

# РЕШЕНИЕ

№ 693

гр. София, 07.02.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав**, в публично заседание на 10.01.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Катя Аспарухова**

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **6242** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и следващите от АПК.

Образувано е по жалба на „СТАР СПЕД“ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление С. срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ №22002221004251-091-001 от 15.03.2022г., издаден от П. Г. Г. на длъжност Началник отдел, възложил ревизията и от Ц. Г. Р. на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с РЕШЕНИЕ №828 от 31.05.22г. на Директора на дирекция „ОДОП“ за отказ да се признае правото на данъчен кредит в общ размер на 222 115,98лв. за данъчен период м.05 до м.08.2020г. по доставки от „Спиди експерт“ЕООД и „Александър Степич“ЕООД.

По изложените в жалбата съображения –се моли да се уважи същата. Не се споделя извода на органите по приходите за нереалност на доставките. Посочено е, че има множество документи от доставчиците и техните поизпълнители –представени са договори, приемо-предавателни протоколи, търговски документи, касови бонове, протоколи, документи за транспорт и др., от които се установява, че доставките са осъществени. С оглед изложеното се твърди, че няма адекватен анализ от органите по приходите, което е довело до нарушаване на принципа за обективност, заложен в чл.3 от ДОПК. За РЛ се подчертава, че извършва 10-годишна активна търговска дейност, няма собствени МПС и ППС, а използва наети такива, използва и автобаза със сервиз във вилна зона „Врана-Л.“. Тези услуги, както и доставката на части са надлежно осчетоводени, има издадени фактури, има ППП. С оглед изложеното се твърди, че РА е немотивиран и поточен, доколкото са събрани и има доказателства за реалност на

доставките, а е направен противен на това извод. Конкретно по отношение непризнатото право на данъчен кредит /ДК/ от доставчика „Александър Степич“ЕООД –се визира, че същите касаят доставки на части и консумативи за МПС. Дружеството е регистрирано по ЗДДС, има фактури, отразени са в счетоводството на доставчика, има договори, пътни листове, ремонтни карти, разписки, платени са, има ППП /с място на доставка/, доказан е произхода на стоките. Оспорва се основанието за отказ, че счетоводството на доставчика не дава възможност за съпоставка на закупени и вложени резервни части и материали, доколкото подобно основание не е разписано в закона за отказ на ДК. Твърди се, че РЛ е доказало получаването на стоката и използването ѝ за последващи доставки –достатъчно основание за признаване на правото на ДК. Има позоваване на ТР №5/204г. на ВАС, че в тежест на органите по приходите е да докажат, че РЛ е поучило облага като се е възползвало от данъчно предимство. Във връзка с произхода на стоките и проверката на предходни доставчици, приети за рискови /за което е посочено, че няма легална дефиниция/, е следвало да се публикува списък на рискови доставчици, за да е известно и на РЛ това. Подчертава се, че понятието произход на стоката няма легално определение като установяването на произход не е предвидено като предпоставка за признаването на правото на ДК. Допълва се, че извършеното плащане само по себе си е доказателство, че стоките са получени от РЛ. На последно място се визира, че доставчикът има 1 лице по трудов договор, както и база. Подчертава се, че ППС извършват дейност на територията на З. Европа при тежки атмосферни условия като безусловно е, че се поддържат и имат необходимост от такава поддръжка. Конкретно относно доставчика „Спиди Експерт“ЕООД също се сочи, че изводите на органите по приходите са неправилни на база събраните доказателства-преки и косвени. Доставчикът има за основна дейност –временна и възмездно ползване, стопанисване и управление на ДМА. Съответно доставчикът има контролни функции да отговаря за техническата изправност на автомобилите, за което има необходимата техническа и кадрова обезпеченост. Не се споделят изводите на органите по приходите за отказ на правото на ДК по съображения, че липсва информация за вложените резервни части и материали в ремонтите, няма каталожни номера на резервните части, както и няма документи за произход. Подчертава се, че има кадрова обезпеченост, има и ремонтни карти. Не следва да отговаря РЛ и доставчика му за това, че подизпълнителите нямат кадрова и материална обезпеченост като отделно този извод не е верен. Визира се, че след завършването на курса товарната композиция винаги се почиства конкретно от „Спиди Експерт“ЕООД, защото единият превоз може да е на плодове, а следващият на платове например. Също се акцентира на обстоятелството, че ако следва да е отказано право на ДК, трябва да се установи, че РЛ участва в данъчни измами, за което няма данни и които обстоятелства са от компетентността на други органи. Допълва се, че тези констатации не могат да се правят за първи път в РА. Ако има документи с невярно съдържание или неистински, то това следва да се докаже по реда на чл.193 от ГПК. От друга страна -фактурираните услуги са свързани с икономическата дейност на РЛ. Неотнормено е дали някой подизпълнител е подал декл.1, дали е регистриран или дерегистриран по ДДС /каквито констатации имат органите по приходите/. Достатъчно е наличието на фактура /която има изискуемите се реквизити/ и касов бон. С оглед изложеното – се моли да се уважи жалбата и да се отмени РА, ведно с потвърждащото го решение.

В съдебно заседание –жалбоподателят поддържа жалбата си чрез адв.Д.. Позовава се и на С.. Претендира разности.

Ответникът оспорва жалбата чрез юрк.П.. Изразява становището, че въпреки формалното наличие на документи от РЛ и осчетоводяването им- то зад тях не стои реална стопанска операция. Претендира юрк.възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД като съобрази обстоятелствата по делото и становищата на страните намери за установено следното:

Жалбата е в срок, от адресат засегнат неблагоприятно, поради което следва да се разгледа по съществото ѝ.

По съществото, във връзка с процедурата се установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002221004251-020-001/27.07.2021г., връчена на 23.08.2021г. по електронен път, изменена със Заповеди за изменение №Р-22002221004251-020-002/24.09.2021г. и №Р-22002221004251-020-003/22.11.2021г., издадени от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД за установяване на задължения за ДДС за периодите от 01.05.2020г. до 30.06.2020г. и от 01.08.2020г. до 31.08.2020г.. С втората заповед за изменение е разширен обхватът на ревизията, като е включен данъчен период м.07.2020г..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/№Р-22002221004251-092-001/15.02.2022г., връчен на 16.02.2022 г. по електронен път. На основание и по реда на чл.117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу РД.

С Решение №Р-22002221004251-098-001/28.02.2022г. на директора на ТД на НАП С. на основание чл.7, ал. 3 от ДОПК поради прекратяване на правоотношенията на Т. П. Н. преписката е иззета и превъзложена на П. Г. Г., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г..

Ревизията приключва с РА №Р-22002221004251-091-001/15.03.2022г., издаден от П. Г. Г. - орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 15.03.2022г. по електронен път.

Видно от таблица 1 на РА /разпоредителната част на акта/, при деклариран ДДС за възстановяване в общ размер на 178 765,04лв., след ревизия е установен данък за внасяне в общ размер на 43 350,94лв.. Разликата от 222 115,98 лв. представлява установените задължения за главници и лихви след ревизия. Задълженията за главници /216 017,42 лв./ произтичат от постановен отказ да се признае ползваното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от горепосочените доставчици, упражнено през всички ревизирани периоди, и от начислените лихви за забава в тази връзка в размер на 6 098,56 лв., които задължения са предмет на спор в настоящото производство.

Процесната ревизия е повторна за спорните периоди и вид задължение и е възложена в изпълнение на указанията, дадени с Решение №988/01.07.2021г. на директора на дирекция ОДОП С.. С посоченото решение е отменен РА №Р-22221420005761-091-001/12.04.2021г. и преписката е върната за извършване на повторна ревизия.

Констатирано е, че основната дейност на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД през ревизираните

периоди е автомобилен транспорт на стоки, в т.ч. и международен такъв. Дружеството притежава Лиценз за международен автомобилен превоз на товари №20485/21.02.2019г., издаден от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията. За осъществяване на дейността си „СТАРТ СПЕД“ ЕООД не разполага със собствени недвижими имоти и МПС. Съгласно представен договор за наем от 01.03.2019 г., сключен с наемодател „НОЛИ НОРД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], дружеството ползва недвижим имот - офис, находящ се на горепосочения адрес за кореспонденция в [населено място]; съгласно договор за наем от 20.02.2019г., сключен със „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД, до 11.05.2020г., дружеството е ползвало наети обекти, в т.ч. обособена част от хале №3 /180кв.м./ и прилежащите външни площи на сграда, находяща се в [населено място],[жк], автобаза „М.“, ведно с 5 паркоместа на паркинга за товарни автомобили, както и канал за ремонти на товарни автомобили; право на ползване на сервизна техника и гараж. Съгласно договор за наем от 11.05.2020г., сключен отново с наемодателя „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД, ревизираното лице ползва сервизна клетка и 8 паркоместа от имот, находящ се във вилна зона Врана – [населено място], [улица]. От ревизираното лице са представени и множество договори за наем на МПС, сключвани през 2019г. с наемодателя „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД, съгласно които се отдават/наемат товарни автомобили /влекачи/, ремаркета и полуремаркета, описани подробно на стр. 8 в РД. Представени са и договори за наем на МПС от същия вид и с наемодатели - различни физически и юридически лица, описани на същата страница в доклада. Констатирано е наличие на трудови договори на лица с длъжности „международни шофьори“, както и че през процесните периоди „СТАРТ СПЕД“ЕООД е действало като превозвач и е извършвало облагаеми доставки с получател „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и доставки по глава трета от ЗДДС с получатели, установени в Русия– „Н. ЛОГИСТИК“, №[ЕГН] и „ТРАНСПОРТ И ЛОГИСТИКА РУС“, №[ЕГН]. Така декларираните доставки не са оспорени от приходните органи.

Предприетите от органите по приходите процесуални действия са описани в констативната част на РД, в т.ч.:

На основание чл.37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК по електронен път на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002221004251-040-001/05.10.2021г., с което са изискани конкретни документи и справки, в т.ч. справки за експлоатираните моторни превозни средства през процесните периоди /към кой клиент са извършвани превози, № и дата на издадена фактура; рег. № на МПС, адреси на натоварване и разтоварване, изминати километри, данни за шофьор/; данни от Г. устройствата; отчети на шофьорите от осъществените курсове; справка за неизползваните МПС и тяхното местодомуване; документи, касаещи доставките от процесните доставчици; счетоводни регистри от които да е видно заприходяване на закупените резервни части и консумативи и съответното тяхното влагане в конкретно МПС; данни за налични закупени такива, но които все още не са поставяни в превозните средства; справка, обвързваща ремонтните карти с предмета на доставка по всяка от фактурите; документи, доказващи транспортирането на стоките от доставчиците до обектите на ревизираното лице и др. В РД се посочва, че освен гореописаните документи, доказващи материалната и технологичната обезпеченост на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, от него са представени множество счетоводни регистри,

всички продажни и покупни фактури, договори с доставчици и клиенти, обяснителни записки, пътни листа и международни товарителници, договори-заявки за транспорт с клиентите му, констативни протоколи, ремонтни карти, справка за спедиция на МПС по заявки на неговите клиенти и др., описани подробно на стр. 6 и 7 в РД, но че не са представени изискваните справки, отчети и счетоводни регистри, доказващи всяка една закупена част и консуматив в кое МПС е вложена и кога.

На основание чл.12, ал.1, т.6 от ДОПК органите по приходите са извършили проверка на счетоводната и търговска документация на лицето в оригинал.

С Протокол №Р-22002221004251-П.-001/15.02.2020г. са приобщени доказателства, събрани в предходното ревизионно производство, приключило с РА №Р-22221420005761-091-001/12.04.2021г..

На основание чл.45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица – преките доставчици на ревизираното дружество: „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД и „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД, както и на техните доставчици: „МПИМ 77“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ДАНИДИ-97“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /доставчици на „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД/ и „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ЕМСИ 25“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /доставчици на „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД/. Установените при проверките резултати са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, описани в РД.

С Протокол №1653269/17.12.2021г. е документирано посещение на недвижимия имот, посочен в договора за наем от 11.05.2020 г., сключен между „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД и „СТАРТ СПЕД“ ЕООД /сервизна клетка и 8 паркоместа от имот в [населено място], [улица]/. Констатирано е, че на обекта се намира съвсем различно дружество - „РОСИМА“ ЕООД - производител на огради. Посочено е, че „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД е открито на декларирания от него адрес за кореспонденция, съвпадащ с адреса по чл. 8 от ДОПК – [населено място], [улица] – 11.

След анализ на събраните доказателства органът по приходите е направил следните фактически констатации и правни изводи:

За получените доставки и ползваният данъчен кредит /покупки/.

Видно от РД/РА, на ревизираното дружество не е признато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 216 017,42 лв., в т.ч.

- 189 456,00лв. по всички 127 фактури, отразени в отчетните регистри „Дневници за покупките“ през процесните периоди /от м. 05.2020г. до м. 08.2020г./, издадени от „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД, с предмет стоки - „резервни части, гуми и консумативи“, в т.ч. спрейове за ел. защита, контактен спрей, уплътнител за двигатели, 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, гуми и др., Фактурите са описани подробно на стр. 34-38 в РД.

- 26 561,42лв., по 69 фактури, също отразени в „Дневници за покупките“ през процесните периоди, издадени от „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД, с предмет стоки - „резервни части и консумативи“ и услуги - ремонтни услуги и услуги по поправка на брезент. Фактурите, по които не е признато право на данъчен кредит, са описани подробно на стр. 48-54 в РД. По фактури с предмет услуги – „наем на МПС“; „наем на база“ и „почистване на тир композиции“, описани на стр. 54-55 в РД, е признато право на ползвания данъчен кредит.

На горепосочените доставчици са извършени насрещни проверки, с цел установяване наличие или липса на предпоставки за упражняване на правото на данъчен кредит по издадените от тях фактури.

1. Резултатите от извършената насрещна проверка на „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ЕООД са удостоверени с ПИНП №22221421170512-141-001/26.01.2022г.. Отбелязано е, че в отговор на връченото му по електронен път искане /в хода на стартирала процедура по връчване на искането по чл. 32, ал. 6 от ДОПК/, проверяваното лице е представило единствено справки-декларациите по ЗДДС и отчетните регистри към тях.

След справки в базата данни на НАП е установено, че спорните фактури са отразени в „Дневниците за продажби“ на посочения доставчик, като след тяхното издаване регистрацията на дружеството по ЗДДС е прекратена по инициатива на приходната администрация. Констатирано е наличие на 1 лице, назначено по трудов договор на длъжност стоковед; установени са покупки само от дружества с рисков профил - „МПМ 77“ЕООД и „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ЕООД, като единственият клиент на „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ЕООД е ревизираното лице. Отбелязано е, че доставчикът е лице с рисков за НАП профил.

Посочва се, че от предходно извършена проверка спрямо този доставчик се установява предметът на доставките - „резервни части, гуми и консумативи“. Във връзка с доказване на материална и технологична обезпеченост доставчикът тогава е представил договор за нает склад с наемодател „ДАНИДИ-97“ ООД, ЕИК[ЕИК]. С оглед дадените указания на решаващия орган на посочения наемодател е извършена насрещна проверка. Съгласно констатациите в Протокол №П-22221921170513-141-001 от 26.01.2022г. от наемодателя са представени писмени обяснения и документи, от които е видно, че между него и наемателя „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ЕООД в действителност е имало наемни отношения за 1 календарна година по силата на договор за наем от 26.02.2019 г. по отношение на обект склад от 40 кв. м., находящ се в [населено място], [улица], но че наемните отношения са прекратени, считано от 26.02.2020г.. Изрично в предоставените писмени обяснения е отбелязано, че договорът за наем не е бил подновяван, както и че наемодателят не е сключвал договори за наем с „МПМ 77“ ЕООД и „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ ЕООД /доставчици на „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД/. В тази връзка, и доколкото на доставчика е извършвана ревизия по ЗДДС при която е прието, че същият не е извършвал реална стопанска дейност, като всички продажни фактури са приети за недействителни, в настоящата ревизия е формиран извод, че „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД не е разполагало с материална и технологична обезпеченост за осъществяване на доставките.

Доколкото при предходната насрещна проверка прекия доставчик е ангажирал документи във връзка с произхода на стоките - договор за поръчка от 02.11.2018г. с „МПМ 77“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с предмет периодично и своевременно снабдяване на възложителя с резервни части, гуми и консумативи, на посочения предходен доставчик също е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП №П-22221921170513-141-001/26.01.2022г. Констатирано е, че в отговор на електронно връченото му искане /в хода на стартирала процедура по връчване на искането по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК/, първоначално и това проверявано лице е представило единствено СД по ЗДДС и отчетните регистри към тях, като документите са входирани на датата, на която са предоставени и документите от прекия доставчик. Впоследствие са представени и копия на издадените фактури към „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД, договор с него, стокови разписки; подобни документи и с предходния доставчик „МАЙНЕР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и счетоводни регистри.

С оглед на факта, че при предходната проверка от „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД е бил ангажиран договор от 30.10.2018г. и анекс от 27.02.2019г., сключени с „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ ЕООД, съгласно които заявените от страна на клиента стоки ще бъдат доставяни във франко склада на клиента /гр. С., [улица]/, на този предходен доставчик също е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП №П-22221921170508-141-001/04.02.2022г.. Съгласно констатациите в протокола в отговор на връченото искане чрез прилагане към досие от този доставчик не са представени изисканите му документи

Ревизиращите органи са установили, че „МПМ 77“ ЕООД и „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ ЕООД са отразили издадените от тях фактури към прекия доставчик в дневниците си за продажби, като след тяхното издаване лицата са били deregистрирани по ЗДДС, като лица с рисков профил; „МПМ 77“ ЕООД няма назначени лица по трудови/извънтрудови правоотношения, а „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ ЕООД има само едно лице на длъжност „секретар“; и двата предходни доставчика и „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД се намират на един и същи адрес, за който е известно, че представлява адрес на виртуален офис, използван от множество дружества, голяма част от които с рисков профил; нямат декларирани обекти, нито пък същите се откриват на обявените от

тях адреси за кореспонденция/управление; като единствен клиент декларират „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД; всеки от тях декларира покупки само от лица, които имат рисков профил в базата данни на НАП /„МПМ 77“ ЕООД сочи „МАЙНЕР“ ЕООД, а „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ ЕООД – „ВИЖЪН СТОК“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]/; между „МАЙНЕР“ ЕООД и ревизираното лице е установена свързаност, доколкото сочат един и същ адрес за управление; „ВИЖЪН СТОК“ ЕООД пък има един и същ адрес за кореспонденция с „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД; установени са задължения в особено големи размери за всички посочени доставчици; констатирано е, че както „МПМ 77“ ЕООД, така и посочения от него доставчик имат извършени ревизии по ЗДДС, относими към спорните периоди, при които е прието, че тези дружества не са извършвали реална стопанска дейност, с приложен чл. 85 от ЗДДС; за „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ ЕООД също има подобно установяване, като при проследяване на веригата от доставки е установено, че краен продавач на стоките е „ФЛОРА 2009“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], което дружество от години подава само нулеви СД и отчетни регистри.

От ревизираното лице са представени всички процесни фактури, с издател „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД, както и договор от 25.02.2019г., изпратените заявки от негова страна, двустранно подписани приемно-предавателни протоколи, счетоводни регистри. При преглед на последните е констатирано, че доколкото закупените части и консумативи не са завеждани по дебита на сметка 302 „Материали“, а директно са отчетени като текущ разход, то водената счетоводна отчетност не дава възможност да се проследи какви части са закупувани и какви са влагани в наетите от дружеството МПС.

Приходните органи са подчертали обстоятелството, че от доставчика е изискана справка, даваща възможност да се проследи именно количеството на всички закупени и вложени резервни части и материали, но такава не е била представена. Представени са само ремонтни карти, вътрешни приемно-предавателни протоколи и пътни листа, като за три МПС, с рег. [рег.номер на МПС] , СА 3875МХ и РА 6948ВТ, за които в така описаните документи е посочено, че шофьорите им са получили консумативи и добавки преди предстоящи международни курсове, при извършена справка в информационния масив на Агенция „Митници“ не са констатирани преминавания през ГКПП на



Р България.

С оглед горното и доколкото по данни от ИС „Контрол“, „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД не декларира покупки от други доставчици, различни от горепосочените предходни такива, ведно с изтъкнатата липса на приложени транспортни и разплащателни документи, органите по приходите са заключили, че не са налице доказателства за реалното изпълнение на доставките на стоките, вписани в спорните фактури, като е прието, че те представляват „абсолютна симулация“ и данъчна измама.

2. Относно извършената насрещна проверка на „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД, приключила с ПИНП №П-22221421170511-141-001/21.01.2022г.. В него е отразено, че въпреки, че е налице редовно връчено искане /същото е връчено на служител – упълномощено лице, при извършено посещение на място на адреса за кореспонденция/, от този пряк доставчик не са приложени изисканите му писмени обяснения и документи.

След справка в базата данни на НАП е установено, че издадените фактури са отразени в дневниците за продажби на сочения доставчик, като след тяхното издаване същият е deregистриран по ЗДДС като лице с рисков профил; констатирани са задължения в особено големи размери; установени са 2 назначени лица по трудови договори – лицето, на което е връчено искането - К. Г., на длъжност „автомонтьор“ и един юрисконсулт, за които лица не се внасят задължителни осигурителни вноски. За К. Г. за процесните периоди е установено документално назначаване в още 2 други дружества, като в тази връзка е отчетено, че единственият работник, притежаващ нужната квалификация да осъществи предмета на доставка „ремонтни услуги“ не е бил във фактическа възможност за това.

Във връзка с фактурите с предмет „префактуриране на ремонт“, при предходната насрещна проверка „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД е представило фактури, съгласно които за изпълнението на част от така поставените му задачи, е ползвало услугите на „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД и „ЕМСИ 25“ ЕООД, а първият доставчик е бил нает и за услугите „шиене и поправка на брезент“. В тази връзка са извършени насрещни проверки на посочените предходни доставчици.

Резултатите от извършена проверка на „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД са обективирани в Протокол №П-22221921170495-141-001/31.01.2022 г. Видно от констатациите

в протокола в отговор на електронно връченото му искане /в хода на стартирала процедура по връчване на искането по чл. 32, ал. 6 от ДОПК/, първоначално това проверявано лице е представило единствено СД и отчетните регистри към тях, като документите са входирани на датата, на която са предоставени и документите от прекия доставчик „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД /17.01.2022./ и неговия пряк доставчик „МПМ 77“ ЕООД. Впоследствие, отново на дата на която допълнително се входират доказателства от „МПМ 77“ ЕООД, се представят още документи като: фактурите с предмет „авторемонтни услуги“, заявки, протоколи, за които се сочи, че не са подписани; счетоводни регистри, в т.ч. и инвентарна книга и разчетно-платежни ведомости; договор за счетоводно обслужване.

С ПИНП №П-22220621170514-141-001/28.01.2022г. е отразено, че в отговор на електронно връченото му искане /в хода на стартирала процедура по връчване на искането по чл. 32, ал. 6 от ДОПК/, отново на 17.01.2022 г. „ЕМСИ 25“ ЕООД ангажира само СД и отчетните регистри към тях. Впоследствие отново на дата 03.02.2022 г., на която са представени допълнителни документи от „МПМ 77“ ЕООД и „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД, и това дружество представя: фактурите, заявки, приемо-предавателни протоколи, счетоводни регистри, в т.ч. и РПВ; договор за счетоводно обслужване /в тази връзка е установено, че счетоводството на този доставчик, на „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД и „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ ЕООД се води от едно и също юридическо лице – „КАМИНКС“ ЕООД/.

Установено е, че фактурите от посочените предходни доставчици са отразени в дневниците им за продажби; дружествата са с рисков профил; единствен клиент и на двата доставчика е „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД; техен доставчик е едно и също лице отново с рисков за НАП поведение – „АДИС НЕЙТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; нямат деклариран обекти – не притежават собствени недвижими имоти и няма доказателства за ползвани обекти под наем; установени са общи адреси за кореспонденция с посочените от тях доставчици. По отношение на притежавана кадрова обезпеченост е констатирано, че за периода на издаване на фактурите, в „ЕМСИ 25“ ЕООД е имало едно лице, назначено по трудово правоотношение на длъжност „монтьор двигатели на МПС“, за което е установено, че по същото време е работило по трудово правоотношение на 8 часов работен ден при друг работодател

/„ВИП СЕКЮРИТИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]/, на длъжност „охранител – мобилен патрул“. Относно „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД са установени три лица по трудови правоотношения, на длъжности „машинист оператор шиене“, „заварчик“ и „дърводелец“, за които не се внасят ЗОВ. В тази връзка е формиран извод, че предходните доставчици не са имали възможност да осъществят огромния обем от фактурирани ремонтни работи. В подкрепа на този извод е посочено, че на „ЕМСИ 25“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС, при която е установено, че същото не извършва реална стопанска дейност.

От ревизираното лице са ангажирани спорните фактури, както и договор за абонаментно техническо обслужване от 20.02.2019г., съгласно който изпълнителят е приел да извършва абонаментна техническа и сервизна поддръжка на МПС и техника, като същият може да влага свои резервни части и материали, когато възложителят не му ги е предоставил. Приложени са и договорите за наем на МПС, описани в РД.

При така установената фактическа обстановка, ревизиращите органи са обобщили, че независимо от обстоятелството, че ревизираното дружество, неговият пряк доставчик „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД и предходните доставчици са осчетоводили фактурите в счетоводството си със съответно взети стопански операции, това не доказва, че са налице реално осъществени доставки; не е доказано изпълнение на доставките по описаните фактури, както и получаването на тези доставки от ревизираното дружество. Заключено е, че липсват доказателства за произхода и предаването/приемането на резервните части, които по документи са продадени на ревизираното лице /по фактурите с предмет „резервни части и консумативи“, и тези, които са вложени в поддръжка на МПС по ремонтните услуги. Органът по приходите е приел, че ревизираното дружество не е ангажирало изисканите му писмени доказателства, с които да удостовери получаването на процесните доставки и тяхното използване за извършване на облагаеми доставки, включени в обхвата на независимата му икономическа дейност. Направено е заключение, че се касае за привидни сделки и е налице данъчна измама.

В обобщение е изтъкнато, че от данъчно задълженото лице не е представена изисканата му справка относно това в кое МПС, кога и къде са влагани закупените резервни части, консумативи, гуми, фактурирани от „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД и „СПИДИ

ЕКСПЕРТ“ ЕООД /а и от други доставчици, доколкото е установено, че през процесните периоди са налице още много доставки с подобен предмет на доставка/ **И КОИ** са конкретните извършители на ремонтните услуги с оглед невъзможността на лицето по трудов договори и наетите подизпълнители да изпълнят възложените им задачи по ремонт.

Предвид всичко гореизложено ревизиращите органи са заключили, че не са налице обстоятелства, релевантни за признаване правото на данъчен кредит, поради което и на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6/чл. 9 от ЗДДС на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД с предмет с предмет „резервни части и консумативи“, „ремонт на МПС“, „префактуриране на ремонт на МПС“ и „поправка на брезент“, както и по всички фактури, издадени от „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ЕООД с предмет „резервни части и консумативи“, отразени в дневниците му за покупки през всички процесни периоди.

На основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от **Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания** /ЗЛВДТДПДВ/ за невнесените в срок суми, в РА са начислени лихва за забава в размер на 6 098,56 лв.

При оспорване на РА в жалбата са изложени доводи за това, че дейността на дружеството е международен автомобилен транспорт, като с оглед на липсата на възможност дружеството му да закупува нови, е наело товарни МПС, с които осъществява дейността си. Те не са нови и изминават ежемесечно десетки хиляди километри, което налага необходимост от поддръжка и чести ремонти, както и поддържането им в пълна техническа изправност, тъй като са длъжни да минават на технически преглед на всеки шест месеца. За това има заявки, ремонтна карта /технически протокол/, ППП за предадените и вложени материали.

ОТВЕТНИКЪТ с потвърждаващото решение –на първо място се приел, че ревизията е надлежно възложена от компетентен орган, ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени от оправомощените за това органи по приходите, в изискуемата от закона форма и съдържат реквизитите по чл. 117, ал. 2 и чл. 120, ал. 1 от ДОПК. От това следва, че в производството по издаване на ревизионния акт не са допуснати процесуални нарушения, и същият следва да се разгледа по същество.

Посочено е, че жалбоподателят не е определил правилно задълженията, предмет на спор в настоящото административно

производство. Същият сочи, че задълженията за главници след ревизия са 178 903,39 лв., а същите на практика са 216 017,42лв..

По същество е прието, че видно от мотивите на акта, ревизиращите органи приемат, че за жалбоподателя не са налице предпоставки за упражняване на право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД и „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД, тъй като не е доказано реалното осъществяване на документираните с тях доставки на стоки и услуги - резервни части, гуми и консумативи, ремонтни услуги и поправка на брезент. Посочено е, че изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, като най-същественото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка. Релевантно за настоящото ревизионното производство е наличието на годни писмени доказателства, удостоверяващи изпълнението на доставка както на стоки, така и на услуги..

Подчертано е, че в конкретния случай по-голямата част от процесните задължения произтичат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактурите с предмет на доставка „резервни части и консумативи за автомобили“, издадени от „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД - 189 456лв. по всички 127 фактури, отразени в отчетните регистри „Дневници за покупките“ на жалбоподателя през процесните периоди /от м. 05.2020г. до м. 08.2020г./.. Решаващият орган намира за неоснователно възражението на жалбоподателя, че не са преценени в съвкупност представените от него и прекия доставчик писмени доказателства, които са описани подробно в констативната част на РД.

Визирано е, че понятието за доставка на стока в националното законодателство, е дадено в разпоредбата на чл.6 от ЗДДС, съгласно която, доставка на стока е всяко прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. В общностното право понятието за доставка на стока се съдържа в чл. 14, §1 от **Директива 2006/112/ЕО**, съгласно такава е всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице да се разпорежда фактически с нея като собственик. Установяването на факта на прехвърляне на собствеността или при ползване на редакцията на директивата - предаването на вещта на получателя по дадена доставка, така че последният да може да се разпорежи с нея като собственик, в практиката на ВАС и Съда на ЕС, не се разглежда като

допълнителна формалност, поставена в тежест на ревизираните лица, а напротив – като обстоятелство, чието доказване е необходимо и съществено, като тежестта на доказването на това обстоятелство се носи от задълженото лице /жалбоподателя/. Т.е. от съществена важност в конкретния случай е да бъде доказано осъществяването на главното спорно обстоятелство – предаването на стоката във фактическата власт на жалбоподателя. В преценката си дали за получателя по доставките е възникнало право на приспадане на данъчен кредит, приходната администрация има правомощието и задължението да провери дали тези доставки са фактически осъществени. Наличието на доставка следва да бъде пряко доказано, с надлежни доказателства, събрани по съответния процесуален ред.

Посочено е, че когато се касае за продажба на стоки, следва да се установят факти за прехвърляне правото на собственост върху стоките и свързаните с това обстоятелства, касаещи придобиване право на собственост върху същите по вид и количества стоки, съхранение, транспорт, предаване и др. Доказването на реална доставка на стоки изисква установяване на обстоятелствата, че доставчикът е разполагал със стоки от същия вид и количество като фактурираните, и че това количество физически е предадено на получателя. Установяването на реалното, физическото съществуване на фактурираната стока, съответно нейното предаване на получателя, предполага изследването за предходните и последващите продажби, съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т.н.

Визирано е, че в случая спорът се свежда до това – извършени ли са реални доставки на стоки и дали те са доставени от издателя на спорните фактури, като предмет на спор е дали в действителност ревизираното лице е получател на процесните резервни части, гуми и консумативи, които видно от представените документи са в значителни количества.

Допълнено е, че доставчикът е лицето, което следва да разполага със съответните доказателства, удостоверяващи възможността му да изпълни възложения му предмет на доставка. В конкретния случай, при извършената му насрещна проверка в хода на настоящата повторна ревизия „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД е представило само справки-декларациите по ЗДДС и отчетните регистри към тях. При предходната ревизия същото е ангажирало

единствено писмени обяснения, съгласно които така изисканите от него документи вече са били предоставени на НАП. При предходната ревизия е констатирано, че въпросните документи са фактурите, договор за поръчка от 25.02.2019г. с възложител ревизираното лице, счетоводни регистри, договор за поръчка от 02.11.2018г. между него и „МПМ 77“ ЕООД и договор от 30.10.2018 г. с „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ ЕООД във връзка с произхода на процесните стоки; договор от 26.02.2019г. за нает склад /40 кв. м./, намиращ се в източната част на стоково тържище „Д. 97“ на адрес: [населено място], [улица], с наемодател „ДАНИДИ-97“ ООД във връзка с доказване на материална/технологична обезпеченост. Съгласно дадените писмени обяснения основната дейност на дружеството е продажба на едро на автомобилни гуми, авточасти и автокозметика. Констатирано е наличие на регистриран ЕКАФП и назначено лице по трудов договор, на длъжност, принципно съответстваща с предмета на доставка - „експедитор стоки и товари“.

С оглед на горното ответникът е приел, че първоначално се формира извод, че прекият доставчик представя данни за притежавана от него материална, технологична и кадрова обезпеченост, за да осъществи предмета на доставка.

Предвид указанията на по-горестоящия орган обаче ревизиращите органи са предприели действия по извършване на насрещна проверка на наемодателя на обекта, който „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД сочи, че е използвал за съхранение и покупко-продажба на процесните стоки. В случая наемодателят „ДАНИДИ-97“ ООД сочи, че след изтичане на срока на наемния договор - 26.02.2020г., същият не е подновяван с анекс, което е в пряко противоречие, че този склад е бил ползван за съхранение на процесните стоки в периода от м. 05.2020г. до м. 08.2020г. и като място за предаване-приемане на стоките, така както е отразено в ангажираните от жалбоподателя приемо-предавателни протоколи. Прекият доставчик не ангажира каквито и да било други документи, извън договора му с посочения наемодател от 26.02.2019г. Т.е. липсват доказателства във връзка със складирането и съхранението на процесните стоки до датите на продажбите към жалбоподателя - от м. 05.2020г. до м. 08.2020г.. Дори обаче да бяха налице доказателства за валидно наемно отношение, то възниква въпросът как на толкова малка площ от 40 кв.м. са били съхранявани стоки от естеството на процесните, в т.ч. и гуми в

значителни количества, изискващи доста по-голяма площ за съхранение.

Освен това независимо, че в разпоредбите на ЗДДС, касаещи правото на приспадане на данъчен кредит, не се съдържа изискване да бъде установен произходът на стоката, то такъв се изследва в хипотезата за наличие на данъчна измама, каквато се поддържа в случая. При доставка на стоки доказването на факта на реалното предаване на същите и прехвърлянето на получателя на правото да се разпорежда с тях като собственик, изисква установяване на следното: първо, че доставчикът е разполагал със стока от същия вид и количество, като фактурираните и второ, че това количество стока физически е предадено на получателя. Установяването на факта на реалното, физическото съществуване на фактурираната стока, съответно нейното преминаване в патримониума на получателя, предполага изследването на въпроса за предходните и последващите продажби, за съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при доставчиците, физическата ѝ наличност при тях /което пък от своя страна изисква установяване на възможността за съхраняването ѝ/, съответно за извършването на последващи продажби. В този смисъл е и тълкуването дадено от СЕС в Решението по дело C-78/12, точка 38. Само при данни за горепосочените обстоятелства може да се направи обоснован извод за реално съществуваща стокова верига и участниците в нея.

Установено от приходните органи е, че и двата предходни доставчика „МПМ 77“ ЕООД и „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ ЕООД не се откриват на обявените от тях адреси за кореспонденция, като адресът на „МПМ 77“ ЕООД съвпада напълно с този на „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД - [населено място],[жк], [жилищен адрес] партер, на който адрес на приходните органи служебно е известно, че се намира виртуален офис, който е адрес за кореспонденция на множество дружества – всички с рисков за НАП профил. При насрещната му проверка в настоящата ревизия „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ ЕООД не ангажира каквито и да било доказателства. При предходната такава от него са представени само фактурите с получател „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД, към част от които са приложени стокоски разписки, преповтарящи напълно съдържанието на фактурите, както и договора от 30.10.2018г.. Не са представени други документи – счетоводни



регистри, доказателства за ползвано складово помещение, фактури за покупки, разплащателни и транспортни документи. „МПМ 77“ЕООД представя фактури към „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД, договора с него, стокови разписки, отново преповтарящи данните от фактурите; подобни документи и с предходния доставчик „МАЙНЕР“ ЕООД, счетоводни и отчетни регистри, СД. Така независимо, че „МПМ 77“ЕООД представя документи, то същото не ангажира изисканите му доказателства за стопанисвана складова база, с какво МПС са доставяни стоките до обект на „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ЕООД и кога; липсват и разплащателни документи. Съществено в случая се явява и обстоятелството, че нито една от проверяваните страни - прекият доставчик и посочените от него доставчици не представят съставяни помежду им приемо-предавателни протоколи, нито „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ЕООД ангажира такива между него и жалбоподателя. Приемо-предавателни протоколи са ангажирани само от ревизираното лице. Представените пътни листа от жалбоподателя не могат да удостоверят извършен транспорт именно на процесните стоки, имайки предвид, че в тях липсват данни за основанието на изминатите маршрути, и обстоятелството, че не е доказано мястото на съхранение на стоките, посочено като дестинация в документите.

Ответникът е приел,, че представените доказателства, представляващи договори, фактури, стокови разписки, следва да се преценят в контекста на следните факти и обстоятелства относно правосубектността и представителната власт на участващите в доставката. Декларираният пряк доставчик „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД е вписан в Търговския регистър към Агенцията по вписванията с капитал от 10,00 лева, с управител – А. С., сръбски гражданин, без посочен адрес нито в Р С., нито в Р България. Дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 28.11.2018г., а от 28.10.2019г. същото е дерегистрирано по инициатива на данъчната администрация във връзка с установено участие в схеми, водещи до злоупотреби с ДДС, неоткриване на адрес и непокриване на задължения към републиканския бюджет. 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. Подобна е ситуацията и с избраните от него преки

доставчици. Същите също са deregистрирани по ЗДДС лица на основание чл.176 от ЗДДС – декларират покупки само от рискови лица, а продажби само към „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД. Нито едно от посочените лица не е обявило пред НАП обектите от които извършва дейност. Същите нямат собствени недвижими имоти и МПС, нито доказват ползването на такива под наем. На настоящата инстанция е служебно известно, че на „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД е извършена ревизия за установяване задължения за ДДС за предходни данъчни периоди /от 28.11.2018г. до 30.06.2019г./, приключила с РА №Р-22221419005027-091-001/03.06.2020г., потвърден от директора на дирекция ОДОП С.. В хода на ревизията на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури за резервни части и консумативи на МПС, поради недоказани реални доставки на стоки. Ревизии с подобен резултат са налице и при декларираните от него преки доставчици. Така установеният статус очертава дружествата като „липсващи търговци“ – понятие, дефинирано за целите на Регламент /ЕО/ 1925/2004 г. на Комисията от 29.10.2004г.. 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.

С оглед горното, въпреки, че има множество документи от ответника е прието, че същите не доказват наличието на стока при доставчиците, по видове и количествата, вписани във фактурите. В случая не са събрани доказателства за това, че към датите на издаване на процесните фактури, всеки от доставчиците е разполагал със съответните по вид и количество стоки. Безспорно е, че даден субект няма как да се разпореде с определена стока, ако не я е притежавал фактически. „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД не е представило справка за отделните видове стоки /по количество и стойност/, които е придобило през процесните периоди, както и съответните документи, потвърждаващи информацията в справката. От доказателствата по преписката е видно, че не е налице аналитична счетоводна отчетност, която да удостовери без съмнение наличността на конкретните стоки – предмет на спорните фактури и изписването им. Няма възможност

да се установи своевременното им заприхождаване и изписване при продажбата им чрез дебитиране и съответно - кредитиране на съответната материална сметка, на датата на издаване на процесните фактури.

За да бъде налице доставка на стоки, на първо място е необходимо да има наличие на такива. В хода на ревизията е установено, че доставчици на „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД през ревизираните периоди са дружества, които участват във верига от префактуриране на стоки и декларират покупки единствено от рискови доставчици, като първият по веригата от доставки не отчита никакви покупки и продажби – подава нулеви СД по ЗДДС. При извършени им ревизии за установяване на задължения по ЗДДС е оспорена реалността на всички извършени и получени от тях доставки. Също така, при предходни ревизии на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, на посочените дружества са извършени насрещни проверки, при които не са представени доказателства за реалност на фактурираните от тях доставки, за произход, приемо-предаване и превоз на стоките.

Освен горното, част от резервните части следва да притежават индивидуализиращи данни като каталожен номер, модел, марка, година на производство на МПС, за които липсват данни в случая, както при доставките, така и при влагане по предназначение. Отсъствието на тази информация във фактурите и придружаващите ги стокоски разписки и протоколи, ангажирани основно от жалбоподателя, е индикация за фиктивност на документираните сделки. Точни данни за мястото на предаване на стоките и лицата, участвали в този процес, не са представени от страните по преките доставки.

Също така в случая липсват доказателства, от които по безспорен начин да се удостовери, че въпросните наети МПС, ползвани от жалбоподателя, са се нуждаели именно от описаните във фактурите части и консумативи и че такива са били доставени именно от посоченото в спорните фактури лице. В тази връзка, следва да се отбележи, че описанието на частите в представените фактури, приемо-предавателни протоколи и заявки, представени основно от жалбоподателя, не съдържа нужните характеристики. Действително, някои от посочените консумативи са универсални, но за по-голяма част от резервните части е необходима индивидуализация с посочване на каталожен номер, конкретни данни за модел, марка, година на производство на превозното

средство и т.н., за да се прецени, доколко същите могат да се вложат в тежкотоварните МПС, с които дружеството е разполагало и е осъществявало своята дейност. От представените документи по никакъв начин не може да се направи връзка между твърдените закупени резервни части и тези, предоставени и вложени в ремонти, доколкото няма аналитична счетоводна отчетност и стоките се изписват директно на разход. Същото се отнася и до автоаксесоарите и автокозметиката /спрейове за ел. 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./ - в документите липсва каталожен номер, производител, вид и т.н. От представените от жалбоподателя вторични счетоводни документи, е видно, че при „закупуването“, резервните части и консумативи се отразяват на разход по дебита на счетоводна сметка 601 „Разходи за материали“, като не се водят аналитични подсметки по видове материали и вид на МПС, за което са относими. Това от своя страна води до невъзможност при последващ контрол да се установи, какви и колко резервни части от даден вид са предоставени на дружеството, с което ревизираното лице е сключило договор за абонаментно техническо обслужване /„СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД/ за влагане във всяко едно превозно средство. В представените заявки не се съдържат данни за превозното средство, което следва да бъде ремонтирано и за което са предназначени съответните резервни части и консумативи. Задълженото лице не представя документи, въз основа на които да се установи как и на база какви разходни норми са определяни необходимите за заявяване и закупуване количества консумативи и автокозметика, въпреки че такива са му били изрично изискани. Изписването на резервните части/консумативи директно на разход в счетоводството на дружеството възпрепятства възможността за установяване за определен период от време, какъв вид и количество части са вложени и същото необходимо и оправдано ли е било. Предвид гореизложеното, липсват доказателства, които да установят, че закупените от „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД резервни части, които не съдържат необходимите характеристики, са предназначени именно за наетите автомобили и са предоставени на дружеството, с което е подписан договор за абонаментно

техническо обслужване, за да бъдат вложени в ремонт на посочените в техническите/констативните протоколи МПС. С оглед на горното не може да се приеме за доказано, че фактурираните стоки са вложени в наетите превозни средства, с които жалбоподателят е разполагал към момента на доставките. Важното в случая е да се проследи какви количества и видове материали и за кои превозни средства са доставяни, тъй като както е отбелязано в процесния акт, дружеството е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в големи размери, именно от декларираните покупки на резервни части, автокозметика и автоаксесоари. За установяване на факта на извършване на доставката е важно доказването на редовно водено счетоводство. Едно от основните задължения на регистрираните по ЗДДС лица е воденето на подробна счетоводна отчетност, която да дава възможност за определяне на задълженията по ЗДДС – чл. 242 от директива 112/2006, възприет с разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС. Редовната и подробна счетоводна отчетност се сочи от С. като гаранция за предотвратяване на злоупотребата с право – т. 64 на решение на СЕС от 21.06.2012г. по обединени дела C-80/2011 и C-142/2011. В случая липсват данни за редовно водено счетоводство при жалбоподателя - стоките не са завеждани по материална сметка, а директно са изписвани на разход.

Посочено е, че за краткия период, обхващащ процесната ревизия /4 данъчни периода/, „СТАРТ СПЕД“ ЕООД декларира множество покупки на стоки – различни по вид резервни части, гуми и консумативи. Същите са фактурирани както от „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ЕООД /всички спорни фактури/, така и по част от фактурите, издадени от „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ЕООД. Подобни фактури с получател ревизираното лице са издавани и от много други български доставчици, като същите са отразени както в отчетните регистри на данъчно задълженото лице в периодите от обхвата на настоящата ревизия, така и в такива, предхождащи ревизираните, и по които същото е ползвало право на данъчен кредит в значителни размери. В тази връзка данъчно задълженото лице не доказва как е осъществявало контрол относно необходимостта от доставки, изписване и влагане на съответните видове и количества резервни части и предоставянето им на дружеството, с което е сключен договор за абонаментно техническо обслужване - „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ЕООД, което дружество е и наемодател на голяма част от ремонтираните МПС.

Не са представени доказателства за предаване на съответния вид и количество резервна част или консуматив, предназначени за конкретно МПС и приемането им от „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД, доколкото съгласно договора за абонаментно техническо обслужване от 20.02.2019 г., изпълнителят е приел да извършва абонаментна техническа и сервизна поддръжка на МПС и техника основно със стоки, предоставени му от възложителя /конкретно е вписано, че „изпълнителят може да влага свои резервни части и материали, когато възложителят не му ги е предоставил“/.

Основателно като мотив за така постановения отказ е изтъкната и липсата на представена от ревизираното лице справка, обвързваща количеството на закупените стоки /не само от „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД и „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД/ и вложените в МПС резервни части, гуми и консумативи.

По отношение на представените доказателства за плащане – представляващи фискални бонове от ЕКАФП, ответникът е приел, че макар и да доказват определени факти – плащане по касов път, то не са налице доказателства за връзката на тези факти с изпълнението на процесните доставки, предвид всичко гореописано. В тази връзка, следва да се има предвид, че съгласно разпоредбата на чл. 153 от **Гражданския процесуален кодекс /ГПК/**, приложим на основание §2 от ДОПК, на доказване подлежат спорните факти и връзките между тях. Относно необходимата връзка между цената и доставката с решения по административни дела №16/93С, 154/80С и 102/86 Европейският съд е приел, че доставката на стоки/услуги предполага наличието на пряка връзка между доставената стока/услуга и получената насрещна престация. Такава причинна връзка между плащанията и получена облагаема доставка на процесните стоки не е доказана в настоящето производство. Следва да се отбележи, че реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си оставя следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. В този смисъл е и непротиворечивата съдебна практика на ВАС - Решение №4101 от 08.04.2008 г. на I-во отделение по адм. д. №12679/2007г., Решение №3167 от 20.03.2008 г. на I-во А отделение по адм. д. № 12510/2007г. и други.

С оглед изложеното е направен извода за липса на доставки по фактурите, издадени от „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД. Също така е приета за аналогична ситуацията и при доставките със

същия предмет на доставка, фактурирани от „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД. При насрещната му проверка, независимо, че искането е редовно връчено на служител в дружеството, не са представени абсолютно никакви доказателства. При предходната ревизия от този пряк доставчик са приложени само процесните фактури, отправените към него заявки от „СТАРТ СПЕД“ ЕООД; към част от фактурите уяеееееса приложени и приемо-предавателни протоколи. В случая не са представени документи за произход, съхранение, транспортиране и разплащане на стоките, декларирани като продадени на жалбоподателя. Ето защо РА следва да бъде потвърден и в тази му част /ползваното право на данъчен кредит по фактурите с предмет стоки, издадени от този доставчик е 15 167,22лв./.

В тази връзка също е прието, че законосъобразно е отказаното право на приспадане на данъчен кредит във връзка с декларираните доставки на услуги - ремонт на МПС, префактуриране на ремонт на МПС и поправка на брезент за тирове от „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД. В тази връзка при предходната му насрещна проверка от доставчика са били представени фактурите, заявки, приемо-предавателни и констативни протоколи, ремонтни карти, касови бонове. По доставките с предмет „префактуриране на ремонт“ и „поправка на брезент за тирове“, „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД е представило фактури, съгласно които за изпълнението на така поставените му задачи от ревизираното лице, е ползвало услугите на „ЕМСИ 25“ ЕООД и „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД. Вторият доставчик е бил нает и за услугите „шиене и поправка на брезент“.

За обосноваване на доставка на услуга, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и престирането на резултата от получателя по доставката. По отношение на така документирани услуги от жалбоподателя е представен сключен между него и „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД договор за абонаментно техническо обслужване от 20.02.2019г., с който страните са се споразумели изпълнителят да извършва абонаментна техническа и сервизна поддръжка на МПС, в т. ч. да извършва техническо обслужване, ремонт и профилактика. Фактурираните доставки „ремонт на МПС“ изискват наличие на персонал със съответната квалификация и необходимите

технически средства, с каквито не са представени доказателства, че „С. ЕКСПЕРТ“ разполага. От значение в случая са установените факти и обстоятелства при извършено посещение недвижимия имот, посочен в договора за наем от 11.05.2020г., сключен между наемодателя „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ЕООД и наемателя „СТАРТ СПЕД“ЕООД - сервизна клетка и 8 паркоместа от имот в [населено място], [улица]. Обективирани в Протокол №1653269/17.12.2021г. Видно от констатациите в протокола на този обект от години се намира съвсем различно дружество - „РОСИМА“ ЕООД - производител на огради. Предвид този факт възниква въпросът къде са извършвани ремонтните услуги от „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД, при положение, че жалбоподателят сочи, че дейностите са извършвани именно в това помещение. Що се отнася до недвижимия имот, който „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ЕООД е предоставило под наем на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД с договор от 20.02.2019г. /обособена част от хале №3 с площ от 180 кв. м. и прилежащите външни площи от сградата, находяща се в [населено място], кв. В., автобаза „М.“, ведно с 5 паркоместа на паркинга за товарни автомобили, както и ползване на канал за ремонти на товарни автомобили, ползвана от жалбоподателя до 11.05.2020г. /11 дни от първия период от обхвата на ревизията/, то на настоящата инстанция служебно е известно, че съгласно други договори за ползване на същите тези обекти, сключени от друго юридическо лице „КАВЪН“ЕООД, те са били предоставени за ползване на „МАКРО ТРАНС БГ“ ЕАД, „ДОНМАРК“ЕООД, „ИНТЕР НАЙС“ЕООД, „СТРИЙТ ТРАНСПОРТ“ЕООД и на „НОЛИ НОРД“ ЕООД, или на общо 6 дружества, в т.ч. и на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, **по едно и също време**, при положение, че наемът касае само едно хале, 5 паркоместа и един канал. Практически не е възможно такъв обект да бъде експлоатиран едновременно от няколко дружества, притежаващи товарни автомобили и сочещи извършването на една и съща основна дейност – международен транспорт с наети МПС. Същевременно няма данни и доказателства, че обектът е оборудван с необходимата техника, инструменти и работници за извършване на ремонти в такъв мащаб. Не е доказано и, че единственото назначено лице на длъжност, съответстваща на за изпълнението на ремонтните услуги, които е следвало да прави само „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД - К. Г. /автомонтьор/, е лицето, извършило твърдените ремонти, доколкото за него е налице установяване, че е полагало труд по силата на сключени други



трудови договори по същото това време в още 2 юридически лица /„АСПЕКТ ПЛЮС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] - също назначен като „автомонтьор“ и в „ЕЛФ СЕРВИЗ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] - като „шофьор товарен автомобил/международни превози/. Тук следва да се посочи, че в РД на стр. 45 е допусната неточност при посочване на периодите, в които това лице е било наето в посочените други работодатели /сочат се месеците от 01 до 03.2020 г./. При извършената служебна проверка от настоящата инстанция се установи, че физическото лице в действителност е било наето на три места едновременно, което поставя под основателно съмнение възможността му сам да изпълни огромното количество ремонтни услуги. Освен това не са представени и доказателства за това какви технически средства са използвани за извършване предмета на доставка, а такива безспорно са били необходими, както и за вложените материали /от кого са предоставени и къде/ и с какви ДМА /машины и съоръжения/ са извършени дейностите.

Посочено е, че не без значение за настоящия спор е немалкият обем от влагани резервни части и консумативи в наетите от ревизираното лице МПС. Прави впечатление също така, че наемодател на МПС е „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД и същевременно с него е сключен договор за абонаментно и техническо обслужване, съгласно който същият поема и задължение да поддържа и ремонтира отдадените под наем МПС за сметка на получателя - ревизираното лице. Т.е. не е ясна икономическата логика на търговските взаимоотношения – от една страна „СТАРТ СПЕД“ ЕООД плаща наемна цена, а от друга страна на същия този доставчик плаща, за да бъдат ремонтирани МПС на доставчика, които той също ползва под наем от „АВТО ТРАНС ПАРК“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД, ЕИК [ЕИК] /видно не от РД, а от твърденията в жалбата/. Така за сметка на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД в наетите МПС се влагат значителни като стойност и количество резервни части, което поражда въпроса не се ли явява това за наемодателите значителни подобрения на собствените им вещи за сметка на крайния наемател.

Касателно фактурите с предмет „префактуриране на ремонт на МПС“ и „поправка на брезент“, видно от документите, „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД сочи, че е ползвало подизпълнители, за които е установено, че притежават кадрова обезпеченост - „монтьор двигатели на МПС и „оператор – шиене“. В случая обаче правилно приходните органи наблягат, че така назначените лица не биха

могли да изпълнят възложените им задачи, доколкото и те са били назначени и при други работодатели по същото време. Освен това основателно приходните органи са отбелязали, че „ЕМСИ 25“ ЕООД и „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД представят документи в деловодството на НАП точно на датите, на които представят документи и други участници в документалната верига от доставки, които документи са с идентичен вид. Това налага извод, че същите се изготвят от едно и също място /в случая е установено, че счетоводството на „ЕМСИ 25“ ЕООД, „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД и „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ ЕООД се води от едно и също юридическо лице – „КАМИНКС“ ЕООД/. Отделно документите, които са ангажирани, не съдържат информация за мястото на извършване и фактическите извършители. Не се доказват и закупени части и материали, нито тяхното транспортиране и заплащане.

Константно в съдебната практика се приема, че наличието на издадени фактури не удовлетворява изискването за пълно доказване на реалното изпълнение на доставки. Установените факти и обстоятелства, обсъдени в тяхната съвкупност, обосновават законосъобразността на извода за липса на доставка по фактурите, издадени от „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД и „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД. В случая е налице една правна привидност, зад която не стои нищо. Несъмнено, фактите и обстоятелствата, установени от органите по приходите обосновават извод, че не е възможно получателят „СТАРТ СПЕД“ ЕООД да не е знаел, че участва в привидни сделки, целта на които всъщност е неправомерно ползване на правото на приспадане на данъчен кредит. С оглед очертаната фактическа обстановка се налага изводът, че дейността на ревизираното лице, не се основава на реални търговски взаимоотношения и в този смисъл не е възможно жалбоподателят, като получател по процесните фактури да не знае, че участва в привидни сделки. В практиката си ВАС приема, че при липса на облагаема доставка, практически е изключена добросъвестността на получателя, който, като страна по договора, знае или би трябвало да знае, че не е получил определена стока и/или услуга реално /Решение №2943 от 28.02.2014 г., постановено по адм. дело №9239/2013 на ВАС/. В заключение се налага извод, че ревизираното дружество участва в документиране на доставки, с които се цели злоупотреба с механизма на ЗДДС. В случая по всички описани вериги от участници се генерира ДДС по доставки,

които формално погледнато са оформени документално. Ефективно в бюджета данък не е внасян, тъй като лицата, които го начисляват включват в дневниците си за продажби покупни фактури по фиктивни доставки, с които намаляват данъците за внасяне. Като краен резултат последният по веригата /в случая „СТАРТ СПЕД“ ЕООД/ освен, че упражнява право на приспадане на данъчния кредит, за разликата упражнява и право на ефективно възстановяване на данъка по реда на чл. 92 от ЗДДС, тъй като декларира основно доставки, облагаеми с нулева ставка. От регистрацията си по ЗДДС – 04.05.2011 г., ревизираното дружеството декларира ДДС за възстановяване за почти всички данъчни периоди. Описаният по-горе механизъм безспорно следва да се квалифицира като една от формите на данъчна измама, т.нар. „верижна измама“. Органите по приходите могат и следва да откажат да признаят право на приспадане ако въз основа на обективни данни се установи, че това право е упражнено с измамна цел или с цел злоупотреба, че получателят на стоките/услугите които са основание за правото на приспадане на данъчен кредит, е знаел или е трябвало да знае, че процесните доставки са част от данъчна измама, извършена от доставчиците му или от други субекти нагоре по веригата. В случая, в ревизионното производство са формирани обосновани и доказани изводи за наличие на знание от страна на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, че доставките са привидни, като са налице данни за злоупотреби по веригата от доставчици.

С оглед изложеното е потвърден РА.

**В СЪДЕБНОТО ПРОИЗВОДСТВО** нови писмени доказателства не са представяни, освен тези в преписката, като е изслушано закл. на в.л. М. Н., което СЪДЪТ напълно кредитира. Въпросите са били

1. *Разполага ли жалбоподателя с оригиналите на спорните фактури и платежни документи към тях, заявки, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи?*
2. *Разполага ли дружеството със заведени в счетоводството си транспортни средства/собствени или наети/ и шофьори, с които да извършва международен транспорт?*
3. *Процесните фактури издадени от „Александър Степич“ ЕООД, и „Спиди експерт“ ЕООД, съдържат ли изискуемите от Закона за счетоводството реквизити. Спазени ли са основните счетоводни принципи, при водене на счетоводството на жалбоподателя и доставчиците, за ревизираните периоди? Налице ли е редовно двустранно заведено счетоводство?*
4. *С какви документи разполага дружеството, доказващи влагането на закупените резервни части и консумативи / от „Александър Степич“ ЕООД /, извършения ремонт и почистване / от „Спиди експерт“ ЕООД / на*

*МПС/ППС, с които осъществява дейността си?*

В.л. е използвало материалите общо 15 тома - съдържащи: - представена от счетоводството на жалбоподателя търговска и счетоводна документация - фактури, договори, заявки, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи, ремонтни карти, счетоводни справки и регистри, оборотни ведомости; - счетоводна и търговска документация представена от доставчиците;

Установило е, че през ревизираните периоди основната дейност на „Старт Спед“ ЕООД е автомобилен транспорт на стоки в т.ч. и международен автомобилен превоз, за осъществяването на която притежава Лиценз № 20485 от 21.02.2019г., издаден от Министерство на транспорта. Дейността се извършва с наети товарни автомобили по договори, сключени с наемодател „Спиди Експерт“ ЕООД от 27.02.2019г., 01.03.2019г., 08.03.2019г., 15.03.2019г., 20.03.2019г., 09.05.2019г. и 25.05.2019г. /том 14/, както следва: - товарен влекач, марка Д. рег. [рег.номер на МПС] , СВ 0163 АН, СА 2197 ХТ, СА 3875 МХ, РВ 2437 ТХ, СА 1252 ХМ, СА 1670 ХТ, -Ремарке К. рег. [рег.номер на МПС] , С 9867 ЕМ, СВ 0755 ЕА - товарен влекач/ полуремарке, марка Д. рег. [рег.номер на МПС] 2 \* - Ремарке Ш. е рег. [рег.номер на МПС] , рег. [рег.номер на МПС] , СВ 1285 ЕА, СВ 4631 ЕА, СВ 1197 ЕА, С 6945 ЕМ - Полуремарке Ш. с рег. [рег.номер на МПС] , СВ 1316 ЕА. Представен е Договор за наем на МПС, сключен на 04.03.2019г. между Г. И. П. с - наемодател и „Старт Спед“ ЕООД - наемател, за товарен автомобил - влекач М. 208 Д с рег. номер РА 6948 ВА. Определена е месечна цена на наема от 250.00 лв. без ДДС. Представен е Договор за наем на МПС, сключен на 20.03.2019 г. между „Еумтрак“ ООД с ЕИК[ЕИК] - наемодател и „Старт Спед“ ЕООД - наемател, за товарен автомобил „О. К.“ с рег. номер СА 3774 АК. Определена е месечна цена на наема от 80.00 лв. без ДДС. Представен е Договор за наем на МПС, сключен на 18.03.2019г. между Т. Л. Н. - наемодател и „Старт Спед“ ЕООД - наемател, за собствен товарен специален автомобил Форд Транзит с рег. номер СА 1224 ТВ. Определена е месечна цена на наема от 70.00 лв. без ДДС. Представен е Договор за наем на МПС, сключен на 01.03.2019г. между Л. Т. Н. - наемодател и „Старт Спед“ ЕООД - наемател, за собствен товарен специален автомобил Форд Транзит с рег. номер СА 7855 ХВ. Определена е месечна цена на наема от 70.00 лв. без ДДС.

Съгласно справка за актуално състояние на действащите трудови

договори, за процесите периоди в „Старт Спед“ ЕООД е имало назначени 16 лица по трудови правоотношения - 14 лица на длъжност „Шофьори на товарен автомобил международни превози“, 1 лице „Ръководител транспорт“ и 1 лице на длъжност „шофьор лекотоварен автомобил. С Договор за ползване на недвижим имот от 20.02.2019г., сключен между „Спиди Експерт“ ЕООД - възложител /първа страна/ и „Старт Спед“ ЕООД - изпълнител /втора страна/, страните се споразумяват за следното: възложителят предоставя за ползване на изпълнителя правото на ползване и стопанисване на наетата от възложителя обособена част от А. „М.“, за осигуряване изпълнението на поети ремонтни дейности и осигуряване местодомуване на предоставените от възложителя товарни МПС-та и ППС-та. Предоставя се за ползване обособена част с размери 180 кв. м. - хале № 3, и прилежащите външни площи от сградата, находяща се в [населено място], кв. В., автобаза „М.“, ведно с 5 бр. паркоместа на паркинга за товарни автомобили, както и ползване на канал за ремонти на товарни автомобили. Срок на договора: 36 месеца. Представен е Анекс от 25.02.2019 г. към договора. Страните се споразумяват „Старт Спед“ ЕООД да заплаща на „Спиди Експерт“ ЕООД сума в размер на 70.00 лв. месечно за предоставения за ползване недвижим имот- обособена част с размери 180кв.м. - хале № 3, и прилежащите външни площи от сградата, находяща се в [населено място], кв. В., автобаза „М.“. з Представен е договор за наем на недвижим имот, сключен на 11.05.2020 г. между „Спиди Експерт“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] - наемодател и „Старт Спед“ ЕООД - наемател. Предмет на договора: сервизна клетка от имот - вилна зона Врана - Л., триъгълника, [улица], № 60 и 8 бр. паркоместа в същия имот; право на ползване на сервиз на техника и гараж на собствени товарни автомобили за наемателя.

Въз основа на наличните, проверени и анализирани от вещото лице счетоводни документи и регистри, се установява, че „Старт Спед“ ЕООД е приложил двустранно счетоводно записване по утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан. Счетоводството се осъществява на база документална обоснованост на стопанските операции, като основанието за съставяне на счетоводните кореспонденции са първични счетоводни документи отговарящи на изискванията на чл.7 от Закон за счетоводството и чл. 114 от ЗДДС. Въз основа на първичните счетоводни документи в счетоводството на

жалбоподателя са съставени вторични счетоводни документи и регистри в които сделките и събитията са отразени текущо по ред съответстващ на извършването им, формално според правната им форма. Във връзка с основната си дейност - международен транспорт, дружеството закупува материали - резервни части и консумативи за товарни автомобили, които директно се отчитат, като текущ разход за основната дейност /счетоводна сметка 601 "Разходи за материали/, като оценени по справедлива стойност на платеното или предстоящо за плащане. По счетоводна сметка 601 "Разходи за материали са отчетени фактурите издадени от доставчик „Александър Степич“ ЕООД /л.3820-3828 ; л.3696-л.3770/. Извършените ремонти и почистване на ТМПС по доставките от „Спиди експерт“ ЕООД са отчетени, като текущи разходи по счетоводна сметка 602 "Разходи за външни услуги" №л.70-97, том 2/. Приходите от услуги се отчитат на принципа на текущо начисляване, като намират отражение по сметка 703 "Приходи от продажби на услуги". Приходите и разходите произтичащи от сделки и събития се начисляват към момента на тяхното възникване, независимо от момента на плащането или получаването на паричните средства и се включват в Отчета за приходи и разходи /ОПР/ за периода за който се отнасят.

Посочено е, че с не е признатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 189 456,00лв., по фактури издадени от доставчик „Александър Степич“ ЕООД, с предмет „Части и консумативи за МПС“ - Термостат, съединител, кормилен накрайник - външен и задна ос, спирачни челюсти, барабан, обтегач, хидравлична рейка, лагер главина, масло, накладки, радиатор, уплътнение, гарнитура, филтри, каре, тампони, компресор, прижини ходова част, спирачна течност, шарнири, шайби, спрейове за защита, препарати, добавки, обогатител дизелово гориво, лепило, антифриз, гуми и др.:

В.л. сочи, че процесите фактури са издадени от „Александър Степич“ ЕООД в изпълнение на Договор за периодични доставки на резервни части. Фактурите съдържат описание на видовете резервни части и консумативи с количество, единична цена и стойност. Фактурите са придружени със заявки за доставка на резервните части, приемо-предавателни протоколи и стокови разписки за предадените части и консумативи. Фактурираните резервни части и консумативи са счетоводно отразени при жалбоподателя, като текущ разход за основната дейност на

дружеството по счетоводна сметка 601 "Разходи за материали"/изцяло вложени и употребени/. Отчетено е извършено разплащане в брой по процесите доставки по кредита на счетоводна сметка 501"Каса в лева".

По отношение на влагането на резервните части и консумативи „Старт Спед“ ЕООД представя ремонтни карти за периода от м.01.2020г. до м.08.2020г. съдържащи място на извършване на ремонта А. М., кв.В., в.зона Врана - Л., ул„ЛВисо“ № 60, регистрационен номер на превозното средства, вложени части и консумативи - наименование, брой, механик - К. Г. и А. Н. - /л.3632 - 3656/. От доставчика „Александър Степич“ ЕООД са представени договор, фактури, стокови разписки, оборотна ведомост за отделните периоди, главна книга, аналитични регистри от счетоводни сметки - доставчици и клиенти, видно от които, „Александър Степич“ ЕООД е отчетел данъчната основа по съответните фактури по счетоводна сметка 702"Приходи от продажби на стоки" , а начисления ДДС по счетоводна сметка 4532 „Начислен ДДС от продажби“, като задължение към бюджета /том 13, л.3231-3280/. По данни от оборотните ведомости и регистър от сметка 304"Стоки" не са налице писмени данни за изписани резервни части и консумативи, като продадени на „Старт Спед“ ЕООД.

Визирано е, че „Александър Степич“ ЕООД не води аналитична отчетност на стоките - по вид, артикул, номенклатура, каталожни номера. Материалните запаси се заприхождат и изписват при тяхното потребление само стойностно. По данни от регистър на сметка 501"Каса в лева" „Александър Степич“ ЕООД е осчетоводил получено плащане в брой от „Старт Спед“ ЕООД по дебита на сметка 501.

Посочено е, че при доставчиците материалните запаси са заприходени и изписани само стойностно. **При жалбоподателя и доставчиците е налице нарушение на принципа предимство на съдържанието пред формата на счетоводство и съпоставимост между приходи и разходи.** Представените документи и счетоводната информация за тях не дава възможност за текущ и последващ контрол на законосъобразността и стопанската целесъобразност на фиксираните в тях операции.

По отношение на влагането на резервните части и консумативи „Старт Спед“ ЕООД представя ремонтни карти за периода от м.01.2020г. до м.08.2020г., съдържащи място на извършване на

ремонта А. М., кв.В., в зона Врана - Л., [улица], регистрационен номер на превозното средства, вложени части и консумативи - наименование, брой, механик. С вътрешни приемо-предавателни протоколи на водачите на ТМПС / Н. А., П. Г. и Р. И. / са предадени консумативи и добавки под опис, предмет на процесите фактури - лепещи ленти, антифриз, чистител дизелови системи, добавки за дизел, хидравлични повдигани и вискозитет; смазки, сух тефлон, обогатители, течност за чистачки, лепило, уплътнители и др. За извършения ремонт от „ Спиди експерт “ ЕООД са представени заявки за ремонт, ремонтни карти и констативни протоколи за извършени смяна и ремонт с описание на частите за тях и МПС на които са извършени.

**С ОГЛЕД ИЗЛОЖЕНОТО СЪДЪТ ОТ ПРАВНА СТРАНА ПРАВИ СЛЕДНИТЕ ИЗВОДИ:**

На първо място се установява, че РА е издаден от компетентни органи- от възложилия ревизията орган по приходите и от извършилия я, съобразно изискванията на чл.119, ал.2 от ДОПК.

Видно е, че издателите на РА имат валиден КЕП като самия РА е издаден като електронен документ- на л.112 е посочен номера на сертификата за притежанието на КЕП на Ц. Р. и на П. Г., които КЕП не са оспорени от жалбоподателя.

В производството не са допуснати съществени процесуални нарушения вкл. релевираните такива. Въпрос по същество е оценката на установените факти и обстоятелства. Не се възприема тезата в жалбата, че макар да има множество доказателства- те не са обсъдени и така е постановен немотимиран акт, тъй като некредитирането на конкретни доказателства –не означава, че не са обсъдени, което е въпрос по съществуването на спора.

По съществуването СЪДЪТ СПОДЕЛЯ изводите на ответника.

Заявено е ДДС за възстановяване е в общ размер на 178 765,04лв. /което не е спорно/, но след ревизия е установен данък за внасяне в общ размер на 43 350,94лв. като разликата от 222 115,98лв. представлява установените задължения за главници и лихви след ревизия. Задълженията за главници /216 017,42 лв./ произтичат от постановен отказ да се признае ползваното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от 2-доставчика -,„Спиди Експерт“ ЕООД и „Александър Степич“ ЕООД, по отношение на които фактите, установени от органите по приходите в РД и РА, не се променят и от изслушаната СЕ, на която се позовава жалбоподателя и която съдът кредитира.



**Относно доставчика „Александър Степич“ ЕООД** – има отказан ДК от 189 456,00лв. по всички 127 фактури, отразени в отчетните регистри „Дневници за покупките“ през процесните периоди /от м. 05.2020г. до м. 08.2020г./, издадени от „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД, с предмет стоки - „резервни части, гуми и консумативи“.

Не е спорно осчетоводяването на фактурите при доставчика, но веднага след отразяване им –е със служебно прекратена регистрация, с ревизия за предходен период и с отказано право на ДК, поради нереалност на доставките /същото важи и да неговите доставки/, няма кадрова /има назначен само стоковед/ и материална обезпеченост /с изтекъл договор за наем на склад от „Д.-97“, което от друга страна е недостатъчно като квадратура 40кв.м./, без реална стопанска дейност /единствения му клиент е РЛ/, С недоказан приход на стоките от рискови доставчици “МПМ 77“ЕООД и „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ЕООД—отразили са фактурите към доставчика в дневниците за продажби, след което са deregистрирани, „МПМ 77“ ЕООД няма назначени лица, а „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ ЕООД има само едно лице на длъжност „секретар“; намират се на един адрес, за който е известно, че представлява адрес на виртуален офис, използван от множество дружества, голяма част от които с рисков профил; нямат декларирани обекти,също „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД им е единствен клиент . Техните доставчици също са с рисков профил - „МАЙНЕР“ ЕООД и „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ ЕООД – „ВИЖЪН СТОК“ ЕООД ;като между „МАЙНЕР“ ЕООД и ревизираното лице е установена свързаност, доколкото сочат един и същ адрес за управление; „ВИЖЪН СТОК“ ЕООД пък има един и същ адрес за кореспонденция с „АЛЕКСАНДЪР СТЕПИЧ“ ЕООД; със задължения в особено големи размери за всички посочени доставчици; при „ДЕКС ГРУП СЕРВИЗ“ ЕООД краен продавач на стоките е „ФЛОРА 2009“ ЕООД, дружество от години подава само нулеви СД и отчетни регистри..

Не е спорно, че има фактури и договор от 25.02.2019г., изпратените заявки от РЛ, двустранно подписани приемно-предавателни протоколи, счетоводни регистри, плащане, но в тях правилно ответникът е установил, че **няма индивидуализация** чрез №, производител, а само отразена стоката от дадения вид, също така при РЛ **няма завеждане на материалите по сметка 302 /материали/,** а директно са отчетени като текущ разход, поради което е правилен извода на органите по приходите, че водената счетоводна отчетност не дава възможност да се проследи какви части са закупувани и какви са влагани в наетите от дружеството МПС. Тези изводи основно се потвърждават и от закл. на вещото лице. В същото е проследено детайлно какви документи са представени и как са осчетоводени и което ще се обсъди по-долу.

**Относно доставчика „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД** е отказано правото на ДК в размер на 26 561,42лв., по 69 фактури, също отразени в „Дневници за покупките“ през процесните периоди, с предмет стоки - „резервни части и консумативи“ и услуги – „ремонтни услуги и услуги по поправка на брезент“.

Също не е спорно, че фактурите са отразени в дневниците за продажби на сочения доставчик, но след тях същият е дерегистриран по ЗДДС като лице с рисков профил; констатирани са задължения в особено големи размери; установени са 2 назначени лица по трудови договори – лицето, на което е връчено искането - К. Г. /назначен за периода в още 2 дружества/, на длъжност „автомонтьор“ и един юрисконсулт, за които лица не се внасят задължителни осигурителни вноски.

Правилни са изводите касателно предходните доставчици, доколкото доставчикът при предходната ревизия е заявил, е ползвал услугите на „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД и „ЕМСИ 25“ ЕООД, но тези дружества са с рисков профил; /единствен клиент и на двата доставчика е „СПИДИ ЕКСПЕРТ“ ЕООД; техен доставчик е едно и също лице отново с рисково за НАП поведение – „АДИС НЕЙТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; нямат деклариран собствени или наети обекти, с общи адреси за кореспонденция с посочените от тях доставчици. За „ЕМСИ 25“ ЕООД 1 „монтьор двигатели на МПС“, но и на 8часов договор при друг работодател. За „МИЛЕНА МИЛЕНИУМ БГ“ ЕООД 3 лица на неотнормирани длъжности- „машинист оператор шиене“, „заварчик“ и „дърводелец“/.

Следователно правилен е извода, че предходните доставчици не са имали възможност да осъществят огромния обем от фактурирани ремонтни работи, както и констатацията като цяло, че зад доставките не стоят реално такива- няма данни РЛ да ги е получило, не е ясно кога и в кое МПС са вложени, използвани ли са от РЛ, поради което се касае за привидни сделки и за данъчна измама. На това, че няма персонал основно е акцентирано в решението на ответника вкл. и на материална база. В същото решение е посочено, че при проверка на място в [населено място] [улица], с протокол на ораните на НАП от 17.12.2021г. е установено друго дружество-производител на огради. Също на автобазата „М.“ във кв.В. – ответникът е посочил като служено известен му факта, че 6 дружества ползват обекта, поради което практически е невъзможно там да са се извършвали ремонтите. Във връзка с единственото лице, способно да извърши ремонтите, фактурирани от „Спиди Експерт“ ЕООД автомонтьора К. Г.- също е установена подобна невъзможност доколкото лицето има още 2 трудови договора по същото време. Правилно е акцентирано, че освен умения трябва да има и техническа обезпеченост- машини и т.н., за което няма данни. За префактурирането на ремонт и поправка на брезент- е установено, че има кадрова обезпеченост на подизпълнителите /доколкото е заявено, че доставките са осъществени чрез такива/, но няма данни за закупените части и материали, плащането им.

Въпреки, че има заявки по довора със „Спиди Експерт“ ЕООД за техническо обонаметно обслужване- то това, че няма аналитични сметки по видове материали и вид МПС води до невъзможност да се проследи къде са отишли. В заявките няма конкретно МПС, към което ще се вложат частите. Частите РЛ е поучавало, както от единия, така и от другия доставчик като вид и артикул, но посочения начин на счетоводно отчитане –води до невъзможност да се проследи къде и в кое МПС и какво е вложено, от къде идва именно защото общо е посочено като вид без конкретна индивидуализация.

Съдът споделя и изводите в потвърждаващото решение касателно това кога има доставка по смисъла на чл.6 от ЗДДС, за това че следва да има данни за прехвърлено право на собственост върху предмета и че не е спорно, че материалите и консумативите се намират при РЛ, като спорно е доставянето има именно от фактуриралите ги доставчици. Споделя подробно развитите съображения във връзка с произхода на стоките и предходните доставчици.

Относно констатациите на вещото лице също потвърдиха изводите в РД и РА, а не ги опровергаха. Установи се, че въпреки, че „Старт Спед“ ЕООД е приложил двустранно счетоводно записване съгласно чл.7 от ЗСтв и чл. 114 от ЗДДС, то видно от отговора по т.3 абзац 2 при /л.190/- жалбоподателят и доставчиците му **не са спазили изискването** на Счетоводен стандарт 2 „Отчитане на стоково –материални запаси“, тъй като закупените части и консумативи не се завеждат като материални запаси в гр.30 /материали/ на РЛ, а директно се отчитат като текущ разход, което води до невъзможността да се придобиването и последващото влагане на конкретните части и консумативи. В.л. е категорично, че по счетоводни данни не може да се установи вида на доставените части и последващото им влагане в съответния автомобил.

Същото счетоводно записване се установява и при счетоводството на доставчика „Александър Степич“ ЕООД не води аналитична отчетност на стоките - по вид, артикул, номенклатура, каталожни номера като материалните запаси се заприхождат и изписват при тяхното потребление само стойностно.

От този доставчик-видно от констативната част на СЕ на л.187-има фактури, заявки, ППП, стокоски разписки. Също така, което касае и другия доставчик „Спиди Експерт“ЕООД /основно освен части е фактурирало услугата по извършения ремонт/, то следва да се и

има предвид, че от РЛ са преставени ремонтни карти, от които е видно къде в кое МПС са вложени материалите и механика /Красимир Г. и А. Н./, но от констатациите на в.л. по т.3 абзац 4-следва, че това е косвено доказателство за влагането им при този доставчик, доколкото по наименование съвпада и с отразеното във фактурите.

Следователно – и от изводите на в.л. не може да се направи констатацията, че установените заключения в РА са опровергани за липса на реалност на доставките, поради което обосновано на основание чл.68, ал.1, т.1 и ал.2 вр с чл.69, ал.1 от ЗДДС е отказано право на ДК по доставките от „Александър Степич“ЕООД в размер на 189 456лв. и по доставките от „Спиди Експрес“ЕООД в размер на 15 167,22лв..

Правилен е извода, че съвкупната прецена на изложените обстоятелства води до извода, че няма реална стопанска операция и че доставките представляват абсолютна симулация и данъчна измама.

По доводите в жалбата в действителност само на база това, че има рисков доставчик или същият не се намира на адреса, или не представя документи – не може да се откаже право на данъчен кредит вкл. и за тези чужди действия и профил да се държи отговорно РЛ, но тези обстоятелства не са ценени сами по себе си, а на база съвкупен анализ на останалите данни. Тази преценка правилно е довела до извода, че дружеството е имало и е придобило съответните части и услуги, но не и от фактуриралите ги доставчици. Последните имат доставки от рискови доставчици с единствени клиенти доставчиците, както и РЛ е единствен клиент на своите доставчици. Няма кадровата и материална обезпеченост, след издаването на фактурите са deregистрирани. Някои от доставчиците на доставчиците са регистрирани на един адрес. Водят такава счетоводност, че не може да се проследни коя част къде е вложена. Наличието на плащане, ведно с останалите документи- заявки, фактури, ППП, придава една привидност, но не и реалност. Позоваването на кадровата обезпеченост на автомонтажа К. Г. при толкова МПС на РЛ и при положение, че е регистран с трудови договори и на други места, като извод, за невъзможност да изпълнява посочената дейност фактически, не е оборен от РЛ. В действителност в закона не е дефинирано какво е рисков доставчик или произход на стоката и в съдебната практика значението им не може да бъде аналогично на отказ на

право на ДК, но това са факти, които не са странични на ревизионното производство. Изложеното са данни, които ценени ведно с другите, в своята последователност водят да напълно логичните и единствено възможни изводите на органите по приходите, че са налице симулативни доставки и данъчна измама. Не е достатъчно РЛ да докаже, че е разполагало със стоките или е получавало услугите- а следва да установи, че именно са доставени от фактуриралите ги доставчици.

С оглед изложеното жалбата в цялост е неоснователна и следва да се отхвърли, ведно с присъждането в полза на ответника на юрк.възнаграждение по чл.7, ал.2, т.5 вр. с чл.8 от Наредба 1/2004г. в размер на 13 534лв..

ВОДИМ СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на „СТАР СПЕД“ ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление С. срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ №22002221004251-091-001 от 15.03.2022г., издаден от П. Г. Г. на длъжност Началник отдел, възложил ревизията и от Ц. Г. Р. на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с РЕШЕНИЕ №828 от 31.05.22г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ за отказ да се признае правото на данъчен кредит в общ размер на 222 115,98лв. за данъчен период м.05 до м.08.2020г. по доставки от „Спиди експерт“ ЕООД и „Александър Степич“ ЕООД.

ОСЪЖДА „СТАР СПЕД“ ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление С. да заплати на НАП юрисконсултско възнаграждение от 13 534лв..

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

Съдия:

