задължения.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Решение № 1106/13.07.2022г. също е издадено от компетентен орган –директор на Д“ОДОП“ –С..

Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на

съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. Ревизиращият екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказване на реалността на доставката на стоки и на предоставените транспортни услуги, както и обективната възможност на доставчиците да ги извършат. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства, включително, такъв анализ е извършен и от решаващия орган.

През ревизирания период, основна дейност на жалбоподателя е извършване на автомобилен транспорт на стоки. Дружеството притежава лиценз за международен автомобилен превоз на товари №20485/21.02.2019 г., издаден от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията.

„Старт спед“ ЕООД не притежава собствени товарни автомобили, а ползва наети такива, както и наета автобаза от „ДАС Груп“ ЕООД, находяща се в [населено място]. Представени са договори за наем на МПС – 9 влекача, 4 товарни автомобили, 4 ремаркета и 7 полуремаркета. За процесния период в дружеството са назначени около 16 лица на трудов договор на различни длъжности, включително и на длъжността шофьор на товарен автомобил.

Констатирано е, че през ревизираните периоди „Старт Спед“ ЕООД е действало като превозвач и е извършвало облагаеми доставки на транспортни услуги с получател „Сигма Голд“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]

В хода на ревизионното производство са извършени насрещни проверки на доставчиците „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД, „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД и „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД.

На основание чл. 47 от ДОПК е изисквана информация от Агенция „Пътна инфраструктура“ /А./ и Столична дирекция на вътрешните работи /СДВР/.

Приобщени са РД и РА, издадени на „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД, както и на предходните му доставчици „МПС 77“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

1. По доставки за периода от м.02.2021г. до м.07.2021г. от доставчика „Александър Степич“ ЕООД по общо 259 фактури в размер на 412 952 лева, подробно индивидуализирани и посочени на стр.54-63 и стр.65-67 от РД. Предмет на доставките са различни резервни части и консумативи - смазки, чистители, антифриз, добавки за гориво, препарати, подобрители, спрейове, гуми, масло, уплътнители, датчици, ремъци, амортизъри, акумулатори. Установено е, че всички фактури са вписани в дневниците за продажби, като доставчикът е представил на ревизиращия екип копия на процесните фактури: заявки; приемо-предаватели и протоколи; стокони разписки, свидетелство за регистрация на ЕКАФП; договор за

поръчка от 25.02.2019г., сключен между ревизираното лице и „А. С.“ ЕООД; Договори с предходните доставчици „МПМ 77“ ЕООД и „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД. сключени през 2018 г.; фактури и стокови разписки, издадени от предходните доставчици към „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД през 2021 г. и счетоводни регистри.

Ревизиращите органи са направили извод, че представените заявки, фактури, стокови разписки и приемо-предавателни протоколи не съдържат информация, позволяваща индивидуализирането на конкретното МПС, за чийто ремонт или техническо обслужване са предназначени стоките. В същите се приповтаря една и съща информация, касаеща вида и количеството стоки. Тези данни не са достатъчни, за да се определи конкретното МПС, за което са закупени. Такава информация не е предоставена и от самото ревизирано лице, въпреки ангажираните от него множество писмени доказателства – договори, приемо –предавателни протоколи, заявки, фактури. Относно предаването на стоките е посочено, че същото се е извършвало, в склад на доставчика, находящ се в [населено място], [улица], като при насрещната проверка не е представен документ, въз основа на какво основание се ползва склада –договор за наем, документи за собственост. Решаващият орган е съобразил и факта, че дружеството – доставчик е вписано в Търговския регистър с капитал 10,00 лева и с управител – А. С., сръбски гражданин, без посочен адрес нито в Република С., нито в Република България. Дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 28.11.2018 г. Според данни в информационната система на НАП, същото започва да издава фактури с начислен данък почти веднага след регистрацията по ЗДДС. Декларира големи обороти и малки размери на ДДС за внасяне, които не внася. Така установеният статус очертава дружеството като „липсващ търговец“ – понятие, дефинирано за целите на Регламент /ЕО/ 1925/2004 г. на Комисията от 29.10.2004 г. Съгласно определението на чл. 2, пар. 1 от този Регламент, „липсващ търговец“ означава търговец, регистриран като данъчнозадължено лице за целите на ДДС, което потенциално, с намерение за измама, придобива или създава впечатление, че придобива стоки или услуги, без да заплаща ДДС и доставя тези стоки или услуги с ДДС, без да превежда дължимия ДДС на съответния национален орган.

Органите по приходите са установили, че предходните доставчици „МПМ 77“ ЕООД и „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД не се откриват на декларираните адреси за кореспонденция. Адресът на „М. 77“ ЕООД съвпада с адреса за кореспонденция на „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД. На този адрес се намирал виртуален офис, който е адрес за кореспонденция на множество дружества с рисков профил, в т.ч. и другият пряк доставчик на жалбоподателя - „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД.

„ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД и „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД също са посочили един и същ адрес за кореспонденция, който е седалище на „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД - [населено място], бул. „Шипченски проход №63“.

Установено е, че на „МПМ 77“ ЕООД и „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД са извършени ревизии, обхващащи процесиите периоди. При ревизиите е констатирано, че дружествата не развиват реална стопанска дейност, а единствено генерират фактури с цел техните получатели да се възползват от данъчен кредит в големи размери. Не са били представени доказателства за стопанисвани складови площи, МПС, разплащателни документи.

2. Относно доставките от „Леповица“ ЕООД по издадени общо 31 броя фактури, изчерпателно посочени на страница 16-17 от РД, издадени през данъчни периоди

01.05.2021г. до 30.06.2021г., по които „Старт Спед“ ЕООД е приспаднало данъчен кредит за периода м.07.2021г. в общ размер на 45 739, 40 лева. Предмет на фактурите са разнообразни авточасти и консумативи – смазки, чистител добавки за гориво., подобрители, обезмаслителни, гуми

От страна на доставчика са представени договор за поръчка от 27.04.2021г. с „Нортън Форс“ ЕООД, приел да извършва превоз на товари, Към договора са приложени фактури, издадени от посочения превозвач и счетоводни регистри. Видно от последните дружеството е декларирало покупки от „МПМ 77“ ЕООД и „ТЕХНО АВТОКОЗМЕТИКА“ ЕООД. Според писмените обяснения на представляващия „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД стоките са предавани на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД на паркинга пред сграда, находяща се на адрес [населено място], [улица] /адрес за кореспонденция на дружеството/.

Представени са и копия на спорните фактури и стокови разписки, на които е посочено, че плащането е осъществено в брой.

Посочено е, че доставчикът е отразил фактурите в подадения дневник за продажби. Отчетено е, че дружеството няма назначени на трудов договор лица.

Едноличен собственик на капитала и управител на „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД е К. Б. гражданин на С.. Съгласно получената Информация от СДВР К. Б. е пребивавала в Република България единствено на 12.03.2021 г. т.е. К. Б. не е присъствала на 05.05.2021 г. в [населено място], където се сочи че е подписан договорът за поръчка с жалбоподателя. Също така не е пребивавала на територията на Република България през м. 05.2021 г. и м. 06.2021 г., когато са подписани фактурите и съпътстващите стоките документи.

Ревизиращите органи са констатирани, че не са представени заявки до доставчика. Не са представени фактури и други документи от предходни доставчици.

Налице са и противоречия в ангажираните доказателства за превоз на стоките. От една страна е представен договор за транспортна услуга, сключен с трето лице, а от друга страна, жалбоподателят е представил пътни листа и товарителници за извършен превоз с МПС, регистрационен номер СА 7178 РТ. Констатирано е, че пътните листа и фактурите не съдържат конкретна информация за модела на процесите стоки, вкл. каталожни номера.

При сравнение на данните от пътните листове и получената от А. информация са установени противоречия. В голямата част от случаите не е регистрирано движение на посоченото в пътните листове МПС по пътната мрежа на Република България на датите на съставяне на транспортните документи. В друга част от случаите е регистрирано преминаване на същото МПС на различни места от соченият в пътните листове маршрут /стр. 27-29 от РД/.

От ревизиращият екип е извършен и обстоен анализ по отношение на предходните доставчици „Техно Автокозметика“ ЕООД и „МПМ 7“ ЕООД, въз основа на който е направен извод, че същите не са технически и кадрово обезпечени. Няма доказани плащания от „Техно Автокозметика“ ЕООД и „МПМ 7“ ЕООД към „Леповица“ ЕООД. Адресът за кореспонденция на „Техно Автокозметика“ ЕООД съвпада с адреса на „Леповица“ ЕООД, а този на „М. 7“ Е. съвпада с адреса на „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД / третият основен доставчик

на жалбоподателя/.

3. За данъчните периоди от м. 03.2021 г. до м. 07.2021 г. е отказано право на приспадне на данъчен кредит на жалбоподателя общо в размер на 39 734,09 лв. по 78 фактури, посочени в табличен вид на стр.52 -54 от РД/ издадени от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД за доставка на различни по вид авточасти и консумативи, комплексно почистване на МПС, ремонт на МПС, префактуриране на ремонти услуги /вкл. заваряване, шлайфане на колони, грундиране за ръжда на колони, изчукване и изправяне на колони, подмяна на дъски, прошиване с подлепяне брезент/. По 42 фактури, от посочените общо 78 фактури, посоченият предмет на доставка е префактуриране на ремонт на МПС с конкретно посочени рег. номера /стр.42 от РД/, по 18 броя фактури предмет на доставка е комплексно почистване на МПС с конкретно посочени рег. номера / стр.42 от РД/ и останалите 18 броя фактури са с предмет -продажба различни авточасти, като всяка фактура съдържа над десет вида артикули.

Доставчикът е представил: копия на процесите фактури; договор от 01.02.2021 г. за извършване на абонаментна техническа и сервизна поддръжка на наетите МПС; договорът за наем на автобазата в с Л. договори за наем на МПС; заявки за извършване на авторемонтни услуги със заявител „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД и изпълнители „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ЕМСИ 25“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Към фактурите за почистване на тир композиции са приложени заявки към подизпълнител „ТЕНСЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и констативни протоколи.

За периода на издаване на фактурите в „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД е било назначено по трудово правоотношение едно лице, на длъжност „автомонтьор“. През същият период лицето е било назначено по трудови правоотношения в още две дружества, на длъжност „шофьор товарен автомобил международни превози“. В дневниците си за покупки доставчикът е декларирал покупки на стоки и услуги от лица с рисков профил, в т. ч. и посочените подизпълнители. Органите по приходите сочат, че съгласно представения договор за абонаментно техническо обслужване, ревизираното лице е следвало да заплаща сумата от 3 500,00 лв. месечно. Не са били представени фактури с подобен предмет и стойност. Не са били представени и заявки, с които се възлага извършването на конкретни ремонти или дейности по почистване.

Предметът на доставките по спорните фактури, съществено се различава от описания във фактурите, издадени от предходния доставчик „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД. Не са представени доказателства въз основа на които да се установи мястото на доставка на услугите и кои лица конкретно са ги изпълнили.

При извършени посещения на място доставчикът не е намерен на декларирания адрес за кореспонденция, който съвпада с адресите на „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД, „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД и „МПМ 77“ ЕООД.

Ревизиращите органи са приели, че фактурираните цени са завишени в

сравнение с цените на дружества предоставящи доставки със сходен предмет. Посочено е, че ревизираното дружество често е поръчвало еднотипни ремонти и ушиването на покривала. Органите по приходите сочат, че не са конкретизирани МПС, за чиито ремонт са закупувани части и консумативи.

Ревизиращите органи са приели, че от представените доказателства не се установява реалното изпълнение на фактурираните доставки. Задълженото лице не е представило изисканата справка в ремонтите на кои МПС са вложени закупените резервни части, консумативи и гуми, въпреки че през същите данъчни периоди е получило множество доставки с идентичен предмет и от други лица, различни от изброените доставчици.

Посочено е, че в случая се касае за привидни сделки, целящи акумулирането на данъчен кредит и ревизираното лице е знаело за извършената данъчна измама.

На основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по процесите фактури.

Изводите на органите по приходите изцяло са възприети от решаващия орган, който задълбочено е анализирал законите изисквания за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, като е отнесъл същите към събраните по реда на ДОПК писмени доказателства и представените с тях обяснения от страна на жалбоподателя и законните представители на спорните доставчици. Изложил е аргументи, че бланкетно формулирания предмет на рамковия договор сключен между жалбоподателя и доставчика, „Александър Степич“ ЕООД не позволява да се обвърже изпълнението на доставките с данните от представените приемно - предавателни протоколи.

Съгласно приемо-предавателните протоколи стоките са предадени в склад на доставчика, намират се в [населено място], [улица]. При насрещната Проверка доставчикът не е представил документ за собственост или наем на въпросното складово помещение.

Решаващият орган е посочил, че от предходно ревизионно производство по отношение на жалбоподателя му е служебно известно, за представен договор от 26.02.2019г. за наем на склад с площ от 40,00 кв. м., находящ се в източната част на стоково тържище „Д. 97“ на адрес: [населено място], [улица]. Според представените от наемодателя „ДАНИДИ-97“ ООД, ЕИК[ЕИК] писмени обяснения срокът на наемния договор е изтекъл на 26.02.2020 г. и не е бил удължаван. Т.е. не е възможно в този склад да бъдат съхранявани и предадени стоки през процесните периоди от м. 02.2021 г. до м. 07.2021 г. Също така складовата площ от 40,00 кв. м. не би била достатъчна, за съхранението на фактурираните стоки. Не следва да се кредитират и представените пътни листове, доколкото не е установено мястото на съхранението на стоките и реалното изпълнение на превоз на вписаните в тях маршрути.

Липсват и доказателства, че МПС са се нуждаели от ремонт на описаните във фактурите части и консумативи и че такива са били доставени, именно от посоченото в спорните фактури лице. Описанието на частите в представените

фактури, приемо-предавателни протоколи и заявки, не съдържа нужните за индивидуализацията им характеристики. Част от посочените консумативи са универсални, но за по-голямата част от резервните части е необходима индивидуализация чрез посочване на каталожен номер, конкретни данни за модел, марка, година на производство на превозното средство и т.н. Същото е необходимо, за да се прецени доколко е възможно фактурираните части да се вложат в ремонт на определени марки и модели тежкотоварни МПС. От представените документи не може да се установи съответствието между фактурираните авточасти и предоставените/вложени в ремонти части, доколкото счетоводното им отразяване е некоректно.

В документите не са посочени каталожен номер, производител, вид и прочие на закупените спрейове за сл. защита., контактен спрей, препарати за увеличаване на компресията, грес, разтворител за ръжда, добавки за дизел, добавки за масло, течност за чистачки, лепяща лента, тефлонов уплътнител, обогатител за дизелово гориво, секундно лепило, антифриз и др.

Видно от представените от жалбоподателя вторични счетоводни документи при закупуването им резервните части и консумативи са отразени като разход по дебита на счетоводна сметка 601 „Разходи за материали“, при което не се водят аналитични подсметки по видове материали и марка/модел МПС, за което са предназначени и е невъзможно да се установи, какви и колко резервни части са му предоставени. В заявките пък не се съдържа информация за вида и рег.номера на превозното средство, което следва да бъде ремонтирано и за което са предназначени резервните части и консумативи. Аналогични документи са представени и от другите доставчици – „Леповица“ ЕООД и „ДАС Груп 2000“ ЕООД.

Пред настоящата съдебна инстанция нови писмени доказателства не са ангажирани от жалбоподателя. Същият оспорва констатациите на органите по приходите, като не е съгласен с извода, че участва в данъчна измама. Твърди, че са представени всички първични счетоводни документи, извършени са плащания в брой по процесните фактури и същите са оформени съгласно изискванията на ЗСч.

В хода на съдебното производство е допуснато до изслушване съдено-счетоводна експертиза, която е приета от съда и не е оспорена от страните. Съдът кредитира заключението на вещото лице, ведно с направените допълнения и уточнения при разпита му в открито съдебно заседание, проведено на 26.01.2023г. Допълнително на вещото лице са представени от жалбоподателя на електронен носител /флаш памет/ електронни отчети от електронен тахомер на всеки един от товарните автомобили, използвани от дружеството –жалбоподател /същите се намират в приложенията към делото, но в нечетлив вид/. Въпросната флаш памет е приложение и неразделна част от експертното заключение.

Вещото лице е констатирало, че счетоводна политика на дружеството „Старт Спед“ ЕООД му е предоставена неподписана. Не е представен документ, въз

основа на който да е регламентирано движението на документооборота – заповед или друг, издаден от управителя или оправомощено от него лице. Липсва и надлежен документ, издаден от представител на „Старт Спед“ ЕООД, с който са регламентираны /утвърдени - разходни норми на горива, масла и текущи технически ремонти, по какъв начин се установява, контролира и документира необходимостта от текущ ремонт на МПС /ППС и с какви документи. Не са представени от жалбоподателя документи за заприхождаване и изписване на гориво по аналитични признаци /бензин, дизел, газ, метан/ по пътни листа-пробег, отчети от тахошайби. Няма работни карти с отработени човечасове за ремонта на автомобилите. Управителят на дружеството е съставил и подписал годишния счетоводен отчет за 2019г. и 2020г., но едновременно с това не се установява, същият да има надлежна професионална квалификация за изготвяне на ГФО.

Експерта е установил, че жалбоподателят не разполага със собствени транспортни средства, което обстоятелство не е спорно, но разполага с наети такива, които подробно са описани и индивидуализирани в РД –стр.5-6, наети от „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД, от Т. Н., Г. П. и Р. Т..

Експертната установява, че фактурите от процесните доставчици съдържат всички задължителни реквизити по ЗСч. Всички фактури са осчетоводени като разход за дружеството. Преобладаващата част от фактурите не са осчетоводени в месеца, в който са издадени, а в някой от следващите месеци. Това се извежда и от данните в РД, от колоната на месеца, в който фактурата е декларирана в дневника за покупки. Разхода осчетоводен от жалбоподателя е в месеца, в който фактурата е въведена в дневник по ЗДДС. За два от влекачите е издадена фактура за наем от Д. Г. ЕООД за ноември и декември 2020г и същата е осчетоводена като текущ разход за дружеството жалбоподател, вместо разхода само за месеците от януари до март от тази фактура.

В документите, представени от жалбоподателя са приложени сервизни Карти и вътрешни приемо-предавателни протоколи. Същите са приложени, за да докажат влагане на закупени резервни части и консумативи, закупени от процесните доставчици.

Въпреки, надлежното осчетоводяване на спорните фактури, вещото лице е констатирало, че не става ясно кой конкретно осчетоводява и подготвя справките – декларации по ЗДДС на жалбоподателя. Има предоставен договор за счетоводно обслужване с дружество, но този договор не обвързва и няма доказателства, че точно това дружество, счетоводно, е обслужвало „Старт спед“ ЕООД. Всички счетоводни справки, които присъстват на представената към експертната флаш-памет, които са изготвени въз основа на счетоводния софтуер „бизнес навигатор“ не са подписани и няма данни кой ги е изготвил. Прави впечатление, че съставителят на отчетите не може да се обвърже с компетентност, която е задължително изискуема по Закона за счетоводството. Предвид това, вещото лице прави заключение, че документалната обосновааност в дружеството „Старт С.“ е нарушена.

В съдебно заседание, вещото лице посочи, че действително по спорните доставки са окомплектовани всички необходими документи и са приобщени като доказателства по делото - фактури; пътни листа; ЧМР-та като приложение; приемо-предавателни протоколи, сервизни карти. В същото време обаче, при проследяване и проверка на тези документи и по –конкретно пътните листове – 80 броя и съпоставката им с получени в хода на ревизията справки от Пътна полиция - СДВР и А., се констатира множество несъответствия, които са описани подробно на стр.26,27 и стр.28 от РД. Вещото лице конкретно е посочило в обстоятелствената част на експертизата си констатации, относно пътните листа за Форд Транзит С. с водач Б. С. , които не са подписани от водача и от механика. От друга страна въз основа на предоставените насрещни документи от СДВР и А. е видно, кога този автомобил е преминавал граница, къде е заснет от камери и с кой водач. Приложените пътни листа на Форд транзит СА 7178РТ са с маршрути в С. и до Германия и Л.. Маршрутите в С. са вписани, за да се използва като основание, че с това МПС е превозван товара със закупените материали и стоки от процесните доставчици. За маршрута вписан до Германия и Л., същият се използва като аргумент, че с това МПС са предадени консумативи и материали на МПС-тата извън територията на България, без да са приложени други документи за превозването на такива материали извън граница. На стр.27 от РД конкретно за всеки един от 15 броя пътни листа е посочено, какво е описано в него и е съпоставено с данни за заснемане на автомобила от А., видно от които се наблюдават съществени разминавания в местонахождението на превозното средство /както е заснето от мобилни камери на А./ и посочения маршрут в пътните листа.

В пътен лист № 591446 с дата 18.02.2021 и водач Б. С. е отразено, че за тази дата МПС излиза от гараж в 9,20 и се прибира в гаража в 12,45 на същия ден. Контролният орган показва (ревизиращият орган също го описва) за ФОРД Транзит излизане на Д. мост на 17.02.2021г. и влизане на Д. Мост на 18.02.2021г с друг шофьор, а не този вписан в пътния лист.

Експертизата описва пример и за следващ месец, които конкретно доказва, че приложен пътен лист до Германия –м.март 2021 с № ПЛ 591463 на Форд Транзит с шофьор Б С. на 22.03.2021-26.03.2021, а информацията от контролния орган показва, че това МПС излиза на 24.03.2021 и влиза на 29.03.2021 на Д. Мост с друг водач Р. И..

За 55 броя пътни листа няма установени записи на камери, но видно от справка от СДВР, за МПС с рег. [рег.номер на МПС] е констатирано, че същото е излязло от страната на 26.04.2021г. през ГКПП В. Д. мост и е влязло обратно в страната на 02.07.2021г. през ГКПП В. Д. мост. Съгласно обаче информацията от пътните листа за същото МПС е отразено, че е превозвало авточасти с маршрути на територията на страната /описани на стр.28 от РД./

Едновременно с тези констатации, вещото лице е акцентирало и върху обстоятелството, че дружеството жалбоподател не предоставя документи и информация за изписано гориво - поискана от експертизата, което е закупено от

С. Г. ЕООД. Не е предоставена информация и за зареждането на гориво по автомобили. Дружеството не предоставя никакви първични документи свързани с пътуване зад граница по отношение на разходи за пътни такси на камиони, ношувки и хотели на шофьори, командировъчни и други свързани с доказването на реално пътуване зад граница на транспортните средства. Начислените възнаграждения на назначените по трудов договор шофьори са минимални и същите не могат да се използват като аргумент, че такси, ношувки и други разходи са плащани от тях при пътуване.

Относно доказване на получени от жалбоподателя авточасти и консумативи за автомобили, и по конкретно от „доставчиците „Александър Степич“ ЕООД, „Липовица“ ЕООД и от „ДАС Груп 2000“ ЕООД от жалбоподателя са представени сервизни карти и вътрешни приемо –предавателни протоколи. Вещото лице е установило несъответствие между отразеното във вътрешно приемо –предавателните протоколи и данните от електронните разчети на товарните автомобили. Посочило е конкретно във вътрешно приемо –предавателен протокол от 15.03.2021г е вписан като получател, в качеството му на шофьор А. К. на влекач с рег. [рег.номер на МПС] на огромен брой консумативи и резервни части (за влекача). Този шофьор на 15.03.2021г, е бил в У. К. видно от електронния отчет на Влекач С. за месец март, където е вписано, че А. К. е водач на този влекач и се намира извън България. За издател на сервизната Карта е вписан Д. Г. ЕООД, във връзка с подписания договор за абонаментно техническо обслужване. В тези карти не са отбелязани работни часове на механик, а само материали и резервни части. В Сервизната карта от 15.03.2021г за същия влекач с рег. [рег.номер на МПС] са описани 6 броя гуми, които няма как да са сменени от механика, тъй като Влекача е в У. К. по електронен тахо - отчет на влекача. За префактурираните ремонти и почиствания на МПС от Д. Г. ЕООД са приложени и протоколи към фактурите. Вещото лице също е отчело и обстоятелството, че стойността на всички артикули от „Техно Авто Козметика“ ЕООД по вид и количество са посочени и отразени абсолютно еднакво, както в документите на Техно Автокозметика „ЕООД и на „Александър Степич“ ЕООД, така и на „Старт С. ЕООД, като по веригата Техно Авто Козметика ЕООД - А. С. ЕООД - Старт С. ЕООД стоките са продадени с разлика само от 1 лев на брой.

Същото е установено и при веригата МПМ77 ЕООД - А. С. ЕООД- Стард С. ЕООД, като че се издават документи през 1 лев на брой артикул.

Според вещото лице, това обстоятелство не е търговски обосновано и не е възможно посочените търговци, да определят по един и същи начин цените на всичките си артикули, и едновременно с това да имат еднаква артикулна кодификация(идентично изписване на всички видове артикули). А доказва логика, въз основа на която са направени документите от всички тези фирми, а именно техниката фактуриране през 1 лев.

В допълнителните пояснения, които вещото лице даде пред настоящия съдебен състав, същото заяви, че изследва документалната обоснованост, като

съпоставя съдържанието на първичните счетоводни документи съответства ли на останалата документация, издадена от дружеството или неговите доставчици. В контекста на така извършената проверка, вещото лице е категорично, че не става ясно кой автомобил какъв разход има и тези пътни такси, които се твърди, че са заплатени, липсват документи именно за тяхното заплащане. Няма нито един документ, който да докаже, че има такава външна платена такса. В една от справките, които се съдържат на приложения към експертизата флаш –памет е отбелязано, че автомобилът има престой в Румъния, но никъде не става ясно в разходните сметки 601 и 602, които са приложени по делото, че има такива платени разходи за нощувки, за храна, за други такси. Акцентира и по отношение на обстоятелството, че всички международни шофьори, които са назначени са на минимална работна заплата от около 300 евро, която като размер не позволява цял месец този шофьор да пребивава извън България и да шофира през цялото време, без да му се отчитат допълнителни разходи за нощувки и храна, за пътни такси, без да има документи, с които да доказва, че му се възстановяват тези направени от него разходи за пътни такси, нощувки. В цялата обвързаност и комплексност не счита, че документалната обосновааност е налице. От останалите доказателства, не може да се установи, че удостовереното в първичните счетоводни документи отговаря на случилото се.

Относно извършените плащания, вещото лице, също като органите по приходите е констатирало, че са извършвани плащания по касов път.

По съществуването на спора следва да се има предвид, че механизмът на ДДС поставя като условие за възникване на правото на данъчен кредит установяване наличието на реална доставка по смисъла на чл.6 , чл.8, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС като на датата на възникване на данъчното събитие по смисъла на чл.25,ал.1 ЗДДС възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък и съответно свързаното с това право на получателя да ползва данъчен кредит.

Съгласно чл.68 ал. 1 т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка ревизиращите органи правилно са изследвали реалността на доставката и са извършили всички възможни процесуални действия по ДОПК с цел събиране на максимален обем доказателства.

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Понятието „доставка на стоки“ по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива

2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на данъчен кредит, поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности. Самото осъществяване на доставка предполага доказване на фактически и правни действия, които да обезпечат действителното участие на търговеца в стопанския оборот, т.е. наличие на реална икономическа дейност.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на „обективни факти“ - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл.154, ал.1 ГПК и чл.170, ал.1 АПК. Такива обективни факти са всички онези доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индиция, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяването на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпросите и е относимо изследване на произхода на стоката, на съхранението, движението и приемо-предаването ѝ, защото всеки

един от тези факти може да има доказателствено релевантно значение за спорния въпрос, относно реалността на доставките съобразно твърдения от страните механизъм на настъпването им.

Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки. Но всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може „мълчаливо да свидетелства“ относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност по реални доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни към спорното право на приспадане на данъчен кредит.

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните икономически дейности.

Няма спор, че спорните фактури са осчетоводени и надлежно са декларирани в отчетните регистри по ЗДДС, както от жалбоподателя, така и от неговите доставчици. Неоснователни са доводите в жалбата, че произхода на стоките не са определящи произхода и разполагаемостта на стоките от страна на доставчика. Директива 2006/112/ЕО и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали **самият издател** на фактурата е извършил въпросната сделка, като вземе предвид всички обстоятелства по случая (т.50 и т.53 от решение на СЕС от от 06.09.2012 г. по дело С-324/11 „Gabor Toth“). Националният съд следва да определи във всеки отделен случай в зависимост от фактите по делото дали е налице прехвърляне на правото на разпореждане със съответната вещ като собственик (т.34 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С.78/12 Е.-К ЕООД) и в съответствие с националните правила на доказването да направи обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора (т.37 от същото решение), за целта на която преценка може да вземе предвид данни **относно предхождащи или следващи доставки** (т.38 от същото решение), като част от обективните данни за наличие или не на реални доставки.

Наличието на редовно оформени фактури и извършените плащания по фактурите от страна на жалбоподателя не води автоматично до извода за реалност на спорните доставки . В конкретния случай, макар и да са налични фактури, приемо предавателни –протоколи, плащания, чмр и пътни листа, съдът приема, че липсват безспорни доказателства за доставка на стоки –множество различни видове резервни авточасти и консумативи за автомобили. На първо място, с оглед заключението на съдебно-счетоводната експертиза и извършения от вещото лице анализ, настоящия съдебен състав намира, че са

изготвяни частни документи с невярно съдържание , а именно издадените пътни листа от служители на жалбоподателя, тъй като последният твърди, че закупените авточасти са превозвани и транспортирани именно за негова сметка. Съдържанието им категорично не отговаря на данните, получени от други държавни органи –Пътна полиция –СДВР и Агенция пътна инфраструктура. Отделно от това, документите са съставени от името на ревизираното лице, което е заинтересовано от доказване на този благоприятен за него факт, което определя ниската му доказателствена стойност. На следващо място, в пътните листа не са отбелязани придружаващи стоката документи, което бламира привръзката им със спорните обстоятелства. Част от пътните листа не носят подписи на физически лица – както на тези, които са ги изготвили, така и на тези които са ги приели от името на ревизираното дружество. Фактурите, издадени от „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД, не съдържат индивидуализация на резервните части, които общо са посочени като: запалителни свещи, канален ремък, държач броня, тампон амортизьор и други/ подробно изброени на стр.68 от РД/, както и огромни количества, добавки, течности и консумативи - добавка за масло, добавка за скоростна кутия, чистител за двигател и други,/подробно изброени на стр.66,67 от РД/. Придружени са от издадени от „Старт спед“ ЕООД заявки, стокови разписки и приемо-предавателни протоколи с идентичен на фактурите предмет. Съдът приема за относими съображенията относно липсата на индивидуализация на вещите, изложени при предходния доставчик, които не следва да се преповтарят. Правилни са изводите на решаващия орган за съставена формална по обем документация при липса на данни на същата да съответстват реални стопански операции. Наетото от доставчика помещение не съответства на значителния обем фактурирани стоки, които следва макар и за кратко време да бъдат съхранявани.

В подкрепа на извода за формално съставена първична счетоводна документация са и изводите на вещото лице, което съдът цени и изцяло възприема. При изследване на веригата от търговски дружества, доставили стоки на жалбоподателя се наблюдава разлика в цената на артикулите от 1 лев. Липсва икономическа логика „Техно Авто козметика“ ЕООД и „МПИМ 77“ ЕООД да продават авточасти и авто консумативи на „Александър Степич“ ЕООД, а то от своя страна на Старт С. ЕООД на цени с разлика от 1 лев. Обективно невъзможно е няколко фирми да определят по един и същи начин цената на стоките.

Липсват и всякакви документи, въз основа на които да бъде установено техническото състояние на автомобилите, нуждата от ремонт и влагане на конкретно закупени авточасти за всеки един от технически неизправните автомобили. /огледни протоколи, констативни протоколи за повреди, изготвени от конкретни лица, с необходимата техническа квалификация/. Изписването на резервни части и консумативи директно на разход в счетоводството на дружеството, възпрепятства възможността да се установи в кой момент, какъв

вид и количество части са вложени, както и необходимо ли е било извършването на ремонти.

Съществен е и факта, както отбелязва и вещото лице, че дружеството –жалбоподател не води отчетност за разхода на гориво за всеки един автомобил, а същото се отчита общо за всички товарни автомобили. Липсват и надлежни доказателства за извършени разходи за пътни такси, нощувки и разходи за храна за шофьорите на автомобилите, когато същите са превозвали стоки извън територията на България.

Правилни и обосновани са констатациите на органите по приходите за съставяне на множество документи с невярно съдържание – пътни листа

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. Възползвайки се от правото си на данъчен кредит, посредством т. нар. „нередовни фактури“ проверяваният субект очевидно се е стремил към неправомерно облагодетелстване. Участието на жалбоподателя в документално оформление на отношенията, без на същите да съответстват реални стопански операции, е указание за неговата недобросъвестност.

Липсват данни за редовно водено счетоводство при жалбоподателя –стоките не са завеждани по материална сметка, а директно са изписвани на разход.

Аналогични и идентични са представените писмени доказателства във връзка със спорните доставки от „Леповица“ ЕООД и „ДАС Груп 2000“ ЕООД, относно издадените фактури от последното за доставка на стоки. Липсват категорични доказателства за произхода на стоките, влагането им в конкретни ползвани от жалбоподателя автомобили, тяхното съхранение и превоз, поради което съдът не намира за нужно да преповтаря изводите си.

Относно, доставките на услуги от „ДАС Груп 2000“ ЕООД – ремонтни услуги-заваряване, шлайфане, на колони, грундиране на ръжда, извършване на абонаментна техническа и сервизна поддръжка

За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга, може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т.37 от Решение от 27.03.2014г. С-151/13 Le Rayon d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело С-653/2011/.

На първо място доставчика не е представил доказателства за материална и кадрова обезпеченост – наличие на квалифициран персонал и технически средства за изпълнение на възложените ремонтни дейности, съгласно

представения договор за абонаментно техническо обслужване от 01.02.2021г. В дружеството за процесния период има само едно лице, назначено на трудов договор на длъжност „автомонтьор“, едновременно за същото лице, органите по приходите са констатирани, че е назначен по трудово правоотношение в „Спиди Експерт“ ЕООД и „Аспект плюс“ ЕООД. Не се сочат доказателства за наличие на техника, с която да бъдат осъществявани възложените ремонти. Липсват данни за мястото, където са извършвани ремонтите. За част от МПС, за които се твърди че са извършвани ремонти на определени дати, ревизиращия екип е събрал доказателства, че са се намирали извън страната - МПС с рег. [рег.номер на МПС] , с рег. [рег.номер на МПС] .

Подизпълнители на „ДАС Груп 2000“ ЕООД за извършените ремонтни дейности, фактурирани на „Старт Спед“ ЕООД е „М. М. БГ“ Е. и „Емси 25“ ЕООД, а за фактурираното комплексно почистване подизпълнител е „Тенсън“ ЕООД.

„ЕМСИ 25“ ЕООД е декларирало назначаването на Т. Г. Т., на длъжност „монтьор двигатели на МПС“. През същият период лицето е било назначено по трудови правоотношения и във „ДИП С.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД не е разполагало с работници, които да осъществят дейности по ремонт на МПС. В „ТЕНСЪН“ ЕООД досежно фактурираните доставки по комплексно почистване на автомобили, единственото назначеното лице по трудово правоотношение е Р. Ц. К., който е бил едновременно с това и назначен в „ОУШЪН ХОЛ“ ЕООД.

Относно доставките с предмет „поправка и ушиване на брезент“ , за които се твърди, че са изпълнени от предходен доставчик „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД, ревизиращият екип е констатирал, че е назначено едно лице, на длъжност „оператор - шиене“. Не са ангажирани доказателства за мястото, където са извършени шивашките дейности, както и за притежавани шивашки машини, произхода на закупените материали и превозът им до възложителя.

В заключение, относно доставките на услуги не са посочени размери или други количествени данни на услугата, стойност на труд и материали поотделно, липсва индивидуализация на вложените резервни части. Не става ясно как е формирана стойността на услугата.

Липсват договорки относно почистване на автомобилите, още по-малко – такива за стойността на услугата. Изложеното предполага допълнително договаряне в тази насока, документирани данни за каквото липсват по делото. Това е така, тъй като заявките не съдържат стойност на услугата, а във фактурите е отбелязана стойност в големи различни граници без данни за начина на формирането ѝ – от 90 лева без ДДС до 902 лева без ДДС /стр.32 от РД/.

Съдът приема, че така съставените документи не индивидуализират услугата чрез съществените ѝ договорни елементи – предмет и начин на формиране на договорната цена по смисъла на цитираната практика на СЕС - реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което

се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or). Изложеното определя като правилен и законосъобразен изводът на приходните органи за липса на реални доставки на услуги по спорните фактури.

В заключение, съдът намира, че изводите на данъчните органи, че са налице основанията на чл.68 ал.1 т.1, вр. чл.69 ал.1 т.1 от З., поради което е отказано право на приспадане на данъчен кредит по издадените фактури от процесните доставчици, са законосъобразни.

Съдът при изложените по-горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК.

Съгласно чл.8 ал.1 във връзка с чл.7 ал.2 т.5 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 24 587 лева, определено въз основа на материалния интерес по делото.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Старт Спед“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес на управление и седалище-гр.С., [жк], [улица], ет. партер, офис 1, представлявано от управителя Б. М. А. срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221421004782-091-001/20.04.2022г., издаден от М. А. К. орган, възложил ревизията и И. В. А. –ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1106/13.07.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, с който за периода м. 02.2021 г. до м. 07.2021 г. са установени задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 107 007, 64 лева главница и 9720,91 лихва за забава, вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ в размер на 498 425,49 лв. по фактури, издадени от „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЛЕПОВИЦА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ДАС ГРУП 2000“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

ОСЪЖДА „Старт С.“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес на управление и седалище-гр.С., [жк], [улица], партер, офис 1, представлявано от управителя Б. М. А. да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 24 587 лева /двадесет и четири хиляди

петстотин осемдесет и седем / лева разноси за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14- дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: