

РЕШЕНИЕ

№ 2775

гр. София, 25.04.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав,
в публично заседание на 31.01.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **4494** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на МЕГАТРАНС ТОП ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място] 1113, район С., [жк], [улица], вх. А, ет. 1, ап. 2, представлявано от управителя Д. А. Т. – Д., подадена чрез юрисконсулт Й. С. Г., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221022002537-091-001 от 17.01.2023 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт (РАПРА) № П-22221423017891-003-001 от 25.01.2023 г., издаден от И. М. Р. – орган, възложил ревизията, и Б. М. Я. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 395 от 30.03.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите (ДОДОП – С. при ЦУ на НАП).

С жалбата се оспорва изцяло РА с доводи за необоснованост и незаконосъобразност на същия. Сочи се, че органите по приходите не са изложили мотиви, които да се основават на обективни данни относно липсата на спорните доставки, независимо че носят доказателствената тежест за това. На следващо място, не са изложени никакви факти или обстоятелства относно допълнително начисления ДДС по фактури за доставки, квалифицирани като ВОП на стоки и материали. Твърди се, че се касае за малки суми, с които дружеството не е ощетило бюджета, още повече че е издало съответните протоколи за самоначисляване въпреки липсата на предоставени от доставчика фактури, за което не носи вина. В допълнение се сочи, че за този период

дружеството не е упражнило право на приспадане на ДДС. Позовава се на практика на Върховния административен съд и на Съда на ЕС в подкрепа на аргументите си.

В открити съдебни заседания по делото жалбоподателят се представлява от юрк. М., юрк. М., юрк. Н. и юрк. И., които поддържат жалбата. Изразяват искане за отмяна на оспорвания РА. Претендират направените по делото разноси.

Ответникът – директор на ДОДОП – С., се представлява по делото от юрк. Б., която оспорва жалбата и изразява искане да бъде постановено решение, с което съдът да я отхвърли като неоснователна и недоказана. Излага аргументи, че констатациите в РА се потвърждават в съдебното производство от изготвената експертиза, чието заключение следва да бъде кредитирано. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221022002537-020-001 от 23.05.2022 г., издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С., оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП – С., е възложено извършването на ревизия на МЕГАТРАНС ТОП ЕООД за установяване на задължения по ЗДДС за данъчните периоди: от 01.10.2020 г. до 30.04.2022 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК, на 23.05.2022 г. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК считано от тази дата тече определеният двумесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 23.07.2022 г.

На основание чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 3 и чл. 114, ал. 2 от ДОПК, от възложителя на ревизията са издадени заповеди за изменение на заповедта за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) № Р-22221022002537-020-002 от 21.07.2022 г., № Р-22221022002537-020-003 от 12.08.2022 г. и № Р-22221022002537-020-004 от 16.09.2022 г., с които е удължен срокът за завършване на ревизията до 21.10.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221022002537-092-001 от 04.11.2022 г., връчен електронно на ревизираното лице на 04.11.2022 г. Не е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите на РД.

Ревизията приключва с РА № Р-22221022002537-091-001 от 17.01.2023 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП - С. – орган, възложил ревизията, и Б. М. Я., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП - С. – ръководител на ревизията, поправен с РАПРА № П-22221423017891-003-001/25.01.2023 г., издаден от същите органи. Ревизионният акт е връчен на дружеството електронно на 25.01.2023 г.

С РА на дружеството са установени допълнителни задължения по Закон за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 6 845,60 лв. и лихви за забава в размер на 1 223,76 лв. за данъчни периоди: от м. 12.2020 г. до м. 01.2021 г., от м. 03.2021 г. до м.11.2021 г. и от м. 01.2022 г. до м.02.2022 г.

С жалба до директора на ДОДОП – С. при ЦУ на НАП РА е оспорен по реда на чл. 152 и сл. от ДОПК, във връзка с което е постановено Решение № 395/30.03.2023 г., с което относно данъчни периоди м. 10.2020 г. – м. 11.2020 г., м. 02.2021 г., м. 03.2022 г. – м. 04.2022 г. жалбата е оставена без разглеждане като недопустима поради липса на

правен интерес, предвид това че не са установени задължения. В останалата част е потвърден РА относно установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 12.2020 г. до м. 01.2021 г., от м. 03.2021 г. до м.11.2021 г. и от м. 01.2022 г. до м.02.2022 г., в която част е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 18150/12.05.2023 г. пред Административен съд София-град, във връзка с което е образувано настоящото съдебно производство. Решението на административния орган е връчено на ревизираното лице на 04.04.2023 г., видно от представено удостоверение за връчване по електронен път на л. 15 по делото.

По делото са приобщени събраните в административното производство материали и е допусната и изслушана съдебно-счетоводна експертиза. Заключение е приобщено към доказателствата по делото като професионално и безпристрастно изготвено поради липса на данни за обратното и ще бъде взето предвид при формиране на изводите на съда.

Установява се, че процесната ревизия е първа по отношение на дружеството жалбоподател за посочените задължения по ЗДДС за спорните периоди.

През ревизираните периоди дружеството е с основен предмет на дейност, както следва: стопанисване и отдаване под наем на автомобилен парк, съставен от лекотоварни, товарни автомобили, ремаркета, полуремаркета и наета автобаза със сервис, оборудван за ремонт на товарни автомобили.

Основни контрагенти на дружеството са: У. ЛИЗИНГ ЕАД, с ЕИК BG121887948, ВФС БЪЛГАРИЯ – ЕООД, с ЕИК BG203071481, ОТП ЛИЗИНГ ЕООД, с ЕИК BG131391369, ДАС Г. 2000 АД, с ЕИК BG204840096, К. А. ООД - клон С., с ЕИК BG206165950.

През ревизирания период МЕГАТРАНС ТОП ЕООД е доставчик на стоки и услуги във връзка с дейността си, представляващи доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, които са облагаеми на основание чл. 12, ал. 1 от ЗДДС с данъчна ставка 20 %, съгласно чл. 66, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, като такива с място на изпълнение на територията на страната по смисъла на чл. 17, ал. 1 от ЗДДС. За тях дружеството е начислило данък съгласно чл. 86, ал. 1, във връзка с чл. 82, ал. 1 от ЗДДС. Същите представляват продажби на ДМА /влекачи и ремаркета/ и отдаване под наем на МПС и ППС.

С цел установяване на факти и обстоятелства, имащи значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното лице, в хода на ревизионното производство са предприети процесуални действия. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на дружеството са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице № Р-22221423017891-040-001/16.05.2022 г., № Р-22221022002537-040-002 от 21.07.2022 г. и № Р-22221022002537-040-003/16.09.2022 г. Получените отговори са отразени в електронното деловодство на ТД на НАП - С.. В хода на ревизията е извършен преглед на оригиналните счетоводни документи и счетоводни регистри за данъчни периоди от 01.10.2020 г. до 30.04.2022 г. в приемната на ТД на НАП - С., документиран с протокол № АА1814814/18.08.2022 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица – контрагенти на ревизираното дружество, резултатите от които са описани в протоколи за извършени насрещни проверки (ПИНП).

При така установената фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи: Жалбата до съда е подадена чрез дирекция ОДОП - С. на 12.04.2023 г., в срока и по реда на чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Жалбоподателят има правен интерес от оспорване като адресат на РА, с който в негова тежест са определени задължения. Изпълнена е

предвидената в чл. 156, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК задължителна процесуална предпоставка за оспорване по съдебен ред, а именно – предварителен административен контрол на РА по чл. 152 и сл. от ДОПК. С оглед на изложеното жалбата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

На основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение срещу РД. В случая РА № Р-22221022002537-091-001 от 17.01.2023 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П-22221423017891-003-001 от 25.01.2023 г., е издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП - С. – орган, възложил ревизията, и Б. М. Я., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП - С. – ръководител на ревизията, поправен с РАПРА № П-22221423017891-003-001/25.01.2023 г. Възложителят на ревизията е оправомощен като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП - С.. Ръководителят на ревизията е определен със заповедта за възлагане на ревизия и заповедите за изменението ѝ, издадени от възложителя на ревизията. Следователно РА и РАПРА са издадени от компетентен орган съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОСС на ВАС, I и II колегия.

Актът е издаден като електронен документ, подписан е с валидни квалифицирани електронни подписи на издателите му, за което към ревизионната преписка са представени доказателства, и съгласно чл. 3, ал. 2 от Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (ЗЕДЕУУ) отговаря на предвидената в закона писмена форма. Същият е мотивиран с констатациите, изложени в РД, който съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна негова част. Съдържа и разпоредителна част в табличен вид с посочване на вид, основание, период и размер на установените данъчни задължения. Следователно от формална страна РА е издаден в предвидената от закона форма и има изискуемото съдържание.

В ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения, предприетите процесуални действия са извършени по съответния ред, не са нарушени правата на ревизираното лице като страна в производството.

С РА са установени на дружеството жалбоподател задължения за данъци по ЗДДС и лихви на различни основания, които са разгледани по-долу в настоящите мотиви.

По отношение на начислени лихви на основание чл. 175 от ДОПК за извършени доставки с предмет наем на ППС:

По делото са представени копия на свидетелства за регистрация на МПС по отношение на МПС, описани в РД, от които лек автомобил, полуремарке, влекач със следните рег. [рег.номер на МПС] , С., С., С., С., С., С., С., С., С. и др. Представени са договор от 16.11.2021 г., сключен с ВФС БЪЛГАРИЯ ЕООД за покупка на 2 бр. влекач ВОЛВО и договор за лизинг т 08.10.2020 г., сключен с УНИ КРЕДИТ ЛИЗИНГ ЕАД с предмет 2 бр. влекачи ДАФ.

Представени са договори за наем на МПС от 01.02.2021 г., сключени между

МЕГАТРАНС ТОП ЕООД като наемодател и ДАС Г. 2000 ЕООД, ЕИК[ЕИК], като наемател, с предмет описани в същите МПС – влекач ДАФ, С.; полуремарке Ш., С.; полуремарке Ш., С.; влекач ДАФ, С.; влекач ДАФ, С.; влекач ДАФ, С.; влекач ДАФ, С.; влекач ДАФ, С.; влекач ДАФ, С.; влекач ДАФ, С.; влекач ДАФ, С.; влекач ДАФ, С.; полуремарке Ш., С.; полуремарке Ш., С.; полуремарке Ш., С.; полуремарке К., С.; полуремарке К., С.; полуремарке Ш., С.; полуремарке Ш., С.; полуремарке Ш., С. и др. В договорите е посочен месечен наем, с падеж до 30 дни от изтичане на месеца. Представени са още договори за наем на МПС от 01.07.2021 г., 14.12.2021 г., сключени между същите страни - МЕГАТРАНС ТОП ЕООД като наемодател и ДАС Г. 2000 ЕООД, ЕИК[ЕИК], като наемател, с предмет описани в същите МПС, индивидуализирани с регистрационен номер – влекач ДАФ, влекач ВОЛВО, влекач СКАНИЯ, като е договорена месечна наемна цена, платима на 12-месечен период, в срок до 30 дни от изтичането му. Съгласно представено от управителя на МЕГАТРАНС ТОП ЕООД писмено обяснение от 24.10.2022 г., фактурирането на наемите към ДАС Г. 2000 ЕООД се извършва до 30-то число на месеца, следващ тримесечието, за което се отнасят, а пълният размер на наемната цена се изплаща веднъж годишно, в срок до 30 дни след изтичане на 12-тия месец, за който се ползва МПС-то.

Видно от представени договори от 02.01.2018 г., от 02.03.2018 г., 28.11.2018 г. и 04.03.2019 г. МЕГАТРАНС ТОП ЕООД се е задължил да отдава под наем на С. ЕКСПЕРТ ООД влекачи ДАФ срещу възнаграждение, платимо месечно до 15-число на следващия месец. С договори за възлагане за управление и стопанисване на ДМА от 16.10.2018 г., 03.11.2019 г., 24.04.2019 г., 03.01.2019 г., изменени с анекси към тях от 2019 г., С. ЕКСПЕРТ ООД се е задължил към МЕГАТРАНС ТОП ЕООД да организира отдаването под наем и пълна заетост на предоставени за управление товарни автомобили, описани в договорите и анексите. Има представени по делото издадени фактури от жалбоподателя с получател С. ЕКСПЕРТ ООД, ЕИК[ЕИК], с предмет наем на МПС-та с посочени рег. номера, за периоди от 2020 г. и 2021 г.

Извършена е насрещна проверка на С. ЕКСПЕРТ ЕООД, с ЕИК[ЕИК]. Съставен е протокол за извършена насрещна проверка № П-22221422095586-141-001/04.11.2022 г. Представени са и копия на посочените фактури, договори за наем и анекси към тях и справка за извършените разплащания по фактурите, установено е, че по всички фактури е извършено плащане.

От извършен анализ на представените документи в хода на ревизията е установено, че част от фактурираните от жалбоподателя суми за наеми на МПС са за няколко последователни месеца, за което е издадена една фактура, както за периоди преди издаване на фактурата, така и за следващи периоди. Предвид това че съгласно договорите наемната цена се дължи месечно, а в представените анекси по част от договорите се посочва, че тя се дължи веднъж на дванадесет месеца, е прието, че не са издавани от жалбоподателя фактури по реда и в сроковете, визирани в ЗДДС. Позовавайки се на чл. 25, ал. 4 (изм. - ДВ, бр. 108 от 2006 г., в сила от 01.01.2007 г., изм. - ДВ, бр. 97 от 2016 г., в сила от 01.01.2017 г., изм. - ДВ, бр. 97 от 2017 г., в сила от 01.01.2018 г.) и чл. 12 от Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност (ППЗДДС), органите по приходите са приели, че са нарушени сроковете за деклариране и внасяне на данъка от ревизираното лице. Решаващият орган е приел изложените в РА основания за правилни и законосъобразни относно определенията на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК лихви за неплатените в

законоустановените срокове публични задължения.

Разпоредбата на чл. 175, ал. 1 от ДОПК предвижда, че за неплатените в законоустановените срокове публични задължения се дължи лихва в размер, определен в съответния закон. Като доставчик по горните сделки дружеството жалбоподател следва да издаде фактура, в която да начисли на отделен ред съответния данък – чл. 86, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Това задължение възниква при реализиране на данъчно събитие, когато данъкът става изискуем. Съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл. 16, а съгласно чл. 25, ал. 4, изр. първо – „при доставка с периодично или непрекъснато изпълнение, с изключение на доставките по чл. 6, ал. 2, всеки период, за който е уговорено плащане, се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата, на която плащането е станало дължимо“ /чл. 12, ал. 3 от ППЗДДС – „с изключение на случаите по чл. 25, ал. 5 от закона, при извършване на доставки с периодично или непрекъснато изпълнение всеки период, за който е уговорено плащане, се смята за отделна доставка, данъчното събитие за която възниква на датата, на която плащането е станало дължимо“/.

В настоящия случай се установява, че с част от договорите за наем, сключени от МЕГАТРАНС ТОП ЕООД е уговорено месечно плащане на наемната цена, а с други – плащане за период от 12 месеца след изтичането му, но издадените от жалбоподателя фактури са за конкретно определени в тях месечни периоди. Следователно се потвърждават изводите на ревизиращия екип, че цената за ползване на процесните МПС е уговорена за период от един месец. В тази връзка следва да се посочи също че договорът за наем не е формален, тоест писмената форма на същия не е такава за действителност, и липсва пречка устно страните да договорят нещо различно. В този ред на мисли и предвид предмета на доставка и издадените от МЕГАТРАНС ТОП ЕООД фактури може да се заключи, че съгласно горесцитираните разпоредби на чл. 25, ал. 4 ЗДДС и чл. 12, ал. 3 ППЗДДС предоставеното ползване на МПС по договори за наем представлява доставка на услуга, която е отделна за всеки период от 1 месец. На основание чл. 25, ал. 6, т. 1, вр. чл. 86, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на датата на възникване на данъчното събитие данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли, като издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред. Това задължение следва да бъде изпълнено в срок до 5 дни от датата на възникване на данъчното събитие съгласно чл. 113, ал. 4 от ЗДДС. Следователно жалбоподателят не е начислил, декларирал и внесъл дължимия данък в изискуемия по закон срок, за което правилно е начислена лихва на основание чл. 175 от ДОПК.

По отношение на авторемонтни услуги, техническа и сервизна поддръжка на автомобили:

През ревизираните периоди МЕГАТРАНС ТОП ЕООД е получател на ремонтни услуги, предоставени от С. Г. ЕООД, с ЕИК[ЕИК].

В хода на ревизията органите по приходите са извършили насрещна проверка на С. Г. ЕООД, с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол за извършена насрещна проверка № П-22220221153239-141-001 от 03.02.2022 г. В тази връзка е

представен писмен отговор с вх. № 53-00-1307/21.06.2022 г., от който става ясно, че С. Г. ЕООД извършва авторемонтни услуги, техническа и сервизна поддръжка на автомобили. Представени са копия на фактурите, издадени на МЕГАТРАНС ТОП ЕООД, от които е видно, че предмет на доставките са извършени авторемонтни услуги, съгласно протоколи и ремонти на товарни автомобили и ремаркета по щети към застрахователни компании. Не са представени фактури за закупени авточасти за извършване на ремонтите на МПС, както и фактури от подизпълнители по доставките. С придружително писмо за представяне на документи № П-22220622095580-ПРД-001-И от 07.09.2022 г. е представен писмен отговор, съгласно който заявките и частите за извършването на ремонтите са предавани от Д. Т. /управител на ревизираното дружество/ на служителя, който е извършил ремонтите на МПС - А. Г. - представител на С. Г. ЕООД. Във връзка с описаните ремонти са представени копия на документи с наименование „заявка за ремонт на МПС“, съдържащи информация за извършените от дружеството ремонтни дейности, с посочване на датата на извършване на ремонта, регистрационен номер на ППС, вложени части по калкулации – щети към застрахователни дружества Д. ЗАСТРАХОВАНЕ, ЗК Л. И. И Б..

Съгласно представените документи ревизиращият екип е констатирал, че вложените при ремонтите резервни части са предоставени от МЕГАТРАНС ТОП ЕООД. От представените фактури и заявки за ремонт на МПС е видно, че освен труд С. Г. ЕООД е фактурирало и авточастите, необходими за извършването на съответните ремонти, които всъщност са осигурени от ревизираното дружество. В хода на ревизията с придружително писмо за представяне на документи с вх. № Р-22221022002537-ПРД-024-И/21.10.2022 г. от ревизираното лице е представена справка, съдържаща информация за закупените от дружеството резервни авточасти и др. материали, предадени на С. Г. ЕООД за извършването на авторемонтни услуги по калкулации – щети към застрахователни дружества.

Констатирано е в хода на ревизията, че от страна на МЕГАТРАНС ТОП ЕООД няма действия за префактуриране на предоставените резервни авточасти и консумативи към С. Г. ЕООД. Установено е също така, че издадените фактури от С. Г. ЕООД със следните номера: № [ЕГН]/20.08.2021г., № [ЕГН]/21.08.2021г., № [ЕГН]/23.08.2021 г., № [ЕГН]/26.08.2021 г., № [ЕГН]/28.08.2021 г. и № [ЕГН]/31.08.2021 г. са за извършени авторемонтни услуги, които не са свързани с щети.

Съгласно представените в хода на ревизията договори за наем органите по приходите са установили, че ревизираното дружество отдава под наем за временно и възмездно ползване МПС и ППС, като възлага управлението и стопанисването на ДМА на дружеството ДАС Г. 2000 ЕООД. Съгласно сключените договори наемателят поема за своя сметка всички разходи по експлоатацията и ремонта на ППС - предмет на договорите, предвид което ревизиращият екип е приел, че извършените авторемонтни услуги, документирани с посочените фактури, е следвало да бъдат префактурирани на наемателите.

В следствие на гореизложеното и на основание чл. 66, ал. 1 от ЗДДС с РА е начислен ДДС за доставки, които не са фактурирани по надлежния ред, както

следва:

- за резервни части по ф-ра № 191/19.11.2020 г. /челно стъкло, уплътнения, лепило, уплътнения/ с данъчна основа 766,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 153,20 лв.;
- за резервни части по ф-ра № 196/19.01.2021 г. /калник заден десен/ с данъчна основа 220,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 104,00 лв.;
- за резервни части по ф-ра № 197/19.01.2021 г. /мигач страничен десен, боя и доп. м-ли, тониране боя, бояд. камера, мигач/ с данъчна основа 520,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 44,00 лв.;
- за резервни части по ф-ра № 199/22.01.2021 г. /резервоар, държач резервоар, габарит ляв страничен, калник заден десен/ с данъчна основа 2 060,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 412,00 лв.;
- за резервни части по ф-ра № 200/19.01.2021 г. / боя и доп. м-ли, тониране боя, бояд. камера/ с данъчна основа 410,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 82,00 лв.;
- за резервни части по ф-ра № 205/14.04.2021 г. /предна броня, халоген десен, основа конзола дол. дес. панел, скарадол. дяс. степенка, панел ПВЦ дясна степ., боя и доп. м-ли, тониране боя, бояд. камера/с данъчна основа 1 583,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 316,60 лв.;
- за резервни части по ф-ра № 207/14.04.2021 г. /боя и доп. м-ли, тониране боя, бояд. камера, кал. пр. десен пр. час, капачка огледало/ с данъчна основа 717,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 143,40 лв.;
- за резервни части по ф-ра № 208/16.04.2021 г. /боя и доп. м-ли, тониране боя, бояд. камера/ с данъчна основа 260,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 52,00 лв.;
- за резервни части по ф-ра № 214/10.06.2021 г. /колани 2 бр./ с данъчна основа 24,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 4,80 лв.;
- за резервни части по ф-ра № 216/10.06.2021 г. /калник заден десен/ с данъчна основа 203,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 40,60 лв.;
- за резервни части по ф-ра № 217/10.06.2021 г. /боя и доп. м-ли, тониране боя, бояд. камера, халоген десен, рамка фар десен, конзола фар десен, гривна халог., халоген ляв, капак гол. огледало/ с данъчна основа 1 548,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 309,60 лв.;
- за резервни части по ф-ра № 218/26.07.2021 г. /колона дясна, държач лаясна дясна, шпилка джанта/ с данъчна основа 172,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 34,40 лв.;
- за резервни части по ф-ра № 219/30.07.2021 г. /боя и доп. м-ли, тониране боя, бояд. камера/ с данъчна основа 260,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 52,00 лв.;
- за резервни части по ф-ра № 224/20.09.2022 г. /боя и доп. м-ли, тониране боя, бояд. камера/ с данъчна основа 310,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 62,00 лв.;
- за резервни части по ф-ра № 225/20.09.2022 г. /боя и доп. м-ли, тониране боя, бояд. камера/ с данъчна основа 290,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 58,00 лв.;
- за резервни части по ф-ра № 226/20.09.2022 г. /стоп ляв, стоп десен, куфар инструменти/ с данъчна основа 370,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 74,00

лв.;

- за резервни части по ф-ра № 229/07.01.2022 г. /боя и доп. м-ли, тониране боя, бояд. камера/ с данъчна основа 260,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 52,00 лв.;

- за извършени авторемонтни услуги по ф-ра № [ЕГН]/20.08.2021 г. с данъчна основа 4 250,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 850,00 лв.;

- за извършени авторемонтни услуги по ф-ра № [ЕГН]/21.08.2021 г. с данъчна основа 3 920,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 784,00 лв.;

- за извършени авторемонтни услуги по ф-ра № [ЕГН]/23.08.2021 г. с данъчна основа 3 150,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 630,00 лв.;

- за извършени авторемонтни услуги по ф-ра № [ЕГН]/26.08.2021 г. с данъчна основа 5 080,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 1 016,00 лв.;

- за извършени авторемонтни услуги по ф-ра №[ЕГН]/28.08.2021 г. с данъчна основа 4 930,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 986,00 лв.;

- за извършени авторемонтни услуги по ф-ра №[ЕГН]/31.08.2021 г. с данъчна основа 5 170,00 лв. е изискуем ДДС в размер на 1 034,00 лв.

От органите по приходите са изложени твърдения, че, след като се установят ремонтните дейности по отстраняването на щетите и същите бъдат заплатени от застрахователната компания на МЕГАТРАНС ТОП ЕООД, вложените части следва да се префактурират към крайния ползвател - в случая наемателят на превозните средства ДАС Г. 2000 ЕООД, съгласно сключените договори за отдаване под наем на ППС. Органите по приходи на база издадените фактури между дружествата са определили размера на стойността на резервните части и данъчната основа, респективно полагащия се данък. Отделно от това, се посочва, че ревизираното лице не декларира реда по изписването на посочените авточасти от складовото стопанство на дружеството, как ревизираният субект ще извърши счетоводното записване на тези сделки без те да са документално подкрепени.

Жалбоподателят не оспорва, че е предоставил на С. Г. ЕООД нужните за ремонтите резервни части. Съгласно представено по делото писмено обяснение от управителя на С. Г. ЕООД дружеството извършва авторемонтни услуги, за което има наета база – сервиз, както и персонал, нает на граждански договори, който фактически извършва ремонтните дейности. По отношение на доставките към МЕГАТРАНС ТОП ЕООД се твърди, че заявките за ремонт на МПС са подавани от управителя на МЕГАТРАНС ТОП ЕООД Д. Т., ведно с необходимите части за извършването на ремонтите, на служител на С. Г. ЕООД – А. Г.. Сочи, че ремонтите са извършени по щети, предявени към застрахователни компании.

Процесните услуги са извършени въз основа на договор за авторемонтни услуги от 15.07.2019 г., сключен между МЕГАТРАНС ТОП ЕООД като възложител и С. Г. ЕООД като изпълнител, с предмет извършване на авторемонтни услуги, техническа и сервизна поддръжка на МПС, ППС и техника. В чл. 5 от договора е посочено, че изпълнителят влага свои резервни части и материали, когато те са необходими за извършване на техническото обслужване или ремонта на техниката, в случаите в които възложителят не му ги е предоставил. Представени са документи, озаглавени „заявка за ремонт на МПС“, които имат характер на приемо-предавателен протокол за предаване

на части от Д. Т. – Д. към А. Г. и на такъв за приемане на резултата от извършената услуга по ремонт. Посочена е датата на ремонта, дейностите, които включва, вложените материали и номер на щета.

Следва да се сподели възражението на жалбоподателя, че в тази част заключението на ССЧЕ е неотнормимо към спора, доколкото основанието за установените данъчни задължения с РА не е липса на реално извършени доставки, а е квалифицирано по чл. 66, ал. 1 от ЗДДС, съгласно който стандартната ставка на данъка е 20 на сто за облагаемите доставки с място на изпълнение на територията на страната, освен изрично посочените като облагаеми с намалена или нулева ставка на данъка. Данъкът е начислен за стойността на авточастите, включени в издадени от С. Г. ЕООД фактури, поради това че тези материали са били за сметка на жалбоподателя и същият ги е предоставил на доставчика си. Не е установено правното основание за това фактуриране на същите към МЕГАТРАНС ТОП ЕООД. С оглед съдържанието на сключените договори с наематели на процесните МПС /ДАС Г. 2000 ЕООД/, следвало е разходите за вложените в ремонтите части да бъдат поети от тях, съответно сделката да бъде оформена като продажба и документирана с издаване на фактура от жалбоподателя, предвид това че същият ги е придобил преди извършване на ремонта и ги е предал на изпълнителя. С оглед на изложеното се налага извод, че с РА правилно е приложен материалният закон и в резултат е начислен дължимият за доставката на тези стоки ДДС. Като допълнителен аргумент следва да се посочи, че МЕГАТРАНС ТОП ЕООД не представя доказателства относно отразяването на процесните авточасти в счетоводството си, съхранението и изписването им от склад преди предаване на С. Г. ЕООД.

По отношение на декларираните ВОП:

През ревизираните периоди МЕГАТРАНС ТОП ЕООД е осъществило вътреобщностни придобивания на МПС и ППС /влекачи и полуремаркета/ и услуги от дружества на територията на ЕС – Германия и Б..

В резултат на извършена съпоставка между декларираните ВОП в Дневниците за покупки (продажби – протокол) и L2-данните, получени от държавите членки в резултат на насрещни проверки, след установена разлика на ниво L1 за ревизираните периоди, е установена разлика в общ размер на 12 024,55 евро по 13 сделки. Като получател по процесните доставки дружеството не е издало протоколи по реда на чл. 117, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Органите по приходите са констатирани разлика за ревизираните периоди между обявените сделки при чуждестранните контрагенти и отчетните регистри на българския търговец. Позовават се на разпоредбата на чл. 73а, ал. 1 от ЗДДС, съгласно която при доставки, данъкът за които е изискуем от получателя, правото на приспадане на данъчен кредит е налице и когато доставчикът на стоката не е издал документ, който отговаря на изискванията на чл. 114 и/или получателят не разполага с документ по чл. 71, т. 2, 4 и 5 от ЗДДС, и/или получателят не е спазил изискванията на чл. 72 от ЗДДС, ако доставката не е укрита и данни за нея са налични в счетоводството на получателя. Съгласно констатациите на ревизиращия екип, следва да се счита, че доставката не е укрита, ако е посочена в някой от регистрите по ЗДДС –дневникът за покупки или дневникът за продажби, макар и не в

съответния, съгласно изискванията на закона, период. Наличието на данни за доставката в счетоводството на лицето е едно от възможните основания да се счита, че доставката не е укрита, и е достатъчно условие, за да се приеме, че е налице основание за приложението на чл. 73а от ЗДДС. Органите по приходите са констатирани, че не са представени фактури и не е начислен ДДС за получени ВОП от контрагенти, изброени в таблица на стр. 9 и 10 от РА. За процесните доставки не са представени инвойс фактури, ревизираното лице не е представило доказателства, че описаните сделки са намерили счетоводно отразяване в отчетните му регистри и е спазен редът на чл. 117, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за издаването на протокол и отразяването му в дневник покупки/продажби, за да се направи заключение, че доставките не са укрити, Поради това е прието, че доставките са укрити и не може да бъде приложена разпоредбата на чл. 73а, ал. 1 от ЗДДС.

Между страните не е спорно, че жалбоподателят е получил процесните ВОП на стоки /ППС – влекачи и полуремаркета/ и услуги /ремонт на МПС/. Спорът е относно това спазен ли е редът за декларирането им по чл. 117 от ЗДДС и съответно за осчетоводяването им. Съгласно заключението на ССЧЕ, в отговора на въпрос № 1, част от доставките на МЕГАТРАНС ТОП ЕООД от доставчици от държави членки на територията на Европейския съюз, установени от ревизиращият екип като недеklarирани за процесния период 10.2020 - 04.2022 г., са осчетоводени от жалбоподателя в регистрите по ЗДДС с дата 01.11.2022 г., като са конкретно посочени в таблица на стр. 14 от заключението. На стр. 15 от същото са описани неосчетоводени разлики, установени с декларирани данни от доставчици от държавите членки.

На основание чл. 117, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, в случаите на ВОП по чл. 84 от ЗДДС протокол се издава задължително от регистрираното лице - получател по доставката. Разпоредбата на ал. 3 от с.з. изисква протоколът да се издава не по-късно от 15 дни от датата, на която данъкът е станал изискуем. В настоящия случай се установява безспорно, а и не се отрича от жалбоподателя, че е издал протоколи по чл. 117 ЗДДС, с които да декларира ВОП и да самоначисли дължимия данък през м. 11.2022 г. за ВОП, получени в периода 10.2020 г. – 04.2022 г. Следователно не е спазен визираният в закона 15-дневен срок за деклариране на ВОП от получателя. Неоснователни са възраженията на жалбоподателя, че не е било налице получаване на фактурите и това е съставлявало пречка да изпълни задълженията си като получател на доставките и платец на данъка. След като доставките са реално извършени, за дружеството, като получател е съществувала яснота относно стойността им, следователно и размера на дължимия данък. Не се приемат от настоящата инстанция за основателни и доводите, че фактурите за извършените ремонти са се намирали във водачите на МПС, които били на курс извън България, и не било оправдано да се отклоняват от курса си, за да ги изпратят.

На следващо място, както се установява от заключението на ССЧЕ, за издадените протоколи по чл. 117 ЗДДС и декларирани в месец 11.2022 г. във връзка с доставките на МЕГАТРАНС ТОП ЕООД от доставчици от държави членки на Европейския съюз, установени от ревизиращия екип като недеklarирани за процесния период 10.2020-04.2022 г., от жалбоподателя не

са представени данни за осчетоводяването им и не може да се направи извод как са заведени в счетоводството му, за да се направи извод, че не са укрити. Видно от мотивите на РА, при издаването му са съобразени допълнително представените от дружеството жалбоподател след съставяне на РД фактури от доставчици, дневници за покупки и продажби за периода 01.11.2022 г. – 30.11.2022 г. и счетоводни регистри, въз основа на които е установено, че е начислен ДДС с протоколи по чл. 117 от ЗДДС и са отразени в счетоводството му. Установените с РА задължения за ДДС са за ВОП, описани в таблица на стр. 9 от РА, за които не са представени доказателства от жалбоподателя за издаване на протоколи по чл. 117 от ЗДДС и за осчетоводяването им.

С оглед на всичко гореизложено съдът намира за обоснован извода на ревизиращия екип, че в случая не са изпълнени изискванията на чл. 73а, ал. 1 от ЗДДС за признаване на право на данъчен кредит по доставките, по които жалбоподателят е получател на ВОП, но не са били своевременно декларирани като такива, съответно заведени в счетоводството му, поради което не може да се обоснове извод, че не са укрити.

На основание чл. 1, ал. 1 от Закон за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания върху сумата на неплатените в срок данъчни задължения жалбоподателят дължи съответните лихви, поради което и в тази част РА е законосъобразен.

Въз основа на гореизложеното съдът намира Ревизионен акт № Р-22221022002537-091-001-091-001 от 17.01.2023 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П-22221423017891-003-001 от 25.01.2023 г., издадени от И. М. Р. – орган, възложил ревизията, и Б. М. Я. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 395 от 30.03.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, за законосъобразен и обоснован, а жалбата срещу него за неоснователна, поради което следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. второ от ДОПК, във вр. с чл. 8, ал. 1 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, вр. с чл. 7, ал. 2, т. 2 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да заплати на ответния административен орган сумата от 1106,94 лв. за юрисконсултско възнаграждение.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 16-ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на МЕГАТРАНС ТОП ЕООД, ЕИК:[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221022002537-091-001-091-001 от 17.01.2023 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П-22221423017891-003-001 от 25.01.2023 г., издадени от И. М. Р. – орган,

възложил ревизията, и Б. М. Я. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 395 от 30.03.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, относно установени допълнителни задължения по Закон за данък върху добавената стойност в размер на 6 845,60 лв. и лихви за забава в размер на 1 223,76 лв. за данъчни периоди: от м. 12.2020 г. до м. 01.2021 г., от м. 03.2021 г. до м.11.2021 г. и от м. 01.2022 г. до м.02.2022 г..

ОСЪЖДА МЕГАТРАНС ТОП ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място] 1113, район С., [жк], [улица], вх. А, ет. 1, ап. 2, да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 1106,94 лева (хиляда сто и шест лева и деветдесет и четири стотинки) за юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

Съдия: