

РЕШЕНИЕ

№ 14011

гр. София, 06.08.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 22.07.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **10395** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по образувано е по жалба на „Бумитспед“ ООД срещу РА №Р-22221522006415-091-001/19.05.2023г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1259/31.08.2023г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

Според жалбата РА е незаконосъобразен, издаден при съществени нарушения на административно производствените правила и принципи на данъчния процес за служебното начало и безпристрастно установяване на фактите и обстоятелствата от значение за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност (ДДС). Събраните в хода на производството доказателства, са напълно игнорирани, не са разглеждани и съобразени в тяхната цялост.

По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит във връзка с доставките от „ДИ ЕЙ ДЖИ ТРЪК СЕРВИЗ“ ЕООД, неоснователно ревизиращите са счели, че липсва обект, където са извършени сервизните ремонтни услуги на тежкотоварни автомобили, че липсват доказателства за притежавани от доставчика активи (машини, съоръжения, оборудвания и др.) необходими за извършване на фактурираните сервизни ремонтни услуги, че липсват доказателства за покупка на резервни части, вложени при изпълнение на фактурираните сервизни ремонти услуги, начин на транспортиране на резервните части от обект на доставчика до обект на получателя и са направили погрешния извод, че доставчикът няма ресурс да извърши

процесиите доставки. Освен фактурите на ревизиращия орган са представени приемо-предавателни протоколи, заявки за ремонт и стокови разписки. Изрично във всяка една от издадените фактури са посочени на отделен ред всяка една извършена сервизна дейност, като тя репликира и в издадения приемо-предавателен протокол и заявка за ремонт. Ревизиращите органи са установили, че доставчикът извършва своята дейност в сервиз, находящ се в [населено място], бившия стопански двор, нает под наем, за което надлежно е представен договор за наем. Установено е и наличието на 11 работника, на трудов договор при доставчика. Тези обстоятелства по несъмнен начин установяват наличие у доставчика на кадрова обезпеченост, което не е задължителен елемент от правото на данъчен кредит, предвид многобройната практика на ВАС и СЕС, което му позволява да извърши фактурираните услуги.

По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури от „НН-АУТО“ ЕООД, доставките са свързани с вътреобщностен транспорт, като всички са свързани с предмета на дейност на ревизираното лице. От страна на доставчика са представени всички документи - копия на процесиите фактури, ЧМР товарителници, командировъчни заповеди, отчети с пълно описание на шофьор, данни за превозно средство, маршрут, инвойси, квитанции за платени пътни такси, маршрутни карти Т. такси България и чужбина, такси за паркинг касаещи всички доставки от този доставчик за ревизиращия период. Представените документи напълно опровергават констатациите на ревизиращия орган, че липсва информация за превозните средства, шофьорите извършили транспорта и следователно липсват реално получени доставки от този доставчик. Ревизиращите са установили наличието на кадрова и материална обезпеченост, доставчикът разполага с 4 назначени лица на трудови договори и наети транспортни средства за осъществяване на дейността си, с представени договори за наем.

Неверни са и твърденията, че доставчикът не може да бъде открит на адреса за кореспонденция, исканията за представяне на документи не са надлежно връчени.

По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „КАЛИТРАНС-ГРУП“ ЕООД, също няма надлежно връчени искания за представяне на документи по предвидения в ДОПК ред. Констатирано е, че доставчика има наети лица на трудов договор, разполага с МПС-та, с които извършва транспортните услуги. Ревизиращите са извършили и справки за преминаване на ГКПП, от които е установено, че цитираните в процесиите фактури и в превозните документи МПС-та са преминавали граничните пунктове. От всички събрани доказателства може да бъде установено по безспорен начин, че процесиите доставки са реално осъществявани от този доставчик. „КАЛИТРАНС ГРУП“ ЕООД е предоставил цялата изискуема от ревизиращите органи документация -лиценз за извършване на международен превоз на товари, договори за наем на МПС, договори-заявки за превоз на товари за ревизиращия период, фактури, ЧМР-та, отчети на шофьорите, осъществили транспорта по процесиите доставки, заповедите за командировки- с пълно описание на шофьор, данни за превозно средство, маршрут, инвойси, квитанции за платени пътни такси, маршрутни карти, Т. такси в България и чужбина, такси за паркинг. Налице е кадрова обезпеченост - работници на трудови договори и техническа такава - транспортни средства, за които са представени и договори за наем, доказателства за закупуване на гориво, лицензи за осъществяване на международен превоз на товари.

В жалбата се цитира практика на ВАС и СЕС по аналогични казуси.

В откритото съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Д., която поддържа жалбата. Моли РА да се отмени, претендира разноски в размер на 4697,59 лева адвокатско възнаграждение, държавна такса и депозит за вещо лице.

Ответникът - Директорът на Дирекция "ОДОП" – [населено място] при ЦУ на НАП, в последното съдебно заседание не изпраща представител.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221522006415/020- 001/14.11.2022 г. е възложено извършването на ревизия на „БУМИТСПЕД“ ООД за данък върху добавената стойност за периодите от 01.07.2022г. до 30.09.2022г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221522006415-092-001/05.04.2023 г. От дружеството не е подадено възражение, по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22221522006415-091-001/19.05.2023г., издаден от С. Т. К. - орган, възложил ревизията, и Д. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП София - ръководител на ревизията, връчен на 13.06.2023 г. Установени са задължения за данък върху добавената стойност в размер на 5839,09 лв. и лихви 412,06 лв., при деклариран данък за възстановяване в общ размер на 26 088,00 лв. Отказано е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 31 927,09 лв., поради липса на предпоставките по чл. 68, ал.1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС по фактури, издадени от доставчиците от „НГ -АУТО“ ЕООД, „КАЛИТРАНС-ГРУП“ ЕООД и „ДИ ЕЙ Д. Т. СЕРВИЗ“ ЕООД.

През ревизираните периоди дружеството е извършвало посреднически услуги, свързани с транспортиране на стоки на територията на страната и извън нея, митнически услуги, свързани с обмитяване и съхранение на стоки на клиенти и услуги по ремонт на тежкотоварни автомобили Дружеството не осъществява транспорт за собствена сметка, предоставя транспортните си средства под наем на транспортни дружества. През ревизирания период има регистрирани 17 трудови договора за длъжности „спедиционен поесредник“, „спедитор“, „автомеханик“ и „общ работник“. За установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане са предприети процесуални действия, описани в РД, до „ДИ ЕЙ ДЖИ ТРЪК СЕРВИЗ“ ЕООД е изпратено искане за представяне на документи и са извършени насрещни проверки на „КАЛИТРАНС-ГРУП“ ЕООД и „НН-АУТО“ ЕООД, за резултатите от които са съставени протоколи, подробно описани в констативната част на РД.

С протоколи от 27.01.2023г. и 10.02.2023 г., към доказателствения материал по преписката са присъединени доказателства от ревизиите на „БУМИТСПЕД“ ООД за предходни периоди - договори, фактури, заявки за транспорт, товарителници, банкови извлечения, счетоводни справки и др.

След анализ на доказателствата, събрани в хода на ревизията, органите по приходите са приели, че са налице основания за корекция на декларираните резултати по ЗДДС, както следва:

1. Отказано е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 19 945,60 лв. за данъчни периоди м. 07.2022 г., м. 08.2022 г., м 09.2022 г. по 31 фактури за транспортни услуги, издадени от „НН-АУТО“ ЕООД, описани на стр. 37 - 38 от РД. Във фактурите за транспорт са вписани различни „релации“, регистрационни номера на транспортни средства и номера на заявки. Например във фактура №651/02.10.2022 г. е вписан предмет на доставката „извършен вътреобщностен транспорт, релация:

България-Ч., кола [рег.номер на МПС] /С., заявка №5938“. Във фактура №604/28.09.2022г. е вписан предмет на доставката „извършен вътреобщностен транспорт, релация: Гърция-България, кола [рег.номер на МПС] /С., заявка 5919. По аналогичен начин е вписан предметът на доставките в останалите фактури.

С протокол за извършена насрещна проверка, е установено, че „НН- АУТО“ ЕООД не се намира и не може да бъде открито на адреса си за кореспонденция. По реда на чл. 32 от ДОПК е връчено искане за представяне на документи от 29.11.2022г. Проверяваното лице не е представило никакви документи и писмени обяснения.

В процесите фактури са вписани превозни средства с регистрационни номера: С., С., С. и С., но „НН - АУТО“ ЕООД няма регистрирани моторни превозни средства. Полуремарке К. СН 24 с рег. [рег.номер на МПС] е собственост на „БУМИТТРАНС“ ЕООД - дружество дерегистрирано по ДДС от 2016 г. В дневника за покупки на „НН - АУТО“ ЕООД са отразени фактури с предмет услуги без право на данъчен кредит от „БУМИТТРАНС“ ЕООД.

Останалите три превозни средства: влекач Д. ФТ ХФ 105.460Т с рег. [рег.номер на МПС], Полуремарке Ш. СПА ЗЕ с рег. [рег.номер на МПС] и влекач Рено П. 450.19 ТЕ 5 с рег. [рег.номер на МПС] са собственост на ревизираното лице от 10.02.2022г. В дневника за покупки на „НН - АУТО“ ЕООД са отразени три фактури от „БУМИТСПЕД“ ООД с обща ДО 930,00 лв. и ДДС 186,00 лв., като две от фактурите са за „наем“ и една за материали. В случая ревизираното лице се явява както доставчик, така и получател на фактури от „НН - АУТО“ ЕООД.

Между „БУМИТСПЕД“ ООД, в качеството му на наемодател и „НН - АУТО“ ЕООД /наемател/ са подписани следните договори за наем на превозни средства:

-договор от 09.01.2019г. за наем на влекач Рено П. с рег. [рег.номер на МПС] с полуремарке К. с рег. [рег.номер на МПС], с наемна цена от 200лв. за месец без ДДС и срок от 5 години;

-договор от 21.03.2019г. за влекач Скания с рег. [рег.номер на МПС] с полуремарке Б. Салп с рег. [рег.номер на МПС], с наемна цена 200лв. за месец без ДДС и срок от 5 години;

-договор от 18.11.2021г. за влекач Рено П. с рег. [рег.номер на МПС] с наемна цена 150 лв. за месец без ДДС, без срок;

-договор от 19.05.2022г. за автомобил Д. ФТ с рег. [рег.номер на МПС], с наемна цена от 200лв. за месец без ДДС, безсрочен.

Регистрирани са преминавания на цитираните МПС през ГКПП К.. В таблици на стр. 39 - 40 от РД са описани общо 14 регистрирани преминавания, с данни за регистрационни номера, собственик на превозното средство, водач и превозван товар. Налице е несъответствие между броя на регистрираните преминавания /14/ и броя на процесните фактури /31/. Не са представени документи за платени пътни такси, командировъчни, пътни листове, товарителници, заявки и др., които да обвържат регистрираните преминавания с процесните фактури. при преминаванията през ГКПП за водачи на превозните средства са вписани С. В. С. и Г. И. Г., за които не са подавани уведомления по чл.62 от КТ от работодател „НН – АУТО“ ЕООД.

За спорните периоди „НН - АУТО“ ЕООД е декларирало 4 действащи трудови договори. В дневниците за продажби на „НН - А.“ ЕООД са декларирани доставки единствено към „БУМИТСПЕД“ ООД, като не са декларирани покупки на материали и консумативи, необходими за извършване на дейността. „НН - АУТО“ ЕООД има задължения към бюджета в големи размери, които подлежат на разпределение от

публичен изпълнител.

2. Отказано е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 6 989,20 лв. за данъчен период м. 07.2022 г. по 7 фактури за транспортни услуги, издадени от „КАЛИТРАНС-ГРУП“ ЕООД, описани на стр. 41 от РД. Във фактурите за транспорт са вписани различни „релации“, регистрационни номера на транспортни средства и номера на заявки или сума за платен ферибот. Например, във фактура №208/11.07.2022г. е предмет на доставката „извършен вътреобщностен транспорт, релация: Гърция- Испания- Гърция“, кола [рег.номер на МПС] /С., платен ферибот 8 883,00лв. По аналогичен начин е вписан предметът на доставките в останалите фактури.

С протокол за извършена насрещна проверка е установено, че „КАЛИТРАНС-ГРУП“ ЕООД не се намира и не може да бъде открито на адреса си за кореспонденция. По реда на чл. 32 от ДОПК е връчено искането за представяне на документи. Лицето не е представило никакви документи и писмени обяснения.

„КАЛИТРАНС-ГРУП“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 12.10.2020г. - по избор, независимо от облагаемия оборот и е дерегистрирано на 12.07.2022г.

Процесните фактури са издавани в периода 01 - 11.07.2022г., като вписаните в тях регистрационни номера на ПС са както следва: С., С., С. и С.. „КАЛИТРАНС - ТРУП“ ЕООД не притежава МПС.

Полуремарке К. СДП 27, с рег. С. е собственост на „БУМИТСПЕД“ ЕООД. В дневника за покупки на „КАЛИТРАНС - ТРУП“ ЕООД през месец 07.2022г. е отразена фактура с предмет наем на автомобил и ремарке, с право на данъчен кредит от „БУМИТСПЕД“ ЕООД.

Влекач Д. ФТ с рег. [рег.номер на МПС] е собственост на „НАДЕЖДА ВИ СТРОЙ“ ООД от 10.08.2018 г. В дневника за покупки на „КАЛИТРАНС- ГРУП“ ЕООД за месец 07.2022 г. не са отразени фактури от „НАДЕЖДА ВИ СТРОЙ“ ООД с предмет наем. През месец 08 и 09 на 2022 г. дружеството е дерегистрирано по ДДС и не подава СД по ДДС.

Влекач Д. ХФ с рег. [рег.номер на МПС] и полуремарке Ш. СЦС с рег. [рег.номер на МПС] са собственост на Т. Н. В.. В дневника за покупки на „КАЛИТРАНС - ТРУП“ ЕООД за месец 07.2022 г. не са отразени фактури от Т. Н. В. с предмет наем.

От „БУМИТТРАНС“ ООД са представени следните договори за отдаване под наем на МПС, сключени с „КАЛИТРАНС - ТРУП“ ЕООД:

-договор от 14.12.2020г. за наем на полуремарке Смитц СО1, с рег. [рег.номер на МПС] , при наемна цена 100 лв. за месец без ДДС, безсрочен;

-договор от 14.12.2020г. за наем на влекач Волво с рег. [рег.номер на МПС] с наемна цена 200 лв. за месец без ДДС, за срок от 5 години;

-договор от 08.04.2021г. за наем на автомобил Рено П. с рег. [рег.номер на МПС] с наемна цена 200 лв. месечно без ДДС, безсрочен;

-договор от 01.06.2021г. за товарен автомобил Д. ФТ с рег. [рег.номер на МПС] , при наемна цена 200лв. месечно без ДДС, със срок от 5 години;

-договор от 01.06.2021г. за наем на товарен автомобил Рено П. Л., с рег. [рег.номер на МПС] , при наемна цена в размер на 200лв. месечно без ДДС, за срок от 5 години;

-договор за наем от 18.11.2021г. за полуремарке К. СДП с рег. №С462 ЕК, при наемна цена 100лв. месечно без ДДС, като договорът е безсрочен;

-договор от 19.06.2022г. за полуремарке Б. с рег. [рег.номер на МПС] , при наемна цена 100лв. месечно без ДДС, като договорът е безсрочен.

Регистрирани са преминавания на цитираните МПС през ГКПП К., като същите са описани в таблици на стр. 42-43 от РД. Не са представени документи за платени пътни такси, командировъчни, пътни листи, товарителници, заявки и др., които да обвържат регистрираните преминавания с процесите фактури.

При преминавания през ГКПП за водачи на превозните средства са вписани С. С. и Й. И. Б.. Посочените водачи са били назначени на трудов договор в „КАЛИТРАНС - ГРУП“ ЕООД, съгласно подадени уведомления по чл.62 от КТ.

За ревизираните периоди „КАЛИТРАНС - ГРУП“ ЕООД е декларирало общо 3 действащи трудови договора. „КАЛИТРАНС - ГРУП“ ЕООД е декларирало дължими осигурителни вноски за наетите лица, но същите не са внесени в приход на бюджета. Дружеството не е внесло и декларирания ДДС за внасяне.

Формиран е извод за формално съставяне на документи от свързани лица, с цел ползване на данъчен кредит.

3. Отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 992,29лв. за данъчни периоди м. 07.2022 г. по 36 фактури за покупка на стоки и услуги, описани на стр. 52-54 от РД, издадени от „ДИ ЕЙ Д. Т. СЕРВИЗ“ ЕООД. Фактурите са за ремонт на тежкотоварни автомобили: компютърна диагностика, проверка, ремонт спирачни апарати, смяна вилки, лагери, смяна накрайници напречна щанга, смяна масло двигател, смяна филтри - горивни, маслен, въздушен, и др.

Искането за представяне на документи, адресирано до „ДИ ЕЙ ДЖИ ТРЪК СЕРВИЗ“ ЕООД е изпратено на декларирания от дружеството ел. адрес за кореспонденция [електронна поща], но не е получено потвърждение за получаване.

От страна на ревизираното лице са представени заявки за ремонт, в които е описана марката на ППС, рег. №, името на собственика на ППС, дата и час на приемане, заявените от клиента ремонтни дейности, заявител и приел ППС след ремонт, дата на приемане и подпис, стокова разписка към клиентите на „БУМИТСПЕД“ ЕООД за вложените в ремонта материали, приемо-предавателен протокол за приемане на ППС за ремонт, фактура към клиента за извършената ремонтна услуга, фактура от „ДИ ЕЙ Д. Т. СЕРВИЗ“ ЕООД в качеството му на доставчик на „БУМИТСПЕД“ ЕООД, във връзка с извършените ремонтни работи.

В приложените стокови разписки за влагане на материали няма подписи на лицата клиент и съставил документа, на приемо-предавателните протоколи няма данни за лицето предало и получило стоките и услугите. В представените фактури са посочени - вид на извършените ремонти, вложени материали и части, количество, ед. цена и т.н.

Към представените покупни фактури, са приложени издадени фактури от ревизираното лице към негови клиенти, във връзка с извършени услуги по ремонт на МПС, както и ППП, заявка за ремонт от клиента и стокова разписка за вложените части. При извършена проверка в ИС на НАП е установено, че посочените дружества са собственици на съответните МПС.

„ДИ ЕЙ ДЖИ ТРЪК СЕРВИЗ“ ЕООД е регистрирано по ДОПК на 25.10.2021 г. и е deregистрирано на 29.12.2022г. Декларирана е дейност с код 4520 — Техническо обслужване и ремонт на автомобили. При проверка в Агенция по вписванията Търговския регистър, е установено, че в публикувания ГФО за 2021 г. на „ДИ ЕЙ ДЖИ ТРЪК СЕРВИЗ“ ЕООД не са декларирани данни за собствени активи - машини, оборудване, стопански инвентар, сгради,

необходими за извършване на дейност а му, както и че няма данни за наети такива.

От ревизираното лице е представен договор за отдаване под наем на сервизно помещение, находящо се в [населено място], [улица], сключен на 01.12.2021г. : „ДИ ЕЙ Д. Т. СЕРВИЗ“ ЕООД.

През периода 01.07.2022 г. - 30.09.2022 г. „ДИ ЕЙ ДЖИ ТРЪК СЕРВИЗ“ ООД има регистрирани 11 трудови договора, като 5 са действащи. Лицата са назначени на длъжностите: „началник склад“; „началник на ремонтно звено“; „автомонтьор“- 2 лица; „касиер домакин“, Маркетинг Мениджър“, пазач, шлосер-монтьор. След извършена справка в информационната база данни на НАП, органите по приходите са констатирани, че същите лица са били назначени и в „ДИ ЕЙ ДЖИ СЕРВИЗ“ ЕООД, дружество, с което „БУМИТСПЕД“ ООД е имало търговски взаимоотношения. Двете дружества са с идентична дейност, ползвали са един и същ обект, не се разплащат с бюджета и имат задължения в големи размери. Дружествата се явяват едновременно и клиент и доставчик на „БУМИТСПЕД“ ООД, като задълженията по фактурите се прихващат.

Не са представени доказателства за място /точен адрес/ на обект, на който са извършени сервизните/ремонтните услуги на тежкотоварни автомобили; както и за притежавани активи /машини, съоръжения, оборудване и др./, необходим и за извършване на фактурираните сервизни/ремонтни услуги; липсват доказателства за покупка на резервни части, вложени при изпълнение на фактурираните сервизни/ремонтни услуги; начин на транспортиране на резервните части от обект на доставчика до обект на получателя.

От доставчика не са представени данни за това с какъв ресурс са извършени доставките, нито какви разходи са отчетени във връзка с тези дейности. При извършени служебни проверки в информационния масив на НАП е установено, че „ДИ ЕЙ ДЖИ ТРЪК СЕРВИЗ“ ЕООД не разполага с МПС и недвижими имоти.

От събраните документи и представените от „БУМИТСПЕД“ ООД обяснения органите по приходите са достигнали до извода, че резервните части са закупувани от „БУМИТСПЕД“ ООД и са префактурирани директно към крайните клиенти, а обекта, на който са извършвани сервизните услуги и на който е регистриран ЕКАФП на „ДИ ЕЙ ЖИ Т. СЕРВИЗ“ ЕООД /с. Кривина, ул. „Д.“, бивш Стопански двор/, е собственост на „БУМИТТРАНС“ ООД с ЕИК[ЕИК] - дружество с управител и собственик А. Б. Г., който е и управител и собственика на „БУМИТСПЕД“ ООД. Не става ясно по какъв начин ревизираното лице е избрало за изпълнител на сервизните/ремонтните услуги „ДИ ЕЙ ДЖИ ТРЪК СЕРВИЗ“ ЕООД при положение, че последното не разполага със собствени дълготрайни материални активи.

Съвкупният анализ на горните обстоятелства е довел до извода, че с издаването на спорните фактури се цели неправомерно ползване на данъчен кредит за доставки, които лицето реално не е получило.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с липса на реално получена доставки на „БУМИТСПЕД“ ООД не е признато право на данъчен кредит по фактурите от „НН-АУТО“ ЕООД, „КАЛИТРАНС-ГРУП“ ЕООД и „ДИ ЕЙ Д. Т. СЕРВИЗ“ ЕООД.

В хода на съдебното производство е назначена по искане на жалбоподателя съдебно – счетоводна експертиза, чието заключение е прието като доказателство, неоспорено от страните. Съдът го намира за изчерпателно и професионално изготвено, поради което го кредитира изцяло. Вещото лице е проверило и анализирано всички приложени към делото и допълнително получени документи, описани в заключението в т.ІІІ.Проверявани документи“ и допълнително приложени по делото.

Според експертизата, през процесния период от 01.07.2022г. до 30.09.2022г. са издадени и представени пред ревизиращите фактурите, издадени от „ДИ ЕЙ ДЖИ ТРЪК СЕРВИЗ“ ЕООД, описани в Таблица №1, като във връзка с издадените фактури са оформени съпътстващи документи, описани в Таблица №2 - заявките за ремонт и Таблица №3 - за стокови разписки и приемо-предавателни протоколи /ППП/. Дружеството Ди Ей ДжиТрък Сервиз“ ЕООД изготвя и прилага към всяка фактура за ремонт на МПС заявка за ремонт, в която се записва името на фирмата заявител, името на лицето заявител и то се подписва; вида, рег.номер и километраж на МПС, дата и час на приемане, дата на предаване, стокова разписка, в която се записва номер и дата на издаване; клиент и неговия идент. №, адрес и МОЛ; доставчик, съответно идент. №, адрес и МОЛ. Стоковата разписка съдържа данни за код и наименование на стоката, мярка, количество, един. цена, % на търговската отстъпка и стойност. Процесните стокови разписки не съдържат подписите на клиента и съставителя.

В Приемо-предавателен протокол се записва: модел и рег.№ на МПС; километраж; фирмата, заявител на ремонта; дата на приемане; наименование на операцията, количество, един. цена и сума в лева. Процесните протоколи съдържат подпис и печат на предал и приел /за предал и приел са записани имената на дружествата/.

По отношение на доставките от „НН-АУТО“ ЕООД, фактурите, които дружеството издава са налични по делото и са описани в Таблица №4, приложени са съпътстващи документи - Приложение №1. Към всяка от фактурите са приложени: Договор - заявка за превоз на товари, с който Жалбоподателят възлага на „НН-АУТО“ ЕООД срещу възнаграждение да извърши превоз на товар. В договорите - заявка са включени следните реквизити: номер и дата на заявката, място и дата на товарене, място и дата на разтоварване, количество на товара, тегло на товара, рег. номер на МПС/ППС, навло в лева или евро без ДДС; Международна товарителница /CMR/ и/или товарителница за вътрешни превози. Приложените CMR са попълнени в различна степен, има такава с липсващи реквизити, нечетливи копия, неясно попълнени, липсващи дата на натоварване и/или дата на разтоварване, неясен пункт на натоварване или разтоварване и т.н.

По отношение на доставки от „КАЛИТРАНС-ГРУП“ ЕООД фактурите, които дружеството издава са описани в Таблица №5. Във връзка с издадените фактури са оформени и приложени съпътстващи документи - Приложение №2. Към всяка фактура има: Договор - заявка за превоз на товари, с който Жалбоподателят възлага на „КАЛИТРАНС-ГРУП“ ЕООД срещу възнаграждение да извърши превоз на товар. В договорите-заявка са включени следните реквизити: номер и дата на заявката, място и дата на

товарене, място и дата на разтоварване, количество на товара, тегло на товара, рег. номер на МПС/ППС, навло в лева или евро без ДДС; Международна товарителница /CMR/ и/или товарителница за вътрешни превози. Приложените CMR са попълнени в различна степен, в т.ч. има липсващи реквизити, нечетливи копия, неясно попълнени, липсващи дата на натоварване и/или дата на разтоварване, неясен пункт на натоварване или разтоварване и т.н.

В счетоводството на „БУМИТСПЕД“ ООД е създадена добра организация за осчетоводяване на стопанските процеси на фирмата и много добра аналитичност. Съществува възможност за проследяване на стоковия поток по процесните фактури. Жалбоподателят е организиран и водил текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на ЗСч и счетоводните стандарти, има утвърден индивидуален сметкоплан. Формата на счетоводството осигурява синхронизирано хронологично и систематично /аналитично и синтетично/ счетоводно отчитане. Спазени са основните принципи на счетоводството - хронологично счетоводно записване на стопанските операции, текущо начисляване на приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития към момента на тяхното възникване.

Осчетоводяването на доставките от процесните доставчици и последващите доставки в извършваната от него стопанска дейност са показани за „ДИ ЕЙ ДЖИ ТРЪК СЕРВИЗ“ ЕООД в Приложение №3, за „НН-АУТО“ ЕООД в Приложение №4; за „КАЛИТРАНС – ГРУП“ ЕООД в Приложение №5 към заключението.

За осчетоводяване на издадените фактури от горните доставчици за процесния период са използвани аналитични счетоводни сметки, както следва:

С/ка 304-1 Стоки,

С/ка 453-1 Начислен данък за покупките,

С/ка 453-2 Начислен данък за продажбите,

С/ка 401-1098 Доставчик ДИ ЕЙ Д. Т. СЕРВИЗ ЕООД,

С/ка 401-811 Доставчик НН-А. ЕООД,

С/ка 401-1006 Доставчик КАЛИТРАНС-Г. ЕООД,

С/ка 602-4 Разходи за ремонт на товарни автомобили,

С/ка 602-1 Разходи за транспортни услуги,

За осчетоводяване на приходите са създадени следните аналитични счетоводни сметки:

към сметка 702 Приходи от продажби на стоки:

под с/ка 702-1 Приходи от продажби на стоки сервиз;

под с/ка 702-3 Приходи от продажби на стоки внос;

към сметка 703 Приходи от продажби на услуги:

под с/ка 703-1 Приходи от продажби на спедиторски услуги;

под с/ка 703-2 Приходи от продажби на митнически услуги;

под с/ка 703-3 Приходи от продажби на ремонтни услуги;

под с/ка 703-4 Приходи от наеми;

За осчетоводяване вземанията от клиенти към с/ка 411 Клиенти е създадена аналитичност по отделни клиенти.

„Бумитспед“ ООД извършва посреднически услуги, свързани с транспортиране

на на стоки на територията на страната и извън нея; митнически услуги, свързани с обмитяване и съхранение на стоки на клиенти в склад; занимава се и с извършване на ремонт на тежко-товарни автомобили чрез възлагане на ремонта на подизпълнител.

Булмитспед прилага към издадените от него фактури за ремонт на МПС :

- Заявка за ремонт, в която се описва: модела и рег.номер на МПС; фирмата, собственик на МПС; дата и час на приемане, километраж; име и подпис на заявител; име, подпис и длъжност на лицето, което е приело МПС след ремонта; дата на издаване.

Стокова разписка, в която се описва: име, идент. номер, МОЛ и адрес на клиента и на доставчик; код, наименование, мярка, количество, единично цена, Т.О.% и стойност на стоката. Приемо-предавателния протокол съдържа: модела и рег. номер на МПС; фирмата, собственик на МПС; дата на приемане, дата на издаване; наименование на операцията по ремонта, количество, един. цена и стойност в лева.

Плащанията по фактурите, издадени на Жалбоподателя от доставчикът „ДИ ЕЙ ДЖИ Трък Сервиз“ ЕООД са отразени в Таблица №6. Разплащанията между контрагентите са извършени в брой. Допълнително към делото са представени фискални бонове за извършените плащания. За всяка платена фактура доставчикът издава фискален бон. Неизплатените фактури в размер на 7200 лв. са прихванати, съгласно Протокол от 20.09.2022г. за прихващане на вземания и задължения между „Булмитспед“ ЕООД и „Ди Ей Джи Трък Сервиз“ ЕООД.

По фактурите, издадени от „НН-АУТО“ ЕООД, разплащанията между контрагентите са извършени по банков път, отразени са в Таблица №7 /стр.13/ от експертизата. За периода от 01.07.2022г. до 30.09.2022г. общо са фактурирани 120064,60 лв., платени са 101960,00 лв., разликата /платени по-малко/ са 18104,60 лв. дължима сума.

По отношение на плащане на Фактурите, издадени от „КАЛИТРАНС-ГРУП“ ЕООД, записани в Таблица №8 от общо фактурирани за периода 41 935,20 лв., са платени 23 320,00 лв. или платени по-малко 18 615,20 лв. /дължима сума/.

Доставчиците „Ди Ей Джи Трък Сервиз“ ЕООД, „НН-Ауто“ ЕООД и „Калитранс-Груп“ ЕООД са създавали/оформяли и съпътстващите документи към фактурите, но не е ясно дали тези документи са налични и дали са отразени продажбите на стоки и услуги в съответните счетоводства на доставчиците. Вещото лице не е успяло да направи връзка с посочените доставчици и да извърши проверка в счетоводствата им.

Вещото лице след проверка и анализ на приложените към делото документи, представени от Агенция „Пътна инфраструктура“ и ГД „Гранична полиция“ с информация за регистрирани преминавания на ППС през ГКПП на Република България е направило съпоставка на получените данни и ги е съотнесло към процесните фактури. Заявява, че в автоматизирания информационен фонд /АИС „Граничен контрол“/ в периода от 01.07.2022г. до 30.09.2022г. има записи на данни на преминавания през ГКПП на РБ за превозните средства посочени в процесните фактури. Получените данни от съпоставянето на процесните фактури с наличните данни за преминавания през границата на следните

пътни транспортни средства С./С., С./С., С./С., С./С., С./С. са посочени в таблица Приложение №6 на лист 231 от делото. Вижда се от таблицата, в която вещото лице е направило подробно проследяване на курсовете по всяка фактура, че действително са регистрирани съответни преминавания на МПС с посочените във фактурите номера през ГКПП на РБългария.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган и при спазване изискванията на ДОПК. РА, РД и ЗВР са подписани с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Спазени са административно-производствените правила на ДОПК за извършване на ревизията, правилно е бил приложен и материалният закон – разпоредбите на ЗДДС.

Изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл.68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като първото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС.

Съгласно чл. 69, ал.1 от ЗДДС лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки.

Наличието на кумулативните условия за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респ. отсъствието на някоя от хипотезите на чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или липсата на които е свързано с възникване на благоприятни последици за ревизираното лице – възникване на право на приспадане на данъчен кредит по определена фактура и приложимост на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване съобразно разпоредбата на чл.154, ал.1 от ГПК, приложима съгласно § 2 от ДР на ДОПК. Според така цитираната норма всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения, което означава, че в тежест на ревизирания субект е да докаже наличието на условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, което претендира респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл.70 от ЗДДС, като основният относим факт към приложимостта на посочените разпоредби на ЗДДС е установяване на реално осъществени доставки на стоки и/ или услуги. В този смисъл е трайната практика на Съда на Европейския съюз предвид решението по дело C-152/02, в който С. приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит на получателя, следва да е доказано осъществяване на фактурираната доставка и наличие на фактура за нея.

Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на

отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения Съдът на Европейския съюз (СЕС) приема, че правото на приспадане следва да се признае не само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т.53 от Решение на С. (сега СЕС) по дело С-454/98г. това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е и приетото от СЕС в решение от 06.12.2012г. по дело С-285/11г. В т.31 от същото съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на последващи облагаеми сделки. В т.32 е посочено: "Следва да се напомни, че в рамките на производството, образувано на основание чл.267 ДФЕС, Съдът няма компетентност да проверява, нито пък да преценява фактическите обстоятелства, свързани с делото по главното производство. Следователно запитващата юрисдикция е задължена, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото"; „Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на услуги са реално осъществени и в последствие тези услуги са били използвани от дружеството за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано /т.33/. Следователно, за да се признае правото на приспадане на ДДС е необходимо стоките/ услугите да се реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки.

От практиката на Върховния административен съд следва, че за да докажат наличието на доставка на стока или услуга, ревизираните лице е необходимо да представят и документ, удостоверяващ предаване и получаване на стоката или на резултата от услугата, за да се установи какво точно е получено от данъчно задълженото лице и дали полученото е използвано от него за облагаемите му доставки.

В разглеждания случай към всяка от фактурите са съставени като съпътстващи документи: заявки за ремонт; стокони разписки и приемо-предавателни протоколи /ППП/, информацията в които съответства на предмета на фактурираната доставка.

За „Ди Ей ДжиТрък Сервиз“ ЕООД в заявката за ремонт е записано името на фирмата заявител, името на лицето заявител с подпис; вида, рег.номер на МПС; дата и час на приемане; дата на предаване, стокова разписка, в която се записва номер и дата на издаване; клиент и неговия идент. №, адрес и МОЛ; доставчик, съответно идент. №, адрес и МОЛ. Стоковата разписка съдържа данни за код и наименование на стоката, мярка, количество, един. цена, % на търговската отстъпка и стойност. Приемо-предавателните протоколи съдържат модел и рег.№ на МПС; километраж; заявител на ремонта; дата на приемане; наименование на операцията, количество, един. цена и сума в лева. Процесните протоколи съдържат подпис и печат на предал и приел.

По отношение на доставките от „НН-АУТО“ ЕООД, към фактурите са приложени съответни договор - заявка за превоз на товари, в който са описани място и дата на товарене, място и дата на разтоварване, количество и тегло

на товара, рег. номер на МПС/ППС, навло в лева или евро без ДДС и Международна товарителница /CMR/ и/или товарителница за вътрешни превози. По на доставчика „КАЛИТРАНС-ГРУП“ ЕООД фактурите, които дружеството издава са придружени отново от договор - заявка за превоз на товари, със съответните реквизити, даващи информация за превоза и Международна товарителница /CMR/ и/или товарителница за вътрешни превози.

По искане на жалбоподателя, допълнително са изискани данни и информация по делото от Агенция „Пътна инфраструктура“ и ГД „Гранична полиция“ за регистрирани преминавания на конкретните МПС/ППС, посочени във фактурите през ГКПП на Република България. В таблица Приложение №6 на лист 231 от делото вещото лице е направило подробно проследяване на курсовете по всяка фактура и е констатирало, че във връзка с тях са били регистрирани съответни преминавания на МПС с посочените номера през ГКПП К. за фактурите, които са с маршрут България - Гърция или обратно. За фактурите с дестинация България – Н., България – У., България – Ч., България – С. или обратно, преминавания са регистрирани през ГКПП Д. мост на автомобили, с посочените регистрационни номера. За останалите фактури с маршрути, които не са от и до България, а между страни от ЕС, съответно преминавания на българската граница не са регистрирани.

Във връзка с последващата реализация, в съдебно заседание вещото лице Д. е заявило, че от документите, с които разполага може категорично да заключи, че за доставчика „Ди Ей ДжиТрък Сервиз“ ЕООД е налице 100% последваща реализация (приложение №3, описано в графа „забележка“), а за другите двама доставчици проследяванията и констатациите са описани в приложения №4 и №5 към заключението, а документите са представени с молба на адв. Д. от 31.05.2024г. В случая, следва да се има предвид и специфичният характер на услугата от тези доставчици – превоз на товари, която не винаги предполага възможност за снабдяване с доказателства за последваща реализация.

Въпросът за кадровата и техническа обезпеченост на доставчиците в случаи като настоящия, при които се оспорва от приходните органи извършването им именно от доставчиците, издали фактурите, е коментиран от СЕС в редица негови решения – Решение от 6 септември 2012 г. по дело С-324/11, Gabor Toth, т. 45, Решение от 21 юни 2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, Mahageben и P. D., т. 66, Решение от 13 февруари 2014 г. по дело С-18/13, M. P., т. 32, Определение от 3 септември 2020 г. по дело С-610/19, Vikingo, т. 47. Във всички тях се приема, че обстоятелствата, че доставчиците не са разполагали с персонал, материали и активи, необходими за извършването на услугите, разходите за услугите не са намерили счетоводно отражение в счетоводството им, не са декларирали работниците си, не са разполагали със стоките, предмет на доставката, и с транспорт, за да ги доставят, не са достатъчни, за да се изключи правото на приспадане на получателя, освен ако приходните органи не докажат, че данъчнозадълженото лице е разполагало с данни за извършена данъчна измама от доставчика/доставчиците или пък самото то извършва такава. В разглеждания случай данъчна измама не е доказана от приходните органи. Не е основание за отказ на данъчен кредит и

неоткриването на доставчиците на декларации по реда на ДОПК от тях адрес.

Поради изложеното, при доказани материалноправни предпоставки за надлежното упражняване на правото на приспадане на ДДС, отказът то да бъде признато е незаконосъобразен. Изложеното обуславя основателност на жалбата и отмяна на РА, като на жалбоподателя, на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК се дължи присъждане на направените разноси в размер на 4697 /четири хиляди шестстотин деветдесет и седем/ лева по представен списък, включващи държавна такса, възнаграждение за вещо лице и адвокатски хонорар.

. Възражението за прекомерност на адвокатския хонорар е неоснователно.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 11-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на „Бумитспед“ ООД РА №Р-22221522006415-091-001/19.05.2023г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1259/31.08.2023г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати на „Бумитспед“ ООД разноси по делото в размер на 4697 /четири хиляди шестстотин деветдесет и седем/ лева.

Решението може да се обжалва пред ВАС в 14-дневен срок.

СЪДИЯ: