

РЕШЕНИЕ

№ 6091

гр. София, 26.10.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 20 състав, в публично заседание на 29.09.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **3260** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], чрез управителя С. К., срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22002219001081-091-001/04.10.2019 г., издаден съвместно от К. Г. М. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и Б. К. С. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, потвърден в обжалваните части с решение № 36/10.01.2020 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП.

Предмет на оспорване в настоящото съдебно производство е ревизионен акт Р-22002219001081-091-001/04.10.2019 г., в потвърдените с решението на Директора на Д„ОДОП“ части, с които са установени задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ в общ размер на 6 474,65 лв./главница/ ведно с начислени лихви за забава в размер на 945,53 лв., произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 73 935,36 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] за данъчни периоди м. 03.2018 г. и м. 04.2018 г.

Извън предмета на делото е отказан данъчен кредит в размер на 19,86 лв. на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, по фактури издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], тъй като жалбоподателят не оспорва констатациите на приходния орган в тази част, нито е обжалвал същата по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП.

В жалбата се навеждат доводи, че РА е необоснован и недоказан. Излага се твърдение,

че органът по приходите е пренебрегнал голяма част от представените доказателства, като едностранно е изопачил констатациите от проведените служебни проверки, което е довело до несъответствие на фактическите констатации и правните изводи на ревизиращия екип с доказателствата по преписката. Счита се, че в РА не се съдържат мотивирани изводи на приходната администрация, а РА препраща към мотивите, изложени в РД, което е основание за незаконосъобразност на РА. Сочи се, че в хода на ревизионното производство са представени доказателства в т.ч. договори, заявки, международни товарителници, доказателства за заредено гориво, заплатени пътни такси, както и доказателства за заплащане на извършения транспорт, като дружеството не разполага със собствени МПС и ППС, а използва наети, с които извършва основната си икономическа дейност. Твърди се, че дружеството използва автобаза със сервиз, оборудван за ремонт на товарни автомобили, за което още в хода на ревизията е представен договор за ползване. Счита се, че необосновано е отказано правото на данъчен кредит по всички фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], тъй като са представени всички възможни доказателства, касаещи спорните доставки на стоки и услуги. Процесните доставчици са регистрирани по ДДС, фактурите са включени в дневниците за продажби и в СД по ЗДДС, в т.ч. приходният орган е изяснил транспортирането и предаването на процесните стоки, респективно извършването на ремонтните и рекламните услуги. Извършени са насрещни проверки, както на преките доставчици, така и на предходните доставчици, в резултат на които са представени достатъчно доказателства обуславящи извод за реалност на доставките. Твърди се, че установяването на произхода на стоките не е елемент от фактическия състав за признаване правото на данъчен кредит. Релевира се довод, че необосновани са изводите на приходната администрация, че не е налице индивидуализация на закупените авточасти, както и липсва информация за вложените резервни части и материали в документираните ремонти на МПС, тъй като в представените заявки и протоколи подробно са описани вложените авточасти и извършените ремонтни дейности, както и изрично е записан регистрационния номер на товарното МПС, в което са вложени. Навежда се практика на ВАС и СЕС. Изразява се искане за отмяна на ревизионния акт. В проведеното съдебно заседание жалбата се поддържа от представител по пълномощие юрк. Ч., който моли същата да бъде уважена. Претендира присъждането на разноските по делото, включително юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, чрез процесуален представител юрк. С., моли жалбата да бъде оставена без уважение. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002219001081-020-001 от 21.02.2019 г., връчена електронно на 06.03.2019 г., издадена от К. Г. М. на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена по силата на Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на Директора на ТД на НАП С. /л.54-л.56/. С цитираната заповед е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди м. 03.2018 г. и м. 04.2018 г. ЗВР е

изменена със ЗИЗВР №Р-22002219001081-020-002 от 30.05.2019 г., издадена от органа, възложил ревизията, с която срокът за извършване на ревизията е продължен до 06.08.2019 г. ЗВР и ЗИЗВР са издадени от компетентен орган, съгласно представената Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Със заповедта за възлагане на ревизията съобразно изискванията на чл.113, ал.1 ДОПК са определени данните за ревизираното лице по чл.81, ал.1,т.2-5 ДОПК, както и ревизиращите органи по приходите и срокът за извършване на ревизията. На проверявания данъчен субект в съответствие с разпоредбата на чл. 113, ал.2 ДОПК е връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия на 06.03.2019 г.

Ревизия е повторна, като е възложена в изпълнение на указания, дадени с Решение № 283 от 15.02.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА №Р-22221518002531-091-001/27.11.2018 г.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002219001081-092-001/04.10.2019 г., връчен електронно на 09.09.2019г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение.

Ревизионното производство приключва с ревизионен акт /РА/ № Р-22002219001081-091-001/04.10.2019 г., издаден съвместно от К. Г. М. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и Б. К. С. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 21.10.2019 г.

С РА на дружеството са установени данъчни задължения за внасяне по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 6 474,65 лв. при деклариран от дружеството данък за възстановяване в размер на 67 480,57 лв., произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 и ал.2 от ЗДДС във вр. с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС за данъчни периоди м. 03.2018 г. и м. 04.2018 г. в общ размер на 73 935,36 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

Отказан е и данъчен кредит в размер на 19,86 лв. на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, по фактури издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], който е извън предмета на настоящото производство, тъй като жалбоподателят не оспорва констатациите на приходния орган в тази част.

В законния срок ревизионният акт е обжалван по административен ред в частта на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], пред директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при ЦУ на НАП - С. с жалба с вх. № 53-06-10741/04.11.2019г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-2072/11.11.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. .

В срокът по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, Директорът на Дирекция „ОДОП“ е постановил Решение № 36/10.01.2020 г., с което ревизионният акт е изцяло потвърден в обжалваните части.

В хода на ревизионното производство е установено, че основна дейност на жалбоподателя през ревизирания период е свързана с извършването на международен автомобилен превоз на товари в рамките на Европейския съюз, трети страни и България, както и застрахователна дейност. За извършването ѝ [фирма] разполага с Лиценз №5758 от 24.01.2013 г. за международен автомобилен превоз на товари, издаден от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията, валиден до 23.01.2028 г. Дейността е осъществявана в [населено място],

кв. В..

От представена платежно разчетна ведомост приходният орган е установил, че през ревизирия период при жалбоподателя са наети по трудово правоотношение 9 лица на длъжност шофьор /А. Т. С., Б. Х. М., Г. Е. Б., Д. В. В., И. С. Н., И. М. П., М. Р. Д., Н. А. И., С. Г. В./.

Извършени са процесуални действия с цел установяване на относимите факти и обстоятелства, подробно описани на стр. 3 - 5 от РД, който съгласно чл. 120 от ДОПК е неразделна част от РА.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на предходните доставчици на доставчиците на жалбоподателя, в т.ч. на [фирма], [фирма], Т. Л. Н. и Х. П. Х., в качеството им на наемодатели.

Изготвено е искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица /ИПДПОТЛ/ до Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията, което впоследствие е препратено към ИА „Автомобилна администрация“, която е отговорила, че съгласно чл. 91в от Закона за автомобилните превози /З./, превозвачите, ръководителите на предприятията и лицата, извършващи превози за собствена сметка, са длъжни да съхраняват най-малко една година след тяхното приключване и да предоставят за проверка от контролни органи: тахографските листове от аналогови тахографи; информацията, извлечена от паметта на дигиталния тахограф и от картата на водач. ИА „Автомобилна администрация“ е заявила, че няма правомощия извън сроковете регламентирани в З. да изисква от превозвачите, ръководителите на предприятия и лицата, извършващи превози за собствена сметка, тахографски листове от аналогови тахографи, информация извлечена от паметта на дигиталния тахограф и информация от картата на водача.

С ИПДПОЗЛ №Р-22002219001081-040-001/02.08.2019 г. от жалбоподателя е поискано да представи документи, доказващи собствеността на превозните средства, с които са осъществени транспортните услуги за периода 01.03.2018 г. – 30.04.2018 г. и справка, от която да е видно, в кое превозно средство са вложени материалите за извършените ремонти през ревизирия период и тяхното местоположение, в т.ч. разпечатки от тахошайби или друг носител на информация /G. системи/ на използваните от дружеството МПС, както и за местоположението им през ревизирия периоди и за датите, на които се твърди, че са извършвани ремонти на тях. В отговор от жалбоподателя са представени талони на МПС и вътрешни приемо-предавателни протоколи /ППП/, с които различни физически лица, наети на длъжност шофьор в [фирма] са получили различни препарати, спрейове, консумативи и резервни части, свързани с обслужването на автомобилите. Жалбоподателят е представил и договори за наем на МПС, сключени със [фирма], Г. справка за маршрути за м. 03. и м. 04. 2018 г. на МПС /влекачи/ [рег.номер на МПС] и [рег.номер на МПС], справка от аналогов тахограф за м. 03 и м. 04.2018 г. за МПС /влекачи/ с [рег.номер на МПС] и [рег.номер на МПС]

На основание чл. 45 от ДОПК, в хода на първата ревизия са извършени насрещни проверки на преките доставчици на жалбоподателя, както и на предходни такива, в резултат на които са представени доказателства, подробно обсъдени към всеки доставчик по-долу в решението.

В хода на съдебното производство е прието заключение на съдебно - счетоводна експертиза, изготвена от вещо лице Г. З.. Вещото лице е работило по представените по делото доказателства с административната преписка, както и по допълнително

представени от жалбоподателя документи, приети по делото под опис /л.326-327/. Съдът кредитира приетото заключение на вещото лице Г. З. като обективно и компетентно изготвено, съдържащо подробен отговор на поставените му задачи. Всички документи, по които е работило вещото лице са приети към доказателствения материал по делото.

Въз основа на всички приети по делото доказателства и заключението на вещото лице, се установява следното по отношение на всеки един от процесните доставчици на жалбоподателя:

1. По доставки от [фирма];

С РА на основание чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 70, ал. 5 от ЗДДС за дан. период м.03.2018 г. и м.04.2018г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 71 051,00 лв. по 50 броя фактури, подробно описани на стр.31 и стр.32 от РД, издадени от [фирма] с предмет: различни авточасти и консумативи, подробно изброени по вид и количество във всяка отделна фактура.

На [фирма] е извършена насрещна проверка, документирана с ПИНП №П-22220518101492-141-001/16.07.2018 г., в резултат на която са представени процесните фактури, стокови разписки, ПКО и фискални бонове, фактури от предходни доставчици - [фирма] и [фирма], стокови разписки към тях, СД и Уведомление за приемане на СД, дневници покупки и дневник за продажби, таксов лист от 19.04.2018 г. и платежно нареждане за ДДС, оборотна ведомост, регистър на сметки 501, 702, 453/1, 453/2, 401, на сметките от група 30, аналитичен регистър на „ДДС покупки“.

Съгласно представени писмени обяснения от управителя на [фирма] И. К., дружеството е извършвало продажба на едро на автомобилни части, гуми, автокозметика, като дейността е финансирана със собствени оборотни средства. Със [фирма] е имало подписан Договор за поръчка, съгласно който [фирма] е осигурявало периодични доставки на автомобилни части, гуми, автокозметика и други консумативи необходими за дейността на клиента. Дейността на дружеството е развивана в складово помещение с обща площ 48 кв.м., находящо се в [населено място], р-н П., [населено място], [улица], за което е бил сключен Договор за наем на недвижим имот. Получаването на стоките е осъществявано на адреса на наетия склад, като клиентите са ползвали собствен транспорт и разходите по транспортирането са били за тяхна сметка. Стоките са получавани лично от управителя на [фирма] – С. К., като разплащанията са извършвани в брой с регистриран ЕКАФП. Управителят на [фирма] е посочил още, че дружеството е преустановило дейност през м. 10.2018 г., поради което наетият склад е освободен.

В хода на ревизията жалбоподателят е представил процесните фактури, фискални бонове, стокови разписки, ПКО на [фирма]; приемо-предавателни протоколи, пътни листове и заявки.

Ревизиращият екип е извършил насрещна проверка на Т. Л. Н. в качеството му на наемодател на МПС, в отговор на която са представени Договори за наем на МПС със [фирма] и сметки за изплатени суми.

Извършена е насрещна проверка на Х. П. Х., ЕГН [ЕГН], наемодател на склад, ползван от [фирма] в [населено място], [улица]., в резултат на която е представен Договор за наем на недвижим имот от 07.08.2017 г. с [фирма]; Протокол за плащане на наем и служебна бележка за внесен данък по чл. 45, ал. 4 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/.

Приходният орган е извършил посещение на обекта на доставчика, използван за търговия с резервни части и консумативи, находящ се в [населено място], [улица], но към момента на извършване на проверката е установено, че на посочения адрес няма индикации за наличие на склад на [фирма]. Във връзка с този факт от доставчика са представени доказателства за прекратяване на наемните отношения в период предхождащ момента, в който приходният орган е извършил проверка на място.

От всички представени доказателства от страна на жалбоподателя и неговия доставчик се установява, че предмет на спорните доставки са различни авточасти и консумативи.

Всяка процесна фактура е придружена от съпътстващи документи /приемо-предавателни протоколи, стокови разписки, заявки и вътрешни приемо-предавателни протоколи /, подробно описани по вид и дати в Приложение №1 към приетото по делото заключение на ССЕ /л. 497- л.507 и л.512 /. Към някои фактури не са представени стокови разписки и към две от процесните фактури липсват протоколи, което е надлежно отразено в таблица 1 от заключението.

Всички приемо-предавателни протоколи съдържат подробно описание по вид и количество на съответните авточасти и консумативи, като в тях са поставени подписи и печати на представляващите дружествата – С. К. – за клиента / [фирма]/ и И. К. – за доставчика / [фирма]/. Датите на протоколите съвпадат с датата на издаване на фактурите, както и описаните в тях стоки са идентични със заявените в приложените заявки и стокови разписки. Представените стокови разписки съдържат необходимите задължителни реквизити, като съставител е представителят на доставчика / [фирма] – И. К./ и е поставен печат на дружеството и подпис на съставителя. Към всяка фактура, издадена от [фирма] е приложена заявка, изпратена по електронен път, с която са заявявани конкретните стоки описани по вид, количество и мярка. Всяка заявка съдържа дата, която предхожда издаването на фактурата, както и заявените материали са в пълно съответствие с фактурираните впоследствие. Наред с цитираните протоколи, заявки и стокови разписки в хода на ревизията са представени и вътрешни приемо-предавателни протоколи, подробно описани на л.511 по делото, видно от които приетите от жалбоподателя части и консумативи са предадени на различни служители /шофьори/ на дружеството, като в тях е посочено наименование на съответните части и консумативи, дата, име на лицето, което ги получава и данни за лицето, което ги предава /С. К., управител на [фирма]/. Вещото лице е анализирано имената на лицата, съдържащи се във вътрешните приемо-предавателни протоколи и е констатирало, че всички са назначени по трудово правоотношение на длъжност шофьор при жалбоподаеля.

Приложени са множество пътни листове за извършен транспорт на закупените стоки, подробно описани в Приложение №4 към заключението на приетото по делото ССЕ /л.513 – л.515/. Видно от съдържанието им, транспортът на процесните авточасти и консумативи е извършен за сметка на жалбоподателя с наети от него превозни средства. В тях е посочена дестинацията, водачът на МПС, регистрационен номер на съответния автомобил, време на излизане и прибиране в гаража, маршрут, брой изминати километри, както и са вписани данни за началото и края на километропоказателя. От съдържанието на пътните листове се установява, че за транспортиране на стоките жалбоподателят е използвал Ф. Транзит с [рег.номер на МПС] и Ф. К. с [рег.номер на МПС] .

Съгласно представени в хода на ревизията договори за наем превозните средства са

отдадени под наем от Т. Л. Н. на жалбоподателя, като съгласно договор от 29.05.2016 г. Ф. К. с [рег.номер на МПС] е отдаден под наем на жалбоподателя за срок от 24 месеца и цена 50 лв. месечно. Съгласно договор от 02.01.2018 г. Т. Л. Н. отдава под наем Ф. Транзит с [рег.номер на МПС] за срок от 24 месеца и цена 70 лв. месечно, без ДДС.

Относно техническата обезпеченост на доставчика е представен Договор за наем на недвижим имот от 07.08.2017 г., съгласно който [фирма] е ползвало под наем помещение /склад/, находящо се в приземно помещение на къща с обща площ 48 кв.м. в [населено място], [улица] срещу наем от 100,00 лв. месечно. Представено е едномесечно предизвестие от 30.09.2018 г., с което [фирма] уведомява Х. П. Х., че от 01.11.2018 г. прекратява едностранно подписания договор. За получения наем за периода от м. 08.2017 г. до м. 06.2018 г. на лицето е издадена служебна бележка за изплатени суми за доходи от наем по чл. 48, ал. 4 от ЗДДФЛ в размер на 1 100,00 лв. Приложени са протокол от 26.09.2018 г. за плащане на наемната цена и служебна бележка, издадена на Х. П.Х. за изплатена сума.

Относно произхода на процесните стоки доставчикът [фирма] е представил доказателства, че стоките са закупени от [фирма] и [фирма], като са посочени и техни предходни доставчици / [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]/. Органът по приходите е извършил насрещни проверки на предходните доставчици, при които е установено, че не се доказва, че същите са разполагали със стоките, предмет на последващите доставки, поради което е прието, че произходът на стоките е недоказан. Относно плащането се установява, че същото е извършено в брой, в доказателство на което към фактурите са копирани фискални бонове и приходни касови ордери. Въз основа на установеното ревизиращият орган е извел извод, че [фирма] не е разполагало с фактурираните количества стоки към датата на издаване на фактурите и съответно не е имало възможност да прехвърли собствеността на жалбоподателя, тоест налице е абсолютна симулация. Прието е, че представените доказателства /договори, приемо-предавателни протоколи ППП, заявки, фактури от предходни доставчици, счетоводни документи, констативни протоколи, вътрешни ППП, пътни листове/ не доказват реална престация на стоки, тъй като не е установен фактът на прехвърляне правото на собственост върху стоките и свързаните с това обстоятелства, касаещи придобиване право на собственост върху същите стоки по вид и количество. Наред с това в РД се сочи, че не се доказва, че доставчикът е разполагал със стоки от същия вид и количество като фактурираните, и че това количество физически е предадено на получателя. Прието е, че въпреки, че както от ревизираното лице, така и от декларирания пряк доставчик са представени редица документи, то 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. Относно осчетоводяването при жалбоподателя, приходният орган е изложил, че при закупуването, резервните части и консумативи се отразяват като разход по дебита на счетоводна сметка 601, като разходи за материали не се водят по аналитични подсметки по видове материали и вид на МПС, което води до невъзможност, при последващ контрол, да се установи, какви и колко резервни части от даден вид, са предоставени на дружеството. Въз основа на изложеното ревизиращият екип е приел, че липсват доказателства, които да установят, че закупените от [фирма] резервни части са предназначени именно за наетите

автомобили и са вложени в наетите превозни средства, с които жалбоподателят е разполагал към момента на доставките. Относно предходните доставчици на [фирма] - [фирма] и [фирма], приходният орган е посочил, че цитираните дружества не са декларирали пред НАП обектите, от които осъществяват дейност и наред с това закупуват стоки единствено от дружества с рисков профил, както и не са представени доказателства, че предходните доставчици са разполагали със съответните количества и вид стоки, чиято собственост могат да прехвърлят на прекия доставчик.

По всички гореизложени съображения органите по приходите са отказали да признаят правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т.1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 от ЗДДС, по всички 50бр. фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 71 051,00 лв.

Съгласно приетата по делото и неоспорена от страните ССЕ процесните фактури са осчетоводени в счетоводството на жалбоподателя, като са дебитирани сметка 601.10 „Част и консумативи” с данъчната основа и сметка 4531 „Начислен ДДС за покупките” с размера на данъка по съответната фактура и е кредитирана сметка 401 „Доставчици/ [фирма]” с общата сума на фактурата. Вещото лице е посочило, че това осчетоводяване означава, че частите и консумативите са изписани веднага като разход /вложени за ремонти/, начислен е ДДС за покупките, чийто размер участва в установяване на резултата за периода.

В експертната е проследено дали имената на шофьорите, цитирани в приемо-предавателните протоколи, на които са предавани частите и консумативите са назначени на трудов договор при жалбоподателя. В подробен табличен вид на стр. 5 от заключението /л.478 по делото/, вещото лице е систематизирало информацията, като от таблицата е видно, че всички шофьори, чиито имена фигурират в придружаващите фактурите документи са назначени на трудови договори при жалбоподателя и са включени във ведомостите за заплати.

Вещото лице е извършило и съпоставка между МПС цитирани в протоколите, за които се отнасят вложените авточасти и описаните МПС в договорите за наем, във основа на която е установило, че за МПС, за които са изписвани части и консумативи, цитирани в приемо-предавателните протоколи са налице сключени договори за наем и тези автомобили са посочени в договорите.

Относно воденото счетоводство на [фирма] вещото лице е посочило, че от допълнително представените счетоводни регистри е видно, че при доставчика е заведено двустранно счетоводно отчитане, което съгласно изискванията на законодателството е правилно. От доставчика е приложена справка за стоките и стокския поток, като експертът е извършил съпоставка на получените стоки с техните продажби по наименование, количество, единична цена/покупна/продажна и е посочил, че в нея се съдържат номерата и датите на фактурите за покупки с името на доставчика на [фирма] и номера и дата на съответната процесна продажна фактура към клиента жалбоподател.

Представени са и счетоводни регистри на сметка 304 Стоки – Аналитичен регистър за периода от 01.03.2018 г. – 31.03.2018 г. и 01.04.2018 г. -30.04.2018 г., от които е видно осчетоводяването на стоките, но вещото лице е установило, че стоките не са заведени аналитично по наименование на стоката/вид, мярка, количество, единична цена, стойност и не са изписвани по този ред, като в забележка в регистъра е изброено наименованието на стоките. Установено е, че изписването се извършва всеки месец с една обща сума с мемориален ордер в края на процесните месеци – м.03 и м.04.2018 г., която представлява общата отчетна

стойност на всички продадени през съответния период стоки, като е дебитирана сметка 702 „Приходи от продажба на стоки” и е кредитирана сметка 304 „Стоки” с отчетната стойност за периода, съгласно мемориален ордер.

Вещото лице е установило, че при доставчика са начислени заплати през годината в размер на 1 759,90 лв., начислени за разходи за външни услуги в размер на 12 154,00 лв., които суми формират разходите за дейността. В експертизата се сочи, че след като към тях се прибавят разходите за лихви, другите финансови разходи и отчетната стойност на стоките се получава сумата на всички разходи в размер на 1 818 150,36 лв. Сумата на приходите, видно от оборота по сметка 702 Приходи от продажба на стоки е в размер на 1 818 279,00 лв. В резултат на изложеното е получена счетоводна печалба в размер на 128,64 лв., която е декларирана.

2. По доставки от [фирма];

С РА на основание чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС за дан. период м.03.2018 г. и м.04.2018 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 684,36 лв. по фактури №[ЕГН]/19.03.2018 г., № [ЕГН]/30.03.2018 г., №[ЕГН]/30.03.2018 г., №[ЕГН]/30.03.2018 г., №[ЕГН]/31.03.2018 г., №[ЕГН]/30.04.2018 г., №[ЕГН]/30.04.2018 г., №[ЕГН]/30.04.2018 г. и №[ЕГН]/16.03.2018 г., издадени от [фирма] с предмет: префактуриране на ремонтни услуги на различни МПС и „предаване на 50 000 рекламни флаера”.

На доставчика е извършена насрещна проверка, документирана с ПИНП №П-22221418101490-141-001/16.07.2018 г., в резултат на която са представени декларация за основната дейност на дружеството, дипломи за завършено средно образование на А. Н. Н. и В. Н. З.; Свидетелство за професионална квалификация на К. К. М.; амортизационен план - „комплект за демонтаж“; Договор за абонаментно техническо обслужване от 03.01.2018 г. за абонаментна техническа и сервизна поддръжка на МПС, ППС и техника; Договор за наем от 02.01.2018 г. за временно ползване на недвижим имот- хале с канал за ремонти на товарни автомобили и прилежащите външни площи от сградата, находящ се в [жк], автобаза М.; Договор за ползване на недвижим имот от 03.01.2018 г. /хале №3 и прилежащите към него терени, ведно с 5 паркоместа на паркинга за товарни автомобили/, находящ се [населено място], [жк], автобаза М.; Договор от 10.01.2018 г. за ремонтни услуги на МПС, ППС и техника, ръчно заваряване на всякакви метални материали; шлайфане; тенекеджийско-бояджийски дейности /изчукване, китосване, грундиране и боядисване/; Договор за осигуряване на сервизни услуги за служебни автомобили от 04.01.2018 г.; Договори за наем на МПС от 02.01.2018 г. с [фирма] за 11 влекача Д., подробно цитирани в РД; Договор за наем на МПС от 02.01.2018 г. с [фирма], за 5 влекача Д., подробно описани в РД; Договор за наем на МПС от 02.01.2018 г. с [фирма] на 7 товарни ремаркета, 5 Договора за наем на МПС между доставчика и жалбоподателя за наем на полуремарке К. и влекачи Д., обратна ведомост, свидетелство за регистрация на фискално устройство, Свидетелства за регистрация на МПС, собственост на [фирма], [фирма], [фирма]; фактури издадени от предходни доставчици [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Към цитираните фактури са приложени фискални бонове, протоколи, ПКО, главна книга, обратна ведомост, платежна ведомост, констативни протоколи /КП/ и заявки.

В хода на ревизията жабоподателят е представил процесните фактури, фискални бонове, констативни протоколи, заявки и ремонтни карти за извършени ремонтни услуги.

Към фактура №[ЕГН]/16.03.2018 г. с предмет „предаване на 50 000 рекламни флаера”, всеки на единична цена от 0,0046 лв., с данъчна основа в размер на 230 лв. и начислено ДДС в размер на 46 лв., е представен протокол за предаване на рекламни материали от 16.03.2018 г., надлежно подписан и подпечатан между страните.

Към фактури №[ЕГН]/19.03.2018 г., №[ЕГН]/30.03.2018 г., № [ЕГН]/30.03.2018 г., №[ЕГН]/30.03.2018 г., №[ЕГН]/31.03.2018 г., №[ЕГН]/30.04.2018 г., №[ЕГН]/30.04.2018 г., №[ЕГН]/30.04.2018 г. с предмет префактуриране на ремонт на различни МПС, изрично посочени с рег.№ във всяка отделна фактура, са приложени фискални бонове, констативни протоколи, заявки и ремонтни карти.

Видно от доказателствата по делото между страните на 03.01.2018 г. е сключен Договор за абонаментно техническо обслужване с предмет: „Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да извършва абонаментна техническа и сервизна поддръжка на МПС, ППС и техника.” Уговорено е възнаграждение в размер на 200,00 лв. месечно. Срокът на договора е 3 години.

Придружаващите фактурите документи са подробно описани в Приложение №1 към заключението по приетата и неоспорена от страните ССЕ /л.507 – л.509/, видно от което към всяка фактура е представен констативен протокол, а към част от фактурите са приложени и приемо-предавателни протоколи и заявки.

Констативните протоколи са издадени в изпълнение на възложените ремонтни услуги, като в тях е описан вида на ремонта, МПС за което се отнася, вложените авточасти и стойността на ремонта. Към част от фактурите са приложени заявки от [фирма] до „С. експерт“ за извършване на авторемонтни услуги, като в тях е вписан вида на превозното средство, на което ще се извършват и датата, на която следва да бъде извършена услугата.

Представени са и ремонтни карти подробно описани в табличен вид на л.512 от делото, които съдържат дата, място на извършване на услугата, марка и тип на превозното средство, име и подпис на механика и списък на вложените части/консумативи и техния брой. Представени са ремонтни карти за извършени ремонтни услуги на автомобили със следните номера: СА 4880МС, С9825ЕМ, СВ0347ВВ, СА4405КС, СА4880МС, С9825ЕМ, СВ0347ВВ, СА4137 ХХ, С4037ЕК.

От доказателствата по делото се установява, че [фирма] превъзлага ремонтните услуги на [фирма] и [фирма], в доказателство на което са представени констативни протоколи и приемо-предавателни протоколи, подписани и подпечатани от възложителя / [фирма]/, изпълнителя / [фирма]/ и подпизпълнителя / [фирма]/ [фирма] /, в които също подробно са описани видовете извършени ремонтни дейности, видовете и количеството авточасти, които са вложени и рег.№ на ППС, за което се отнасят. Всички документи, приложени от доставчика и неговите поддоставчици са в логическа последователност по между си, както и съдържат идентично описание на извършените ремонтни дейности и вложените авточасти.

Приходният орган е установил, че предходни доставчици на [фирма] са [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], а техни предходни доставчици са [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], Ф. 2009“ Е., [фирма], и [фирма]. Установено е, че дружествата, участници във веригата от услуги не притежават нито техника, нито персонал за извършването им, с изключение на [фирма], чиито работници са на длъжности, свързани със строителство на сгради, поради което са неотнормими към фактурираните услуги.

Отказът от право на приспадане на данъчен кредит е обоснован от приходния

орган с липсата на кадрова и техническа обезпеченост за извършване на процесните услуги при прекия доставчик и неговите подизпълнители. Прието е, че по своята същност услугите представляват фактическо извършване на определени дейности, които имат стойност и реалното им осъществяване би могло да бъде доказано с всякакви счетоводни и/или търговски документи, съдържащи конкретни данни относно извършената дейност. Посочено е, че за да се приеме, че е налице изпълнена доставка на услуга и възникнало данъчно събитие, е необходимо услугата да е извършена в съответствие с начина, по който същата е уговорена между страните. Приходният орган е изложил мотиви, че независимо, че са представени множество писмени доказателства, същите не доказват реалността на фактурираните доставки, тъй като прекият доставчик, независимо че е имал наети лица на длъжност автомонтър, е превзложил извършването на ремонтните услуги на предходни доставчици и само ги е префактурирал на жалбоподателя, като проследявайки веригата от предходни доставчици, се установява, че те не са имали възможност да извършат ремонтните услуги, тъй като в посочените дружества не са назначавани лица по трудови договори, както и не могат да се установят възможностите на тези дружества да изпълнят конкретните ремонтни услуги. Още повече приходният орган е посочил, че прекият доставчик не е ангажирал каквито и да било документи, обуславящи и налагащи определени дейности по ремонта и поддръжката на стопанисваните от жалбоподателя превозни средства да бъдат извършвани от подизпълнители, за които се доказва, че нямат ресурсна обезпеченост за осъществяване на каквито и да било доставки, в т.ч. ремонтни услуги. Относно фактурираната доставката свързана с предаването на 50 000 рекламни флаери, приходният орган е посочил, че не са представени никакви доказателства, сочещи реалното ѝ изпълнение. Изложени са мотиви, че предметът на доставката предполага изработването на тези флаери и тяхното предаване, но доставчикът не разполага с обезпеченост за изработката на флаери и то в такова количество, нито има данни за използването на подизпълнители във връзка с тази доставка. Посочено е, че липсват доказателства за предаването им и къде е станало това.

По всички гореизложени съображения органите по приходите са отказали да признаят правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т.1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 и чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 от ЗДДС по всички гореописани фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 1684,36 лв.

Съгласно приетата в счетоводството на жалбоподателя, като са дебитирани сметка 602 „Разходи за външни услуги” с данъчната основа и сметка 4531 „Начислен ДДС за покупките” с размера на данъка по съответната фактура и е кредитирана сметка 401 Доставчици/ [фирма] с общата сума на фактурата. Вещото лице е посочило, че това осчетоводяване означава, че фактурираните флаери и ремонти са осчетоводени като разход за дружеството, начислен е ДДС за покупките, чийто размер участва в установяване на резултата за периода в справка-декларация за ДДС.

Относно воденото счетоводство при доставчика вещото лице е посочило, че Видно от счетоводните регистри на доставчика /главна книга на сметка 411 Клиенти/ [фирма], оборотни ведомости за всеки от периодите м.03 и м.04.2018 г., оборотна ведомост за 2018 г. с натрупване и справка за разплащанията/, за м.03 и за м.04.2018 г. се водят сметки 207 Машини и оборудване, 241 Амортизацията на дълготрайни материални активи, сметка 421 Работници и служители, като през м.03.2018 г. и м.04.2018 г. са начислени разходи за заплати за всеки от тези периоди в размер на

1020 лв. Експертът е установил също, че се водят и са начислени разходи по счетоводни сметки 601 Разходи за материали, 602 Разходи за външни услуги. Начислени са задължения към доставчици и вземания от клиенти по сметки 401 Доставчици и сметка 411 Клиенти и е начислен приход по сметки 703 Приходи от продажба на услуги и сметка 707 Приходи от продажба на материали. След справка в сайта на Търговския регистър вещото лице е установило, че има отказ за публикуване на ГФО за 2018 г., поради проблеми с подписа на представляващия.

3. По доставки от [фирма];

С РА на основание чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС за дан. период м.03.2018 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1200 лв. по фактура № [ЕГН]/31.03.2018 г., издадена от [фирма] с предмет: извършено разпространение на флаери по договор.

На доставчикът е извършена насрещна проверка, документирана с ПИНП №П-22220618101488-141-001/16.07.2018 г., в резултат на която са представени процесната фактура, ПКО, Протокол №37/31.03.2018 г., Договор от 05.01.2018 г. за разпространение на фирмени рекламни флаери /брошури/ на територията на различни квартали в С., регистър на сметки 501, 453/2, 703, 411, оборотна ведомост, Главна книга, писмени обяснения.

При проверка в електронния регистър на НАП е установено, че в дружеството не е имало наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения. Установени са предходни покупки от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

От представените доказателства се установява, че [фирма] е издало фактура №37/31.03.2018 г., с предмет на доставката разпространение на флаери по договор – м. 03.2018 г., към която са приложени ПКО, Протокол №37/31.03.2018 г., Договор от 05.01.2018 г. за разпространение на фирмени рекламни флаери /брошури/ на територията на всички квартали в С. и счетоводни документи.

Съгласно договор от 05.01.2018 г. за разпространение на рекламни материали, сключен между жалбоподателя и [фирма], изпълнителят се задължава да извърши срещу възнаграждение разпространение на фирмени рекламни флаери на територията на всички квартали в [населено място]. Разпространението следва да се извърши чрез разпространение в пощенските кутии в предварително определени от възложителя квартали или директно разпространение на ръка на възлови оживени места – централни пешеходни улици, подлези, метро станции и др.

Към фактурата е приложен протокол за предаване на рекламни флаери от 02.03.2018 г., подписан и подпечатан от [фирма] в качеството на Възложител и [фирма] в качеството на Изпълнител и Приемащ разпространението на 30 000 броя рекламни флаери /брошури/. В протокола подробно са изброени всички квартали, в които флаерите следва да се разпространят /С. център, кв. Х. Б., кв. Я., кв. Р., кв. Л., кв. П., кв. Б., кв. О., Ю. П., кв. Н., [жк], ж.к. М. и кв. О. К./. В резултат на извършената услуга е съставен Констативен протокол от 31.03.2018 г., с който страните констатират, че след извършена проверка на случаен принцип от представител на Възложителя се установява, че извършената услуга по разпространение на рекламните флаери е извършена в срок и качествено, поради което се приема.

Установява се, че доставчикът е превъзложил изпълнението на процесната услуга на [фирма], а то от своя страна е превъзложило разпространението на флаери на [фирма].

Представен е Договор от 08.11.2017 г., сключен между [фирма] /Възложител/ и

[фирма] /Изпълнител/ с предмет разпространение на рекламни флаери на територията на столицата при определени райони от Възложителя чрез поставяне на материалите в пощенски кутии и предаване на ръка на оживени места.

За извършеното разпространение от подизпълнителя е издадена фактура №[ЕГН]/30.03.2018 г. от [фирма] на стойност 6 810,00 лв. без включен ДДС.

Цитираната фактура, издадена от [фирма] към [фирма], както и фактурата, издадена от [фирма] на [фирма] са придружени от протоколи за разпространение, които са подписани от представляващите дружествата. В протоколите е посочено, че страните са постигнали съгласие, че след извършена проверка на пощенските кутии и на оживените места, са се разпространили процесните флаери в районите, които са описани.

Приходният орган е извършил насрещна проверка на подизпълнителя на [фирма] - [фирма], в резултат на която от дружеството са представени Свидетелство за регистрация на ЕКАФП от 20.06.2017 г., Договор за след гаранционно обслужване, Договор за счетоводно обслужване, Протокол за подадени декларации 1 и 6, Приложение 6 към декларация 6, Р. - платежна ведомост, Рекапитулация, Счетоводна справка; Вноски по кодове към бюджета и Ф. за заплати за м. 03.2018 г., Договор за предоставяне на персонал, фактура №[ЕГН]/31.03.2018 г. с предмет наем на персонал и Протокол за предоставяне на персонал, Заповед за възлагане на работа и Уведомление към съответния служител, хронологичен регистър на сметка 501 и ПКО от 19.02.2019 г., Оборотна ведомост за м. 03.2018 г., Аналитични регистри на счетоводни сметки 421, 454, 461, 463, 604 и 605, Хронологични регистри на сметки 411, 703, 501.

Видно от представените документи на 06.03.2018 г. между [фирма] и [фирма] е сключен договор за предоставяне на персонал с предмет при нужда и предварителна заявка да бъдат предоставени служители срещу възнаграждение, които ще полагат труд в ползва на [фирма]. Съгласно заповед №6/01.03.2018 г. М. Д. К., на длъжност разпространител на безплатни вестници и списания /рекламни материали/, следва да извърши възложената й работа за периода от 01.03.2018 г. до 31.03.2018 г., включително. Към заповедта има изготвено уведомление до М. К.. На 31.03.2018 г. е подписан протокол към договора от 06.03.2018 г., съгласно който наемателят следва да заплати на наемодателя възнаграждение в размер на 544,72 лв. В протокола подробно е описана персоналната квалификация, условията на труд, срокът на извършване на дейността и дължимото възнаграждение на М. К..

От представена разчетно-платежна ведомост се установява, че в дружеството са наети по трудово правоотношение лица на длъжности счетоводител, електромонтьор, секретар, техник, рекламен агент и разпространител на безплатни вестници и брошури /М. К./. Декларирана е основна икономическа дейност - дейност на рекламни агенции. Приходният орган е извел извод, че не са представени доказателства от ревизираното лице и доставчика, които да идентифицират услугата и да доказват, че такава реално е получена. В представения договор не е уточнено, в какво се изразява рекламата, дизайна на фирмените листовки и каква е основната идея, заложена от дружеството. Наред с това е изложено, че реклама чрез разпространение на рекламни флаери в пощенски кутии и на оживени места /метро станции, подземи и оживени улици/, не би могла да се обвърже с дейността на жалбоподателя, която е специфична по своя характер. Прието е, че не са представени доказателства от кого са изработени флаерите и каква дейност на ревизираното лице са рекламирали, както и че не е

доказано, че именно М. К. е извършила услугата.

По всички гореизложени съображения органите по приходите са отказали да признаят правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т.1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 и чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 от ЗДДС по процесната фактура, издадена от [фирма] в размер на 1200лв.

Съгласно приетата по делото и неоспорена от страните ССЕ фактурата, издадена от [фирма] е осчетоводена в счетоводството на жалбоподателя, като са дебитирани сметка 602 „Разходи за външни услуги” с данъчната основа и сметка 4531 „Начислен ДДС за покупките” с размера на данъка по съответната фактура и е кредитирана сметка 401 Доставчици/„Г. Е.” с общата сума на фактурата. Вещото лице е посочило, че това осчетоводяване означава, че фактурираните флаери са осчетоводени като разход за дружеството, начислен е ДДС за покупките, чийто размер участва в установяване на резултата за периода в справка-декларация за ДДС.

Относно воденото счетоводство при доставчика вещото лице е посочило, че видно от представените счетоводни регистри /оборотни ведомости за м.03.2018 г. с натрупване за периода 01.01.2018 г.-31.12.2018 г., главна книга за 2018 г./, които позволяват да се сравнят данните по счетоводните сметки с предоставената информация в Годишната данъчна декларация /ГДД/ по чл.92 от ЗКПО и Годишния финансов отчет за 2018 г. се установява следното: Оборотите по сметките са по-големи от стойностите на фактурата, т.е. те са включени в синтетичния регистър. Относно крайните салда в оборотната ведомост и главната книга към 31.12.2018 г. вещото лице е установило, че приходите за цялата година са 41 800,80 лв., а разходите са в размер 41 676,50 лв. Счетоводната печалба е в размер на 124,30 лв., което отговаря на вписаните данни в ГДД за 2018 г. Няма записвания по сметка 421 Работници и служители и не се води сметка 604 Разходи за заплати, което означава, че през 2018 г. дружеството не е имало назначени лица по трудов договор. Дружеството води двустранно счетоводно отчитане, което е правилно. Не се установяват груби счетоводни грешки, неравнение на дебитни и кредитни обороти и салда или др.

При така установените факти съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.5 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 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 по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че атакуваният № Р-22002219001081-091-001/04.10.2019 г. е издаден от компетентни органи в кръга на определените им правомощия и в предвидената от закона форма, съгласно чл. 119, ал. 2 и чл. 120 ДОПК. РА, РД и ЗВР са подписани с квалифицирани електронни подписи на издателите им съгласно Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени и веществени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. С оглед изложеното съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Атакуваният РА е издаден и в

предвидената форма и съдържание по чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. В тази връзка неоснователно в жалбата се навежда довод, че РА е немотивиран, тъй като мотивите са изложени в РД.

Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които да са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

По приложението на материалния закон:

Правото на данъчен кредит възниква и се упражнява по общите правила на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получените от него стоки или услуги по облагаеми доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В случая следва да се отбележи, че правото на данъчен кредит съгласно чл. 68 ЗДДС възниква в момента, в който данъкът стане изискуем, тоест в момента на настъпване на данъчно събитие. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли ДДС и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит за начисления му данък. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за ползване на данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит не е достатъчно единствено притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 ЗДДС, а трябва да е изпълнено изискването да са налице реално осъществени облагаеми доставки. Следователно, основната и водеща предпоставка за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на действително получени от задълженото лице стоки и/или услуги по облагаеми доставки. Жалбоподателят е този, който следва да докаже, че реално е получил процесните доставки на стоки и/или услуги, респ. че същите са изпълнени от доставчиците, които са издали фактурите, документиращи тези доставки. В този смисъл са и решенията на СЕС по дело С-152/02 и по дело С-324/11, в които Съдът е приел, че материалноправните условия за възникване на правото на приспадане на ДДС включват следното: 1) доставчикът, както и получателят, да са данъчнозадължени лица (действащи в това си качество); 2) получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; 3) получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО.

Незаконосъобразно с РА на основание чл. 68, ал. 1, т.1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 от ЗДДС за дан. периоди м.03.2018 г. и м.04.2018 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 71 051 лв. по всички 50бр. фактури, издадени от [фирма] с предмет: различни консумативи и авточасти. Всички процесни фактури, издадени от сочения доставчик документират продажбата на различни по вид авточасти и консумативи към жалбоподателя. В представените доказателства подробно е посочен вида, обема и количеството на

съответните стоки, като същите по безпротиворечив начин свидетелстват за прехвърлянето на собствеността към жалбоподателя. Представени са множество доказателства, които доказват както прехвърлянето на съответната стока, така и нейното транспортиране, произход и не на последно място влагането ѝ в икономическата дейност на жалбоподателя. Всяка процесна фактура е придружена от съпътстващи документи, в т.ч. приемо-предавателни протоколи, стокови разписки и заявки, които са последователни и кореспондират логически по между си, съответстват по дати на издаване и съдържат подробно описание по вид, количество и стойност на закупените авточасти и консумативи, което е идентично във всички изброени документи. Всички документи са надлежно подписани и подпечатани от представляващите дружествата. Наред с цитираните протоколи, заявки и стокови разписки в хода на ревизията са представени и вътрешни приемо-предавателни протоколи, видно от които част от приетите от жалбоподателя части и консумативи са предадени на различни служители /шофьори/ на дружеството, а за друга част са налични доказателства за влагането им в ремонт на ползваните от жалбоподателя товарни автомобили. Следователно налице са данни за влагането им в икономическата дейност на жалбоподателя. Всички лица, посочени във вътрешните приемо-предавателни протоколи са назначени по трудово правоотношение на длъжност шофьор при жалбоподателя. Представени са и доказателства за транспортирането на процесните консумативи и авточасти /пътни листове/, както и доказателства, че ползваните МПС за транспорта на авточастите са наети /договори за наем на МПС/. Доставчикът на жалбоподателя също е представил множество доказателства за наето от него складово помещение, както и за предходните доставчици, от които е закупил стоката. Фактът, че при извършена проверка на място от приходния орган на наетия склад не е установено [фирма] да развива дейност от там кореспондира с обясненията на управителя и представеното предизвестие за прекратяване на наемните отношения, които са прекратени месеци преди извършването на проверката от приходния орган на място.

Незаконосъобразно с РА на основание чл. 68, ал. 1, т.1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 и чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 от ЗДДС за дан. периоди м.03.2018 г. и м.04.2018 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 638,36 лв. по всички фактури, издадени от [фирма] с предмет: префактуриране на ремонт на различни МПС. Видно от представените доказателства налице са данни, както за конкретно ремонтираното МПС, така и за вложените в него части, кой и къде е извършил ремонта, както и за цялостния механизъм на заявяване на ремонта, превъзлагането му на подизпълнител и извършването му, което е документирано, както в приложени към всяка фактура констативни протоколи, така и в надлежно попълнени ремонтни карти. Представени са договор за техническо обслужване, Договор за наем на автобаза, заявки и ремонтни карти, в които са цитирани конкретните МПС, на които ремонтите са извършени, вида на ремонта, описание на вложените авточасти, име и подпис на механика. Приложени са още констативни протоколи, с които са предадени вложените в ремонтните дейности. Налице са доказателства за ползване на автобаза, където ремонтните услуги са извършвани. Всички доказателства са в логическа обвързаност по между си и по безспорен начин доказват реалното извършване на услугата. Наред с това са извършени насрещни проверки, както на доставчика така и на поддоставчиците, в резултат на които всяко дружество е представило изисканите му документи – в т.ч. договори, фактури от

предходни доставчици, заявки, констативни протоколи. Всички представени доказателства от доставчика и неговите поддоставчици установяват реалното извършване на ремонтните услуги, поради което необоснован се явява извода на органа по приходите за липса на реалност на фактурираните доставки на ремонтни услуги поради липса на техническа и кадрова обезпеченост.

Незаконнообразно на основание чл. 68, ал. 1, т.1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 и чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 от ЗДДС за дан. период м.03.2018 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 46 лв. по фактура №[ЕИК]/16.03.2018 г., издадена от [фирма] с предмет: предаване на 50 000 бр. рекламни флаери. Неоснователни са наведените доводи от приходния орган, че предметът на доставката предполага изработването на тези флаери и тяхното предаване, но доставчикът не разполага с обезпеченост за изработката на флаери. Предметът на доставка в случая е само предаването на тези флаери, а не тяхната изработка, като за реалното им предаване е представен надлежно съставен и подписан протокол от 16.03.2018 г., който свидетелства за извършеното предаване на рекламните флаери.

Аналогични са изводите на настоящата съдебна инстанция и по отношение на процесната фактура, издадена от [фирма], документираща разпространение на флаери. Към фактурата са представени договор за разпространение на рекламни флаери, който съдържа конкретни уговорки за възложената дейност, както и периодът в който същата следва да бъде извършена. Приложен е протокол, с който жалбоподателят е предал 30 000 бр. брошури на [фирма], като в него изрично е уговорен начинът на разпространение, районите в С., където следва да се разпространят и срокът в който работата следва да се извърши. Представени са доказателства за превъзлагане на услугата, както и данни, кое лице е извършило разпространението, доказателства за трудовото му правоотношение с дружеството поддоставчик, което му е възложило да извърши конкретната работа, както и доказателства за договорните отношения между двамата подпизпълнители. Приложен е и констативен протокол, с който жалбоподателят е приел извършването на услугата. Доводите на приходния орган, че не се доказва кой е напечатал съответните флаери са извън фактурирания предмет, който касае единствено тяхното разпространение, но не и отпечатването им. Следователно представени са множество писмени доказателства, изясняващи целия механизъм на извършените стопански дейности, които водят до безспорен извод за реалност на декларираната услуга по разпространение на флаери.

Въз основа на всички гореизложено, настоящият съдебен състав приема, че незаконнообразно на основание чл. 68, ал.1, т.1 и ал.2 от ЗДДС във вр. с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС за дан. периоди м.03.2018 г. и м.04.2018 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 73 935,36 лв. по всички фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма]. В процесния случай жалбоподателят, неговите доставчици и техните поддоставчици са ангажирали многобройни доказателства, свидетелстващи за реалното извършване на декларираните доставки на стоки и услуги, като същите са в логическа последователност и обвързаност по между си. Въпреки представените доказателства органът по приходите е приел, че е налице една правна привидност за извършване на реални доставки, тъй като не се установява да е налице материално-техническа и кадрова обезпеченост при сочените доставчици и поддоставчици, както и не става ясно, къде са извършвани декларираните услуги, как са транспортирани процесните авточасти, както и дали действително сочения доставчик е разполагал с тях. Констатацията на органа по приходите за наличието на

верига от доставчици не може да обоснове директен извод за данъчна измама или участието на жалбоподателя в привидни сделки. Неоснователен е и другия основен аргумент, послужил да обоснове извод за липса на реалност на фактурираните доставки, изразяващ се в липсата на установен произход на стоките. Този извод е базиран на извършените насрещни проверки на множество поддоставчици по веригата от ревизиращия екип, но противоречи на Директива 2006/112/ЕО, както и на практиката на СЕС, според която добросъвестният получател по облагаема доставка на стока или услуга не следва да бъде санкциониран с отказ на признаване на право на данъчен кредит поради недобросъвестност или нарушения от страна на неговия доставчик. Още повече е налице безпротиворечива практика на СЕС и ВАС, в която е прието, че наличието на материална и кадрова обезпеченост, установяване на произход или наличие на извършено плащане не са предпоставки за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит. Както е изложено по-горе, за да се признае правото на приспадане на данъчен кредит, получателят следва да разполага с фактура, която документира реално осъществени стопански операции. В процесния случай изводът за реално получаване на декларираните стоки и услуги се подкрепя от представените още в хода на предходното ревизионно производство множество взаимосвързани и съответстващи си доказателства, от които по категоричен начин се изяснява цялостния механизъм на извършените доставки, прехвърлянето на собствеността на стоките, извършването на услугите и влагането им в икономическата дейност на жалбоподателя.

В този смисъл са и постановените от ВАС решения по идентични или сходни казуси с настоящия, а именно Решение № 9338 от 13.07.2020 г, постановено по а.д. 11136/2019 г. по описа на ВАС – Осмо отделение; Решение № 1476 от 01.02.2018 г, постановено по а.д. 11250/2017 г. по описа на ВАС – Първо отделение; Решение № 15909 от 22.12.2020 г, постановено по а.д. 9098/2020 г. по описа на ВАС – Първо отделение и Решение № 256 от 11.01.2021 г, постановено по а.д. 8851/2020 г. по описа на ВАС – Осмо отделение.

Предвид изложеното жалбата като основателна следва да бъде уважена, а РА като незаконосъобразен следва да бъде отменен.

При този изход на спора, направеното искане и на основание чл. чл.161, ал.1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят сторените разноски по делото в доказан размер на 3566,06 лв., от които 50 лева – държавна такса; 768 лв. депозит за вещо лице и юрисконсултско възнаграждение в размер на 2 748,06 лв., определено по реда на чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения/ДВ.бр.68 от 2020г.).

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град,първо отделение, 20 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] с ЕИК:[ЕИК], ревизионен акт № Р-22002219001081-091-001/04.10.2019 г., издаден съвместно от К. Г. М. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и Б. К. С. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, потвърден в обжалваните части с решение № 36/10.01.2020 г. на директора на дирекция „ОДОП“

- [населено място] при ЦУ на НАП, в частта на отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 73 935,36 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], ведно с начислените лихви за забава в размер на 945,53 лв.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. да заплати на [фирма] с ЕИК:[ЕИК] сума в размер на 3 566,06 (три хиляди петстотин шестдесет и шест лева и 06 ст.) лева, представляваща направените разноси по делото ведно с юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: