

РЕШЕНИЕ

№ 5448

гр. София, 15.09.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 15.03.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **11661** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Д. Д. В., със седалище и адрес: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22222519007494-091-001/03.08.2020г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 1619/23.10.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“. Според изложеното в жалбата РА е незаконосъобразен, необоснован и немотивиран, съставен в нарушение на ЗДДС, ЗПУ и ДОПК, както и в противоречие със събраните доказателства, практиката на ВАС и съдилищата. Относно допълнително определените на дружеството задължения по ЗДДС за извършените от него услуги в областта на универсалните пощенски услуги, застрахователна премия и комисионна за извършване на услугата „наложен платеж“, жалбоподателят счита, че изводите в РА са изцяло в противоречие със събраните в производството доказателства, действителната фактическа обстановка и приложимите материалноправни разпоредби, които са в сила към периодите на извършване на услугите. Поддържа, че извършваните от дружеството услуги съдържат всички характеристики на универсална пощенска услуга по смисъла на ЗПУ и са освободени доставки на основание чл.49, т.2 ЗДДС. Изтъква, че едва с промените в ЗПУ, обн. в ДВ, бр.53 от 05.07.2019г., се прави изрично разграничаване на универсалната пощенска услуга и услугите, включени в обхвата на универсалната пощенска услуга, както и условията, при които същите следва да се предоставят, като се променя съществуващия до

изменението правен режим относно универсалната пощенска услуга, в този смисъл и във връзка с данъчното ѝ третиране за целите на ЗДДС. Счита, че с обжалвания РА е нарушен принципът на защита на оправданите правни очаквания, тъй като идентични услуги, извършвани от дружеството през предходни на ревизията периоди, са изцяло по идентичен начин облагани, като е бил издаден и РА № Р-22222516001270-091-001/16.12.2016г., влязъл в сила. В посочения РА органите по приходите са приели извършените пощенски услуги като освободени доставки, което е създало у дружеството оправдано правно очакване, че при други проверки от органите по приходите анализът и тълкуването на услугите не следва да се променя. Относно отказаното право на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], поддържа, че изводите на ревизиращите органи са неправилни. Излага подробни доводи за реалността на доставките по отделните доставчици, като счита, че са изпълнени всички предпоставки за признаване правото на данъчен кредит. Позовава се на практиката на СЕС. Жалбоподателят счита за изцяло неоснователен и отказът да се признае право на данъчен кредит по реда на чл.70, ал.1, т.2 и т.4 ЗДДС във връзка с използваните от дружеството автомобили, както и във връзка с извършен от дружеството В. на автомобил и мебели. Иска се отмяна на ревизионния акт. В с.з. жалбоподателят се представлява от адв. Н., който поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Подробни доводи излага в писмени бележки. Претендира разности.

Ответникът - Директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез процесуален представител, оспорва жалбата и моли тя да бъде отхвърлена, както и за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

Административен съд София-град, след като обсъди оплакванията в жалбата, събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намира за установено следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22222519007494-020-001/ 22.11.2019 г., издадена от С. Н. Г., на длъжност началник отдел в дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ при ТД на НАП С.,оправомощена със Заповед №РД-01-5/ 03.01.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Ревизията е възложена е възложена за определяне на задълженията на [фирма] по ЗДДС за периодите 01.12.2013 г. - 31.12.2015 г. ЗВР е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 02.12.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22222519007494-092-001/ 03.08.2020 г., връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 06.07.2020 г. Срещу РД не е подадено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22222519007494-091-001/ 03.08.2020 г., издаден от С. Н. Г. – орган, възложил ревизията, и Л. Х. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определена за ръководител на ревизията. С РА е установен допълнително ДДС за внасяне в размер на 525 769,82 лв. и са начислени лихви в размер на 297 221,17 лв.

Срещу РА дружеството е подало жалба с вх. №53-04-671/ 25.08.2020 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., която решаващият орган е приел за неоснователна и с Решение № 1619/23.10.2020г. е потвърдил изцяло РА. Решението на директора на Дирекция „ОДОП“ е връчено на лицето по електронен път на 27.10.2021г.

Предприетите в хода на ревизионното производство процесуални действия, констатациите и изводите на ревизиращите органи са следните :

На ревизираното лице са връчени осем броя искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ), в отговор на които са представени документи. Съставени са и десет протокола за извършени в офиса на дружеството проверки на счетоводните и търговски документи.

Извършени са насрещни проверки на дружества - доставчици на жалбоподателя, както и техни предходни собственици и управители - [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], З. Г. - предходен собственик и представляващ на [фирма], Д. Д. - предходен собственик и управител на [фирма]. Извършена е насрещна проверка и на В. П. - бивш служител на [фирма] за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2015 г.

От СДВР е поискано съдействие за издирване и установяване на контакт с Ц. Д. - собственик и управител на [фирма] и с Р. Г. – Д., собственик и управител на [фирма]. Ревизиращият екип е извършил и две посещения на постоянния адрес на С. С. - предходен собственик и управител на [фирма], от когото е представена писмена декларация.

Поискана и получена е също информация от: Столична община, район „К. село“ за ползвана от [фирма] сервизна база; от Ц. АД за ползвани банкови сметки; [фирма] – калкулации за автотенекеджийски услуги, извършени на жалбоподателя за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2015 г.; [фирма] – издадени фактури и калкулации за извършени на жалбоподателя услуги за същия период.

Установено е, че през ревизирания период дружеството извършва куриерски и пощенски услуги на територията на цялата страна. [фирма] притежава лицензи, издадени от Комисията за регулиране на съобщенията (КРС): 1. Индивидуална лицензия за предоставяне на територията на Република България на универсална пощенска услуга по смисъла на чл. 34, ал. 1, т. 1, 2 и 4, без услугата „пощенски парични преводи“ №2-008/09.06.2009 г.; 2. Индивидуална лицензия за извършване на услуги, включени в обхвата на универсалната пощенска услуга на територията на Република България №2-003/25.03.2010 г.

[фирма] притежава Удостоверение №0065-04/ 16.07.2018 г., че дружеството е вписано в регистъра по чл. 59, ал. 5 от Закона за пощенските услуги (ЗПУ) за извършване на следните неуниверсални пощенски услуги: приемане на съобщения, предадени във физическа или електронна форма от подателя, обработването и предаването им чрез електронни средства и доставяне на тези съобщения на получателя като пощенски пратки; куриерски услуги; приемане, пренасяне и доставяне на пряка пощенска реклама.

I. По отношение на извършваните услуги е установено, че лицето е издавало фактури с предмет на доставка, както следва: пощенски пратки, пощенски пратки с известие за доставка, международни пощенски пратки, препоръка, колетни пратки, куриерски услуги, вътреобщностен куриерски транспорт, извънобщностен куриерски транспорт, наложен платеж, застрахователна премия. За услугите с предмет на доставка пощенски пратки, пощенски пратки с известие за доставка, препоръка, международни пощенски пратки, куриерски услуги, наложен платеж, застрахователна премия, [фирма] не е начислявало ДДС и сумите за тези услуги не са декларирани в дневниците за продажби. Съгласно представени писмени обяснения, дружеството е третирано същите като освободени доставки по глава четвърта от ЗДДС .

Органите по приходите са приели, че освободена доставка е доставката на универсална пощенска услуга по смисъла на Глава четвърта, раздел I от ЗПУ, предоставена от пощенски оператор, на когото с акт на публичен орган е възложено извършването на тази услуга, съответно че обхвата на освобождаването по чл. 49, т. 2 от ЗДДС не се включват услугите, попадащи в обхвата на универсалните пощенски услуги, каквато лицензия има [фирма]. Т. е. предоставяните от дружеството услуги „пощенски пратки“, „пощенски пратки с известие за доставка“, „препоръка“ и „обявена стойност“ не са освободени по силата на чл. 49, т. 2 от ЗДДС, а са облагаеми. По отношение на застрахователната премия е установено, че жалбоподателят няма регистрация като застраховател, презастраховател, застрахователен агент или застрахователен брокер. Съгласно представени писмени обяснения, това е съпътстваща услуга на обявена стойност, която по своята същност представлява отговорност на оператора до нейния размер в случай на кражба или повреда и попада в обхвата на универсалната пощенска услуга. В тази връзка и анализирайки разпоредбите на Кодекса за застраховането (КЗ), органите по приходите са стигнали до извод, че, за да бъде приложима разпоредбата на чл. 47, т. 2 от ЗДДС, е необходимо дружеството, което ще извършва дейност като застрахователен агент да бъде вписано в регистъра, който Комисията по финансов надзор (КФН) води. Посочили са, че наличието единствено на договор за застрахователно агентство не е достатъчно за да се третира доставката на услуга като освободена от облагане с ДДС. Поради това са приели, че застрахователната премия, която дружеството фактурира, попада в обхвата на облагаема доставка на услуга по смисъла на чл. 12 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС и подлежи на облагане с ДДС.

По отношение на комисионната за извършване на услугата „наложен платеж“ в РА е посочено, че по смисъла на §1, т. 12 от ДР на ЗПУ, „наложен платеж“ е пощенска услуга, при която пощенската пратка се доставя на получателя срещу заплащане на определена от подателя сума. Установено е, че във фактурите с предмет на доставка „наложен платеж“ се има предвид комисионната, която [фирма] получава като процент от събраните суми от името на клиента (подателя) и за която не е начислявало ДДС за ревизираните периоди. В писмени обяснения е пояснило, че същите представляват вид платежна услуга, попадаща в обхвата на финансовите услуги. Органите по приходите са посочили, че съгласно чл. 46, ал. 1, т. 3 от ЗДДС, освободена доставка е сделката, включително договарянето, свързана с платежни сметки, платежни услуги, електронни пари, плащания, дългове, вземания, чекове и други подобни договорни инструменти, без сделката по събиране на дългове и факторинг и отдаване под наем на сейфове. В чл. 4 от Закона за платежните услуги и платежните системи (ЗПУПС) са определени платежните услуги, като сред тях не попада наложеният платеж, а самите платежни услуги по смисъла на същия закон могат да извършват платежни институции регистрирани от БНБ за тази дейност и техни представители. [фирма] не притежава такъв лиценз и не е представител на платежна институция. Поради това е прието, че наложеният платеж не попада в обхвата на чл. 46, ал. 1, т. 3 от ЗДДС. Уточнено е, и че съгласно чл. 37 от ЗПУ, пощенските парични преводи се включват в обхвата на неуниверсалните пощенски услуги, но са извън обхвата на притежавания от [фирма] лиценз. Въз основа на изложеното е направен извод, че комисионната за наложен платеж, която дружеството фактурира, е облагаема доставка на услуга по смисъла на чл. 12 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от ЗДДС и за извършването ѝ е следвало да бъде начисляван данък.

От съпоставката на информацията в дневника за продажби и счетоводна сметка 411-Клиенти е установено, че има несъответствие между данъчната основа в дневника за продажби и счетоводното ѝ отразяване от жалбоподателя. При анализа на фактурите с установените разлики е констатирано, че същите попадат в обхвата на универсалната пощенска услуга и комисионната за наложен платеж. На тази база са изготвени справки за облагане, част от РД, съответно от РА.

В резултат на тези фактически констатации и правни изводи, дължимият по облагаемите доставки (услуги, в обхвата на универсалните пощенски услуги и комисионна за наложен платеж) ДДС е определен въз основа на правилото по чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, при което на основание чл. 86, ал. 1 и 2, във връзка с чл. 9 от ЗДДС за всеки от ревизираните периоди е начислен допълнително ДДС в размер общо на 251 568,59 лв. и са начислени съответни лихви за просрочие.

II. Въз основа на преценка на събраните в хода на ревизията доказателства е формиран извод, че фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не документират реално извършени доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, поради което на ревизираното лице е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 140 059,41 лв. по издадените фактури, както следва:

1. В размер на 30 145,60 лв. по 2 фактури, издадени през м.08 и м.09.2014 г. от [фирма] с предмет автотенекеджийски и бояджийски услуги.

При извършената насрещна проверка на доставчика, в отговор на връчено по електронен път ИПДПОЗЛ не са представени документи и писмени обяснения. Взети са предвид резултатите от извършена ПУФО на жалбоподателя през 2015 г. Установено е, че към двете фактури са приложени договор за автотенекиджийски и бояджийски услуги от 15.01.2014 г. с Приложение №1, където са описани 20 автомобила, 30 сервизни карти от 15.08.2014 г. и 23 от 26.09.2014 г., главна книга за [фирма] на сметка 401-Доставчици.

Въз основа на представените документи и аналитичната справка на сметка 219-Други нематериални дълготрайни активи за периода 01.01.2014 г. - 31.12.2014 г., са установени несъответствия между отразеното в сервизните карти и записите по сметката във връзка с конкретните автомобили. Ревизираното дружество не е представило пътни книжки и не е пояснило дали води досиета на автомобилите и как се следи за извършваните текущи и основни ремонти. Установено е, че сумите по фактурите са преведени по сметка на [фирма], като не са доказани основанията за това, нито последващото получаване на сумите от [фирма] (установено при ревизия на [фирма], чрез насрещна проверка на [фирма]). Представляващият [фирма] през процесните периоди не е открит при извършената насрещна проверка и не е представил писмени обяснения и документи за договорените и фактурирани доставки към жалбоподателя. От Столична община, район „К. село“ е получена информация, че за 2014 г. на адрес [населено място], [улица] няма регистриран търговски обект на [фирма]. Такъв не е бил регистриран и на друг адрес.

[фирма] е с прекратена регистрация по ЗДДС по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 04.08.2015 г. Отразило е двете фактури в дневниците за продажби за съответните периоди. През 2014 г. не е разполагало с персонал, няма и разходи за амортизации, т. е. не се установяват активи, необходими за извършване на услугите. За периода 01.08.2014 г. - 31.12.2014 г. му е извършена ревизия по ЗДДС, при която е прието, че не доказва извършването на реални доставки на стоки и услуги по издаваните от него фактури.

Органите по приходите са установили, че сервизните карти с дата 15.08.2014 г. са подписвани от лице, което към посочената дата не е било управител на [фирма], нито се е намирало в трудови правоотношения с него. Установили са, че, съгласно отразеното в ремонтните карти, всички автомобили би следвало да са предадени за ремонт на двете горепосочени дати, ремонтирани и върнати същия ден, като в същото време не се установява никаква ресурсна обезпеченост на доставчика за извършване на фактурираните услуги. Констатирани са освен това, че автопаркът на [фирма] се обслужва в дългосрочен план от [фирма] и [фирма], които, за разлика от [фирма], са съставяли подробна и изчерпателна документация за извършените ремонти. На случаен принцип е установено и изрично цитирано извършване на ремонти на едни и същи автомобили, от посочените дружества, в един и същ времеви диапазон с документираните такива от [фирма].

2. В размер на 6 684 лв. по фактура №220/ 30.07.2014 г., издадена от [фирма] с предмет автотенекеджийски и бояджийски услуги.

В хода на ревизията от доставчика не са представени документи и писмени обяснения. Такива са получени от органите по приходите след издаване на ревизионния доклад.

При извършената ПУФО на жалбоподателя през 2015 г. е установено, че във връзка с процесната фактура е представен договор от 01.07.2014 г., копие на фактурата, копия от десет сервизни карти за ремонт на автомобили в периода 08.07.2014 г. - 29.07.2014 г. Съгласно отразеното в картите, всеки от документираните с тях ремонти е извършен в деня на предаване на съответното превозно средство за ремонт. От ревизираното лице е представена счетоводна справка от сметка 401-Доставчици [фирма] за периода м. 07.2014 г.

От [фирма] са представени трудов договор и длъжностна характеристика на В. П. – административен директор през процесния период, списък на „шофьор-куриери“, назначени в дружеството, писмени обяснения за търговските отношения с доставчика.

Установено, е че същият е бил регистриран по ЗДДС на 11.07.2014 г. и дерегистриран по реда на чл. 176 от ЗДДС на 06.07.2015 г. За периода на издаване на фактурата дружеството няма назначен по трудови договори персонал. С ГДД по чл. 92 от ЗКПО издателят на фактурата не е декларирал разходи за амортизация на ДМА. Извършена му е ревизия по ЗДДС за периода 22.07.2014 г. - 30.09.2014 г., приключила с РА №Р-22002314001445-091-001/ 13.05.2015 г. В хода на ревизията не са представени оригинални счетоводни документи, както и данни и сведения, необходими за установяване на основата за облагане с данъци. Направен е извод, че [фирма] е дружество с профил на липсващ търговец, създадено с цел участие в данъчни измами. То няма ресурс да съхранява стоки, няма наети работници, няма активи, складови помещения и реално не осъществява икономическа дейност.

Същевременно е установено, че липсват доказателства за плащане по процесната фактура. Органите по приходите са анализирали представените след съставяне на ревизионния доклад от името на [фирма] документи и са установили, че два граждански договора и сметки за изплатени суми не могат

да се кредитират като доказателства за използван за извършване на услугите персонал – за тях не е подавана справка по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ, а самите физически лица не са подавали и ГДД по чл. 50 от същия закон за получени доходи. Посочили са, че от договорите не се изяснява конкретният им предмет и задължения на изпълнителите, още по-малко връзката им с фактурираните на жалбоподателя услуги. Установени са и несъответствия и противоречия в самото съдържание на представените сервизни карти, както и извършването на ремонти на част от посочените в тях автомобили и от други -постоянно и реално осъществяващи такава дейност доставчици на [фирма] във времеви диапазон на съставяне на сервизните карти.

3. В размер на 39 911,81 лв. по 2 фактури, издадени през м.08 и м.09.2014 г. от [фирма], с предмет на доставката кашони, хартиени торби, пликове в различни размери, товарителници (химизирани).

При извършена насрещна проверка на [фирма] не са представени документи и писмени обяснения. Доставките по двете фактури са били предмет на извършена ПУФО на жалбоподателя през 2015 г., когато от него са представени копия на фактурите, стокови разписки и приемо-предавателни протоколи, договор за доставка от 10.07.2014 г. с предмет „стоки, различни по вид по заявка на купувача“, счетоводна справка по сметка 401-Доставчици. Органите по приходите са предприели действия за установяване на контакт с настоящия и предходен управител на [фирма], които са предоставили противоречива информация по отношение на участието си в дейността на дружеството, не са представили документи, свързани с доставките и не са уточнили местонахождението на документацията му.

Установено е освен това, че сумите по фактурите са преведени по банков път по сметка на трето лице – [фирма]. Управителят на това дружество – В. М., която е разполагала с правата за разпореждане със сумите по банковата му сметка, е декларирала, че не е внасяла и теглила пари от нея, т. е. не се установява извършено плащане по фактурите от [фирма]. Последното е със служебно прекратена регистрация по ЗДДС от 23.12.2014 г. Дружеството и е отразило двете фактури в дневника за продажби за съответния период. В същия е имало назначено едно лице на трудов договор на длъжност организатор обработка на производствена информация, за което не са подавани декларации за дължими осигурителни вноски и ДДФЛ. Дружеството няма разходи за амортизация на активи. Няма данни за изплатени възнаграждения по граждански договори.

Органите по приходите са посочили, че [фирма] е получило доставки със същия предмет през процесните периоди и от други доставчици – [фирма], [фирма], [фирма] и др., реалността, на които не се оспорва след проверка на свързаните с тях документи в счетоводството на дружеството.

4. В размер на 53 318 лв. по 8 фактури, издадени през м.07 и м.08.2014 г. от [фирма] с предмет кашони, хартиени торби, пликове в различни размери, товарителници, работно облекло и обувки.

При извършена насрещна проверка на [фирма] по реда на чл. 32 от ДОПК е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което не са представени документи и писмени обяснения. Доставките по осемте фактури са били предмет на извършена ПУФО на жалбоподателя през 2015 г., когато от него са

представени копия на фактурите, стокови разписки и приемо-предавателни протоколи, рамков договор за доставка от 01.07.2014 г. с предмет изработка на пликове по опис, товарителници и самозалепващи стикери по опис, работно облекло и обувки по опис, извършване на рекламна кампания, Главна книга за доставчик [фирма] за 2014 г.

Констатирано е, че ревизираното дружество не е оказало съдействие във връзка с допълнително поисканите с ИПДПОЗЛ от 29.01.2020 г. документи и писмени обяснения. Представено е банково извлечение от П. АД за извършени плащания.

На З. Г. – управител на [фирма] лично е връчено ИПДПОЗЛ. При извършено в тази връзка посещение на адреса ѝ в [населено място], [улица] проведен разговор, при който тя е заявила, че не притежава документи на дружеството, не е издавала фактури и не е подписвала документи и договори, не знае дали има банкови сметки и не помни на кого е давала пълномощно, не знае какъв е предметът на дейност на дружеството, има ли обекти, офиси и складове. Не може да даде информация къде се намира счетоводната му и търговска документация. Не може да представи писмени обяснения, поради факта, че е неграмотна и едва е успяла да подпише разписката за връчване на ИПДПОЗЛ. При служебно извършени проверки в ИС на НАП не са открити данни за наличие на необходимата за извършване на доставките материална, техническа и кадрова обезпеченост. На [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за периода 01.06.2014 г. - 31.10.2014 г., при която, по отношение на продажбите, е констатирано, че декларираните в дневниците за продажби фактури са издадени без основание и ДДС е начислен неправомерно.

Както и в случая с предходния доставчик, е установено получаването на доставки със същия предмет от други регулярни доставчици на [фирма], които разполагат с възможността за извършването им и са подробно посочени в констативната част на РД.

5. В размер на 10 000 лв. по фактура №135/ 26.08.2014 г., издадена от [фирма], с предмет „по договор за изработка от 01.08.2014 г. „

При извършена насрещна проверка на [фирма] е връчено ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК, в отговор на което не са представени документи и писмени обяснения. Органи на МВР са предприели действия за издирване и установяване на контакт с управителя Ц. Д., който не е открит. По сведения на съседи лицето не живее повече от десет години на постоянния си и настоящ адрес.

От [фирма] е представен договор от 01.08.2014 г. с предмет изработка на предварителен проект за рекламни материали, който се съгласува и одобрява от възложителя. Изпълнителят [фирма] приема да изработва периодични рекламни материали, чийто вид, форма и техническа спецификация са посочени в Приложение №1 към договора срещу възнаграждение в размер на 50 000 лв. без ДДС. Приложение №1 не е представено. Представено е копие на фактурата. Не са налични доказателства за извършване на доставката, включително приемане и предаване на изработеното и неговите характеристики. Не са налице доказателства за плащане.

Констатирано е, че [фирма] е с прекратена регистрация по реда на чл. 176 от ЗДДС от 01.02.2016 г. Отразило е фактурата в дневника за продажби за

съответния период. През 2014 г. е декларирало назначаване на 12 лица по трудови правоотношения на длъжности монтажник метални конструкции, общ работник, работник строителство, чистач хигиенист - неотнормирани към предмета на доставката. Посочено е, че не се установява отчитането на разходи за наем и консумативи съобразно данните в дневниците за покупки; не се потвърждава възможността за извършване на доставката, нито се установява конкретният ѝ предмет; няма доказателства за възлагане, конкретизиране и получаване от жалбоподателя на отразеното като предмет на доставки в договора.

Въз основа на описаните обстоятелства органите по приходите са направили извод, че издадената от провереното дружество фактура не удостоверява реално изпълнена доставка на материали и услуги.

С РА е извършена и допълнителна корекция на повторно ползвано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 850,33 лв. по фактура №242/27.02.2014 г. на [фирма] за данъчен период м.03.2014 г.

III. Установено е, че жалбоподателят е извършил В. на лек автомобил А. А4 с рег. [рег.номер на МПС] от В., VINDE272013132 през м.12.2015 г. и мебели от IDEE PER ARREDO SRL с VINIT04239270269. Стоките са заведени в счетоводните регистри, но не са съставени протоколи по чл. 117 от ЗДДС, съответно такива не са включени в дневниците за покупки и продажби. Посочено е, че с това са нарушени разпоредбите на чл. 86 от ЗДДС във връзка с чл. 84 от ЗДДС, поради което за извършените и недекларирани В. е начислен ДДС общо в размер на 32 289,97 лв.

Констатирано е, че същите не следва да се считат за укрити за целите на прилагането на чл. 73а от ЗДДС. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ не са представени документи и писмени обяснения за установяване използването на лекия автомобил. Поради това и на основание чл. 37, ал. 4 и чл. 56, ал. 2 от ДОПК е прието, че такива не съществуват, съответно, че не се доказва използване на автомобила за извършване единствено и само на куриерски услуги съгласно изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит по чл. 70, ал. 2, т. 1 от ЗДДС, съответно за извършения В. не е налице право на данъчен кредит в размер на 8 086,18 лв.

По отношение на закупените от италианското дружество мебели не е предоставена и открита информация за местонахождението и използването им, т. е. прието е, че не се доказва използването им за стопанската дейност на жалбоподателя. Въз основа на това е направено заключение, че тези стоки не попадат в обхвата на изключенията по чл. 70, ал. 3, т. 1-8 от ЗДДС, поради което и съгласно разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС за извършения В. не е налице право на данъчен кредит в размер на 24 203,79 лв.

На следващо място органите по приходите са установили, че [фирма] е ползвало данъчен кредит по лизингови вноски за покупка на автомобили М., Р. Р., Ф. Т., БМВ Х3. Дружеството е сключило лизингови договори с [фирма], [фирма] и [фирма].

С ИПДПОЗЛ изх. №Р-22222519007494-040-008/ 16.06.2020 г. изрично са изисквани: регистрационни талони на автомобилите; информация за лицата, управлявали тези автомобили; пътни книжки и пътни листове. Информация и документи не са представени. Поради това и на основание чл. 37, ал. 4 и чл.

56, ал. 2 от ДОПК при ревизията е прието, че такива документи, доказващи предназначението и използването на автомобилите за дейността на дружеството, не съществуват.

Извършена е проверка в информационния масив на НАП, при която е установено, че: лек автомобил М., от 10.01.2018 г. се води на името на И. В. – съдружник; Р. Р., от 12.05.2016 г. се води на името на Д. В. – съдружник; Ф. Т. се води на името на И. В. от 02.11.2016 г.; БМВ Х3 от 22.04.2016 г. се води на лице, което не е свързано с ревизираното дружество. Направен е извод, че дружеството не използва автомобилите единствено и само за извършване на куриерски услуги съгласно изискванията на чл. 70, ал. 2 от ЗДДС.

В резултат на описаната фактическа обстановка е прието, че са налице обстоятелствата, изключващи ползването на право на данъчен кредит по чл. 70, ал. 1, т. 2 и т. 4 от ЗДДС и с РА отказано правото на данъчен кредит в размер на 58 991,42 лв. по конкретно описаните на страници 239-242 от РД фактури.

Във връзка с използването на същите автомобили е установено, че [фирма] е ползвало услуги по фактури на „Т. О., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], по които е декларирано право на пълен данъчен кредит. При извършени проверки на първични счетоводни документи, документирани с протоколи №1627854/ 17.06.2020 г. и №1627298/ 18.06.2020 г. е установено, че: [фирма] е извършвало ремонтни услуги за автомобила М., [фирма] за Р. Р.; [фирма] и [фирма] са извършвали услуги по измиване на автомобилите, във връзка с чието придобиване е отказано право на данъчен кредит.

Въз основа на така установените обстоятелства и на основание разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 2 и т. 5 от ЗДДС с РА е отказано правото на данъчен кредит в размер на 4 358,17 лв. по спорните фактурите на горните дружества.

С ревизионния акт е отказано и право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 41 651,93 лв. по фактури за доставки на стоки и услуги, описани в таблица на стр. 244-247 от РД, за които е установено, че не се използват за извършване на икономическа дейност, нито се намират в стопанисвани от него обекти. Предмет на доставка на фактурите са герб на РБ, стоки за бита, осветителни тела, минерална вода, винарна, хладилник и телевизор, спинери, такса управление недвижим имот и ел. енергия, транспорт Испания - България, мебели, мобилни телефони, плочки и дограма., мобилни телефони. С ИПДПОЗЛ №Р-22222519007494-040-008/ 16.06.2020 г. от ревизираното дружество е изискана информация за местонахождението на тези стоки, както и лицата, които използват мобилните телефони. Поисканата информация не е представена, поради което на основание чл. 37, ал. 4 и чл. 56, ал. 2 от ЗДДС е направен извод, че дружеството не притежава документи и доказателства, потвърждаващи, че процесните стоки и услуги са били предназначени и използвани за икономическата му дейност. Поради това и на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС е отказано правото на данъчен кредит във връзка с придобиването им в размер на 41 651,93г.

По делото, освен административната преписка, са приобщени представени от жалбоподателя като писмени доказателства. Изслушана е и съдебно-счетоводна експертиза. Вещото лице е дало следното заключение:

Фактурираните услуги от [фирма] са въз основа на Договор за автотенекеджийски и бояджийски услуги от 16.01.2014 г. с предмет „извършване на автотенекеджийски и бояджийски услуги на автомобили. Към фактурите е приложено Приложение №1 към Договор от 16.01.2014 г. с опис на автомобили, подробно описани с марка, модел, регистрационен номер, година на производство и вид гориво.

Фактура №[ЕГН]/15.08.2014 г. е с предмет на доставка: автотенекеджийски услуги съгласно договор. Към фактурата са приложени Сервизни карти, в които са посочени следните данни: клиент - [фирма], предал автомобила - Д. Д., приел автомобила - М. И., марка, регистрационен номер, наименование на услугите /във всяка сервизна карта има подробно описание на видовете услуги/, стойност на услугите, ДДС, крайна цена, данни за приел и предал автомобила след извършване на услугите, подписи на лицата.

Фактура №[ЕГН]/26.09.2014 г. с предмет на доставка: автотенекеджийски услуги съгласно договор и към нея са приложени Сервизни карти, в които са посочени следните данни: клиент - [фирма], предал автомобила - Д. Д., приел автомобила - М. И., марка, регистрационен номер, наименование на услугите /във всяка сервизна карта има подробно описание на видовете услуги/, стойност на услугите, ДДС, крайна цена, данни за приел и предал автомобила след извършване на услугите, подписи на лицата.

От жалбоподателя е представен Хронологичен регистър /главна книга/ за счетоводна сметка 401-Доставчици, контрагент [фирма], от който е видно, че съставените счетоводни записвания по фактурите са следните: Дебит сметка 45311-Начислен данък за покупките, пълен данъчен кредит - със сумата на начисления във всяка от фактурите ДДС; Дебит сметка 219-Други нематериални дълготрайни активи - с данъчната основа на всяка от фактурите; Кредит сметка 401-Доставчици - с общата стойност на всяка от фактурите; За извършеното плащане от [фирма] в полза на доставчика [фирма] съставените счетоводни записвания са следните: Дебит сметка 503-Разплащателна сметка в левове - с общата стойност по фактурите; Кредит сметка 401-Доставчици - с общата стойност по фактурите, с което е закрито задължението към доставчика.

Представени са извлечения от банковата сметка на [фирма] в О. АД, от които е видно, че банковите преводи са извършени в полза на [фирма] по сметка в Централна кооперативна банка АД.

Фактура №[ЕГН]/25.08.2014 г., издадена от [фирма], е с предмет на доставка: пликове /различни размери/, кашони и хартиени торби, посочени с количества, ед. цена и стойност. Към фактурата са приложени стокови разписки и Приемо-предавателни протоколи с данни и подписи на доставчика и получателя, видове стоки, количество, единична цена и стойност: Общото количество фактурирани стоки и стойността съответстват на тези от фактура №[ЕГН]/25.08.2014 г.

Фактура №[ЕГН]/15.09.2014 г., издадена от [фирма], е с предмет на доставка: пликове /различни размери/, хартиени торби, кашони и химизирани товарителници, посочени с количества, ед. цена и стойност. Към фактурата са приложени стокови разписки и Приемо-предавателни протоколи с данни и подписи на доставчика и получателя, видове стоки, количество, единична

цена и стойност. Общото количество фактурирани стоки и стойността съответстват на тези от фактура №[ЕГН]/15.09.2014 г.

Според Договор за доставка от 10.07.2014 г., сключен между [фирма] - Купувач и [фирма] – Продавач, Продавачът се задължава да осигури на Купувача стоки различни по вид по заявка на Купувача.

От жалбоподателя е представен Хронологичен регистър /главна книга/ за счетоводна сметка 401-Доставчици, контрагент [фирма], от който е видно, че съставените счетоводни записвания по фактурите са следните: Дебит сметка 45311-Начислен данък за покупките, пълен данъчен кредит - със сумата на начисления във всяка от фактурите ДДС; Дебит сметка 3021-Основни материали - с данъчната основа по всяка от фактурите; Кредит сметка 401-Доставчици - с общата стойност на всяка от фактурите. Плащането по фактурите е извършено по банков път. Съставени са следните счетоводни записвания: Дебит сметка 401-Доставчици - с общата стойност на всяка от фактурите; Кредит сметка 503-Разплащателна сметка в лева - с общата стойност на всяка от фактурите. От представените извлечения от разплащателната сметка на жалбоподателя в О. АД е видно, че процесите фактури са платени на 16.09.2014г. и на 16.10.2014г. по банков асметка на [фирма] в Ц..

Фактурите, издадени от [фирма], са въз основа на Рамков договор от 01.07.2014 г., с предмет на доставка: изработка на пликове по опис, товарителници и самозалепващи стикери, кашони, работно облекло и обувки, извършване на рекламна кампания. Към фактури с номера № 199/18.07.2014 г., № 200/21.07.2014 г., № 201/22.07.2014 г., № 202/23.07.2014 г. и № 207/11.08.2014 г. са приложени двустранно подписани описи, стокови разписки и приемо-предавателни протоколи за всеки вид материал. Фактурите са осчетоводени със следните счетоводни записвания: Дебит сметка 3021-Основни материали - с данъчната основа по всяка от процесите фактури; Дебит сметка 45311-Начислен данък за покупките, пълен кредит - с начисления ДДС във всяка от фактурите; Кредит сметка 401-Доставчици - с общата стойност по всяка от фактурите.

Фактура №[ЕГН]/26.08.2014 г., издадена от [фирма], е с предмет на доставка „Договор за изработка от 01.08.2014 г.". Представени са Договор за изработка от 01.08.2014 г. с възложител [фирма] и изпълнител [фирма] с предмет: изработка по предварителен проект на рекламни материали, които Изпълнителят изготвя периодично, чийто вид, форма и техническа спецификация са посочени в Приложение №1 към договора.

Във връзка с поставения въпрос относно счетоводното отразяване на доставките по съответните счетоводни регистри на доставчиците и дружеството жалбоподател, заключението е, че доставчиците [фирма], [фирма], „М. А.' Е., [фирма], [фирма] са регистрирали в дневниците за продажби издадените фактури, по които получател е [фирма].

Във връзка с поставения въпрос относно отчетени разходи от доставчиците за получени услуги, материали, машини и оборудване, заплати, заведени машини и съоръжения с цел получаване на данни от счетоводствата на доставчиците е извършено посещение от вещото лице на адресите на доставчиците, обявени в интернет-сайта на Търговски регистър и НАП, но на

посочените адреси не са открити дружествата или техни представители, поради което експертизата не е дала отговор на този въпрос. По същата причина експертизата не е дала и отговор на въпроса относно отчетени приходи от доставчиците във връзка с извършените доставки на [фирма].

На въпроса относно отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури във връзка със закупуване (лизингови вноски) и експлоатацията на автомобили М., Р. Р., Ф. Т., БМВ ХЗ, както и относно отказано право на приспадане на данъчен кредит във връзка с В. на лек автомобил А. А4, вещото лице е установило следното:

Отговорът на вещото лице е, че за извършването на основната икономическа дейност на дружеството се ползват автомобили. Цитираните автомобили са собственост на [фирма], заведени са в счетоводните регистри, инвентарната книга и амортизационния план. Според вещото лице, проверените документи дават основание да се твърди, че автомобилите са ползвани за икономическата дейност на [фирма], респективно за целите на извършването от [фирма] облагаеми доставки (куриерски услуги), но няма доказателства, че се ползват изцяло и единствено за дейността.

Относно закупените мебели от доставчик IDEE PER ARREDO SRL, вещото лице е установило, че „стоките са заведени в счетоводните регистри, но не са съставени протоколи по чл.117 от ЗДДС, не са включени в дневниците за покупки и продажби и не е начислен ДДС. От хронологичния регистър /главна книга/ за сметка 401-Доставчици, контрагент IDEE PER ARREDO SRL е видно, че мебелите, придобити с фактура 369/31.07.2014 г. на стойност 48419,50 евро са заведени в счетоводна сметка 206 - Офис оборудване с инвентарен номер 0052 Офис оборудване със стойност 94700,31 лв. .Актив с инв. номер 0052 Офис оборудване е заведен в амортизационния план със следните данни: Метод на амортизация: Линеен Дата на придобиване: 31.07.2014 г.; Дата на отписване: 31.12.2019 г; Първоначална стойност: 94 700,31 лв.; Счетоводна амортизационна норма: 15%; Данъчна амортизационна норма: 15%

Заклучението на вещото лице не е оспорено от страните, прието е по делото и съдът го кредитира изцяло като компетентно и обосновано.

Правни изводи:

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред.

Разгледана по същество, тя е частично основателна.

Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, а РА, с който е приключило ревизионното производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. РА е издаден под формата на електронен документ и е валидно подписан като електронен документ с електронни подписи от издателите му.

Спорът между страните е относно материалната законосъобразност на РА.

I. Относно начисления ДДС по осъществяваните от дружеството доставки Съгласно чл. 49, т.2 от ЗДДС в приложимата към ревизираните периоди

редакция, освободена доставка е извършването на универсални пощенски услуги при условията и по реда на Закона за пощенските услуги. Според чл. 43, ал.2 от Правилника за прилагане на ЗДДС универсална пощенска услуга по смисъла на чл. 49, т. 2 от закона е универсалната пощенска услуга по смисъла на глава четвърта, раздел I от Закона за пощенските услуги.

Видно от посочените разпоредби, за да се прецени дали една доставка е освободена по чл.49, т.2 ЗДДС, е необходимо да се изясни понятието „универсални пощенски услуги“, съответно „универсална пощенска услуга“.

Съгласно чл. 4 от Закона за пощенските услуги /ЗПУ/, също в приложимата към ревизираните периоди редакция, пощенските услуги са два вида: универсална пощенска услуга и неуниверсални пощенски услуги. В разглеждания период глава четвърта от ЗПУ е с наименование „пощенски услуги“ и включва два раздела – раздел I, озаглавен „Универсална пощенска услуга“ и раздел II – „Неуниверсални пощенски услуги“.

Според чл.32 ЗПУ универсалната пощенска услуга е услуга, която се извършва постоянно в рамките на определено работно време с качество, отговарящо на нормативите по чл. 15, ал. 1, т. 7, на достъпни цени и възможност за ползването ѝ от всеки потребител на територията на страната независимо от географското му местоположение. В чл. 34, ал.1 ЗПУ е посочено, че универсалната пощенска услуга включва следните видове пощенски услуги: приемане, пренасяне и доставяне на вътрешни и международни пощенски пратки, както следва: кореспондентски пратки - до 2 кг; малки пакети - до 2 кг; г) печатни произведения - до 5 кг; секограми - до 7 кг; приемане, пренасяне и доставяне на вътрешни и международни пощенски колети - до 20 кг; 4. допълнителни услуги "препоръка" и "обявена стойност".

Дейността по извършване на пощенски услуги е лицензионна. Лицензия се издава за: извършване на универсалната пощенска услуга на цялата територия на Република България от оператор, на когото е възложено задължение за извършване на тази услуга; 2. извършване на услуги, включени в обхвата на универсалната пощенска услуга; 3. извършване на пощенски парични преводи /чл.39 ЗПУ/.

От анализа на цитираните разпоредби е безспорно, че универсалната пощенска услуга обхваща отделни пощенски услуги, конкретно и изчерпателно посочени в чл.34 от ЗПУ. Определящо за преценката на това дали една пощенска услуга е универсална или не е дали тя отговаря на критериите по чл.32 ЗПУ и дали е сред посочените в чл.34. Естеството на пощенските услуги като универсални или неуниверсални, според текста на закона в приложимата му редакция, не се определя от вида на притежаваната лицензия, нито от това дали те се предоставят от лице, което е натоварено със задължение /нормативно или административно/ да извършва тези услуги. Това се потвърждава и от систематичния анализ на разпоредбите на ЗПУ и начина, по който те са групирани в нормативния акт - видовете пощенски услуги са регламентирани в Глава четвърта от ЗПУ с наименование „Пощенски услуги“, съдържаща два раздела – „Универсална пощенска услуга“ и „Неуниверсални пощенски услуги“, а лицензиите са предмет на уредба в отделна глава - Глава пета на закона. Следователно, в обхвата на понятието "универсални пощенски услуги по чл. 49, т.2 ЗДДС" попадат всички

отделни видове пощенски услуги по Глава четвърта, Раздел I на ЗПУ. Историческото тълкуване на разпоредбата на чл.49,т.2 ЗДДС също води до извод за неправилност на изводите на ревизиращите органи. Както беше казано, към процесните данъчни периоди ЗПУ не разграничава „универсална пощенска услуга“ и „услуги, включени в обхвата на универсалната пощенска услуга“. Такова разграничение в ЗПУ е направено впоследствие, през 2019г., със създаването на новия Раздел Ia на Глава четвърта от ЗПУ.

От своя страна, в чл.49, т.2 ЗДДС, към разглежданите данъчни периоди, законодателят е използвал относно освободените доставки изрече „универсални пощенски услуги“. С последващи изменения в закона /ДВ, бр. 97 от 2019г./ понятието е заменено с „универсална пощенска услуга“, очевидно в посока обвързване на понятието с притежаването на лицензия за универсална пощенска услуга, което впрочем е видно и от мотивите на законопроекта. Към датата на спорните доставки обаче няма никакво основание да се приеме, че използваното в чл. 49,т.2 ЗДДС понятие „универсални пощенски услуги“ следва да се разбира по начина, по който поддържат органите по приходите - като универсалната пощенска услуга, предоставяна от пощенски оператор, на когото с акт на публичен орган е възложено извършването на тази услуга. Подобно тълкуване не само не намира опора в приложимия през съответните периоди закон, но и противоречи на практиката на СЕС. Съгласно Решение на СЕС по Дело № С-357/07, „предвиденото в чл.13, А, параграф 1, буква а) от Шеста директива 77/388 освобождаване се прилага при доставки на услуги и съпътстващите ги доставки на стоки ..., които обществените пощенски служби осъществяват като такива, т.е. въз основа на качеството им на оператор, който се задължава да осигури в държава членка изцяло или част от универсалната пощенска услуга“. Следователно, видно е, че освобождаването касае всички пощенски услуги, включени в обхвата на универсалната пощенска услуга, стига те да се извършват от лице, което притежава съответната лицензия за извършването на една или всички такива услуги. В случая, както ревизиращите органи са установили, жалбоподателят [фирма] притежава лиценз за извършване на услуги, включени в обхвата на универсалната пощенска услуга и доколкото не се спори, че процесните доставки са с предмет услуги от кръга на посочените в чл.34 от ЗПУ, същите се явяват освободени на основание чл.49, т.2 ЗДДС.

В допълнение, основателни са възраженията на жалбоподателя, че е нарушен принципът на оправданите правни очаквания, тъй като с РА № Р-2222516001270-091-001/16.12.2016г. ревизиращите органи са потвърдили, че извършването от дружеството доставки са освободени, съответно не са установили неначислен данък. Несъмнено, след като е налице идентичност на извършването доставка и няма промяна в нормативната уредба през ревизираните периоди, то естествено и логично е да се създаде убеждение у жалбоподателя, че действа законосъобразно и съобразно това да формира и последващото си поведение. Несъстоятелни са доводите в решението на директора на дирекция „ОДОП“, че извършването доставки на услуги не били изрично разглеждани и преценявани от гледна точка на определянето им като освободени или облагаеми, тъй като ревизията по дефиниция е насочена към установяване на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски

/чл.110, ал.2 ДОПК/.

II. Относно отказаното право на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] И [фирма]

За да се признае на получателя по облагаема доставка правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 от ЗДДС, следва кумулативно да са изпълнени две предпоставки - лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател, и наличието на реално осъществена доставка на тези стоки или услуги. В случая органите по приходите не отричат, че е изпълнена формалната предпоставка, за да бъде упражнено правото на данъчен кредит, тъй като на жалбоподателя са издадени редовни от външна страна данъчни документи (фактури) за документирание на доставките. Основание за отказа на ревизиращите да признаят правото на данъчен кредит е твърдяната от тях липса на реално извършени доставки по спорните фактури.

Предмет на доставките от [фирма] [фирма] са автотенекеджийски и бояджийски услуги. За реалността на извършените услуги са представени договор с приложение и сервизни карти. Съдът намира обаче, че тези доказателства не са достатъчни да обосноват извод, че процесните фактури документират реално осъществени доставки на услуги. Доказателствената сила на сервизните карти се разколебава, на първо място, от установените от ревизиращите органи данни, според които всички автомобили би следвало да са предадени за ремонт на две дати, ремонтирани и върнати същия ден, което е житейски неправдоподобно. Наред с това, допълнително съмнение в достоверността на представените доказателства внася липсата на представена търговска кореспонденция, която да свидетелства как, при какви критерии и въз основа на какво е избран въпросният доставчик за извършването на услуги от вида на процесните автотенекеджийски и бояджийски услуги, за които жалбоподателят е имал дълготрайни отношения с други доставчици, при това такива, които, за разлика от горепосочените две дружества, са разполагали с обекти и ресурсна обезпеченост и за които е налице яснота за извършването на реална икономическа дейност именно с такъв предмет. На следващо място, силно разубеждаващо въздействие по отношение на представените договори и сервизни карти има констатацията на ревизиращите органи, че на едни и същи автомобили, в един и същ времеви диапазон, извършвани идентични на описаните ремонти от регулярните доставчици на услугите и от [фирма]. На последно място, в подкрепа на изводите за отсъствие на реално извършена доставка, е и липсата на доказателства за плащане по фактурата, издадена от [фирма].

Същият извод се налага и за фактурата, издадена от [фирма], с предмет „по договор за изработка“. Доколкото нито е представено визираното в представения договор приложение №1, което би следвало да специфицира вида и формата на съответните рекламни материали, нито има доказателства за плащане, нито е доказана възможността за извършване на доставката, съдът приема за обосновани изводите на ревизиращите органи, че тази фактура не документира действително получени стоки или услуги.

В същата насока са и изводите на съда относно фактурите за покупка на стоки, издадени от [фирма], и [фирма]. Относно вида на стоките, предмет на фактурите от тези доставчици, ревизиращите органи също са установили, че жалбоподателят има дълготрайни отношения с други, регулярни доставчици. Резултатите от насрещната проверка на ревизиращите, конкретно от разговора с управителя на [фирма], видно от който последната отрича да са издавани фактури, да е подписвана документация, а в същото време заявява, че няма яснота относно предмета на дейност на дружеството, банковите сметки, упълномощените лица, са в подкрепа на изводите на ревизиращите органи, че представените договори, приемо-предавателни протоколи и стокови разписки са формално съставени документи, които не удостоверяват действително осъществили се факти и обстоятелства. За формиране на извода относно нереалност на фактурираните доставки на стоки допринасят и констатациите от извършената ревизия на [фирма], обхващаща и периода на издаване на процесните фактури, според които декларираните в дневниците за продажба фактури са издадени без основание. На последно място, съдът отчита и липсата на доказателства, в това число невъзможността на вещото лице да установи дали са отчитани разходи от доставчиците за получени услуги, материали, машини и оборудване, заплати, заведени машини и съоръжения и дали са отчитани приходи във връзка с извършените доставки на [фирма].

III. Относно начисления данък и отказаното право на данъчен кредит по В. на лек автомобил и мебели, както и по отношение на отказаното право на данъчен кредит за леки автомобили М., Р. Р., Ф. Т., БМВ Х3

На първо място, относно лек автомобил А. А4, закупен през м.12.2015 г., и мебели от IDEE PER ARREDO SRL, с оглед липсата на съставени протоколи по чл. 117 от ЗДДС, законосъобразно е начислен ДДС съгласно чл. 86 от ЗДДС във връзка с чл. 84 от ЗДДС за извършените и недеklarирани В..

Законосъобразно е отказано и правото на данъчен кредит по В. на лекия автомобил и мебели.

Съгласно чл. 70, ал. 1, т.2 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или по-общо за дейности, различни от икономическата дейност на лицето. В случая не са представени никакви доказателства, че придобитите мебели са използвани за икономическата дейност на лицето, в това число не е доказано наличието им търговски обекти на жалбоподателя. В тази връзка резултатите от експертизата, според които стоките са заведени по сметка „офис оборудване“, не доказва само по себе си използването на тези стоки в икономическата дейност на дружеството. С оглед на това правилно ревизиращите са приели, че е изпълнена хипотезата на чл.70, ал.1, т.2 ЗДДС и не са признали правото на данъчен кредит.

По същия начин стоят нещата и с отказаното право на данъчен кредит за автомобили.

Съгласно чл.70, ал.1, т.4 ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, когато е придобит или внесен лек автомобил. Съгласно ал.2, алинея 1 не се прилага, когато: 1. превозните средства се използват единствено за

транспортни и охранителни услуги, таксиметрови превози, отдаване под наем, куриерски услуги или подготовка на водачи на моторни превозни средства, включително при последващата им продажба; 2. превозните средства са предназначени единствено за препродажба (търговски наличности); 3. стоките или услугите са предназначени единствено за препродажба (търговски наличности), включително след преработка; 4. стоките или услугите са свързани с поддръжката, ремонта, подобрението или експлоатацията на превозните средства по т. 1; 5. превозните средства се използват и за дейности, различни от посочените в т. 1 - 4, в случаите, когато една или повече от изброените в т. 1 - 4 дейности са основна дейност за лицето; в тези случаи правото на приспадане на данъчен кредит е налице от началото на месеца, следващ месеца, за който е изпълнено изискването за основна дейност.

В случая визираните в ал.2 изключения не са налице както по отношение на придобития чрез В. лек автомобил, така и във връзка със заплатените лизингови вноски към [фирма], [фирма] и [фирма]. Не е налице някоя от хипотезите на чл. 70, ал. 2 от ЗДДС, която да изключва приложението на чл. 70, ал. 1, т. 4, т.е. да бъде основание за признаване на данъчен кредит. Видно от заключението на експертизата, въпреки че вещото лице е установило наличие на документи за използване на автомобилите в икономическата дейност на дружеството – жалбоподател, то не се е ангажирало с извод, че те се ползват изцяло и единствено за тази дейност. При това положение съдът приема за недоказано, че автомобилите са използвани единствено за извършване на куриерски услуги, каквато е основната дейност на жалбоподателя. Предвид изложеното, преценката на органите по приходите за липса на право на приспадане на данъчен кредит за спорните МПС, свързаните с тях разходи за ремонт и експлоатация, както и придобитите стоки и услуги, несвързани с икономическата дейност на жалбоподателя, се явява правилна и законосъобразна.

В обобщение на изложеното, извършените от органите по приходите корекции в резултат на отказано право на данъчен кредит са обосновани и правилни, поради което жалбата в тази част се явява неоснователна и следва да бъде отхвърлена. В частта относно допълнително начисленият ДДС и определените въз основа на това лихви ревизионният акт е незаконосъобразен по изложените по-горе съборажения следва да бъде отменен.

При този изход на делото, и двете страни имат право на разноски, съобразно уважената, респективно отхвърлената част от жалбата.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд София - град, III отделение, 51 състав

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] Ревизионен акт №Р-2222519007494-091-001/03.08.2020 г., издаден от С. Н. Г. – орган, възложил ревизията и Л. Х. Р. - ръководител на ревизията, в частта, с която е

начислен допълнително данък върху добавената стойност в размер общо на 251 568,59 лв. и са начислени съответни лихви за просрочие.

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА в останалата част.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на [фирма] разноски по делото в размер на 7000 лева.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати на Националната агенция за приходите сума в размер на 5 000 лв. за юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: