

РЕШЕНИЕ

№ 4062

гр. София, 22.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 20
състав,** в публично заседание на 24.06.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **4576** по описа за **2019** 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] с ЕИК[ЕИК], чрез управителя Б. А., срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22221418003173-091-001/03.12.2018 г., издаден от С. Т. К. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и А. К. К. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, потвърден с решение № 312/21.02.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП.

Предмет на оспорване в настоящото съдебно производство е ревизионен акт № Р-22221418003173-091-001/03.12.2018 г., в частта с която са установени задължения по ЗДДС в размер на 549 лв. и са определени лихви за забава в размер на 95,83 лв., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит 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 в общ размер на 15 042,34 по фактури, издадени от [фирма] и [фирма].

На основание чл. 133, ал. 3 ДОПК по подадена молба № Р-22221418003173-056-001/05.12.2018г. от извършилия проверката за наличие на очевидна фактическа грешка е издаден Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ №П-22221418214737-003-001 от 06.12.2018 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и А. К. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, с който са поправени допуснати

очевидни фактически грешки в колони 8 и 11 на Таблица 1 към РА, като в колона 8 е отразена възстановена сума в размер на 266,62 лв. и в колона 11 – дължимата сума в размер на 556,00 лв. и лихви в размер на 97,05 лв. РАПРА не е обжалван по административен ред пред Директора на Д"ОДОП" заедно с ревизионния акт или самостоятелно от страна на жалбоподателя, поради което е влезнал в сила.

В жалбата се сочи, че РА и потвърждаващото го решение са незаконосъобразни, тъй като изложените констатации са неверни, недоказани и необосновани. Соци се, че същите противоречат на събраните и приобщени доказателства и е налице неправилно тълкуване на установените факти и обстоятелства. Релевира се несъответствие на обжалвания акт с материалноправните разпоредби на ЗДДС и целта на закона. Излагат се подробни доводи по отношение на процесните доставчици [фирма] и [фирма] и представените доказателства по получените и оспорени от приходния орган доставки, като се счита, че ревизиращият екип, пренебрегвайки представените доказателства е изложил неверни данни и обстоятелства, с което е нарушил материалния и процесуален закон. В подкрепа на изложените твърдения се навежда практика на ВАС и СЕС. Изразява се искане за отмяна на ревизионния акт, потвърден с решение № 312/21.02.2019г. на Директора на Д „ОДОП“. Претендират се направените по делото разноси, включително за юрисконсултско възнаграждение. В проведеното по делото съдебно заседание представител по пълномощие юрк. С. моли РА да бъде отменен и претендира разносните по делото. Допълнително излага аргументи в писмени бележи. Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, чрез процесуален представител юрк. К., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение в размер на 981 лв.

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-22221418003173-020-001 от 01.06.2018 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във вр. с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 05.06.2018 г., с която е възложено извършването на ревизия на [фирма], в качеството на правоприемник на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчен период от 01.02.2017г. до 28.02.2017 г. Със ЗИЗВР № Р-22221418003173-020-002/06.08.2018 г. и № Р-22221418003173-020-003/03.09.2018 г., издадени от органа възложил ревизията, връчени електронно на 07.08.2018 г. и на 04.09.2018г., срокът на ревизията е продължен до 05.10.2018 г. Всички горесцитирани заповеди са издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С. /л.33-л.35/. 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 по електронен път на 05.06.2018 г.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221418003173-092-001/19.10.2018 г., връчен електронно на 22.10.2018 г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение с вх. № 53-00-3381/09.11.2018г. срещу констатациите в РД, прието за неоснователно от

ревизиращия екип.

Ревизионното производство приключва с РА № Р-22221418003173-091-001/03.12.2018 г., издаден от С. Т. К. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и А. К. К. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 05.12.2018 г.

В законния срок ревизионният акт е обжалван изцяло по административен ред по отношение на установените задължения по ЗДДС пред директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при ЦУ на НАП - С. с жалба с вх. № 53-06-9166/17.12.2018г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-13/03.01.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

В срокът по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, Директорът на Дирекция „ОДОП“ е постановил Решение № 312/21.02.2019 г., с което ревизионният акт е изцяло потвърден в обжалваните части.

В хода на ревизионното производство е установено, че основна дейност на „жалбоподателя през ревизиращия период е извършване на международен автомобилен транспорт, като за целта същият ползва наети по договор моторни превозни средства /МПС/ – товарни автомобили, товарни влекачи и ремаркета и има издаден Лиценз №12264 от 21.07.2014 г. от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщения, валиден до 20.07.2019 г.

По данни от Търговския регистър органът по приходите е констатирал, че дружеството е регистрирано на 05.08.2013 г. като акционерно дружество с наименование [фирма]. На 31.01.2018 г. е вписана промяна от акционерно в еднолично акционерно дружество, а впоследствие, с решение от 31.01.2018 г. [фирма] е преобразувано чрез промяна на правната форма по реда на чл. 264 от Търговския закон /ТЗ/ от еднолично акционерно дружество в еднолично дружество с ограничена отговорност. Промяната е вписана на 11.05.2018 г. и [фирма] е прекратено без ликвидация, като е учредено [фирма]. Преобразуването на дружеството е извършено в процеса на започнало ревизионно производство за установяване на задълженията на [фирма], като извършената в процесния случай ревизия е при правоприемство.

Ревизионното производство е второ по ред за спорния период и вид задължение, като е възложено в изпълнение на указанията, дадени с Решение №172 от 01.02.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен Ревизионен акт №Р-22221417001660-091-001 от 09.11.2017 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията и Д. Д. Т. - ръководител на ревизията.

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. С Протокол №1251111 от 18.06.2018 г. са приобщени всички доказателства, събрани в хода на ревизията на акционерното дружество, възложена със ЗВР №Р-22002218001159-020-001 от 26.02.2018 г.

На ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения, като представените доказателства са подробно описани в РД. На основание чл. 45 от ДОПК в хода на настоящото ревизионно производство е направена проверка на [фирма], за резултата от която е издаден Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221918157016-141-001 от 19.09.2018 г. С Протокол №1251120 от 02.10.2018 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на предходната ревизия на жалбоподателя за същия период, в т.ч. протоколи за

извършени насрещни проверки на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. С Искане за представяне на информация от трети лица №Р-22221418003173-041-001 от 18.06.2018 г. са изискани документи и писмени обяснения от Изпълнителна агенция „Автомобилна Администрация”, в отговор на което са получени писма вх. №КПД 4177/09.07.2018 г. и вх. №КПД 478/15.08.2018 г. По делото са приети писмените доказателства, представени с административната преписка, съставляващи 7 папки приложения, както и представени от ответната страна писмени и веществени доказателства, касаещи удостоверяването на положените квалифицирани електронни подписи на РА, РД и всички ЗВР. От страна на жалбоподателя са представени писмени доказателства от други негови производства пред АССГ и ВАС за сведение. На жалбоподателя е давана многократно възможност от съда да внесе определения предварителен депозит по допуснатата СИЕ, но повече от половин година такъв не е внесен, поради което определението, с което е допусната СИЕ е отменено.

Въз основа на всички приети по делото доказателства се установява следното:

I. Относно фактурираните продажби

Органът по приходите е установил от направена справка в информационната система на НАП, че през месец февруари 2017 г. жалбоподателят е издал към [фирма] само една фактура - №30...098 от 09.02.2017 г., с данъчна основа в размер на 3 500,00 лв. и ДДС в размер на 700,00 лв., с предмет - транспортна услуга по дестинация Д.-Германия-Б.. Към фактурата е приложена международна товарителница /ЧМР/ и разпечатка от дигитален тахограф, видно от която транспортът е осъществен с товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] . Органът по приходите е установил, че в информационната система на Агенция „Митници“ няма данни автомобил с този регистрационен номер да е напуснал територията на страната до 24.05.2018 г. Жалбоподателят е представил Рамков договор за превоз на товари от 05.01.2017 г., сключен в качеството му на превозвач със [фирма], като товародател. Лицето е заявило, че съгласно договора разходите за горива и такси в чужбина се поемат от товародателя и са плащани с предоставени от същия Ш. карти. В цитирания Рамков договор за превоз на товари, е договорено за всеки превоз на товари товародателят да подава писмена заявка /чл. 2 от договора/. Съгласно чл. 25, ал. 1 от договора всички разходи за митнически и санитарни изисквания по отношение на превозвача е договорено да се заплащат от последния за сметка на възложителя.

Органът по приходите е изложил, че не са представени цитираните Ш. карти, заявки или доказателства за визираните разходи по чл. 25, ал. 1 от договора. В РА са изложени констатации, че за спорния период задълженото лице е включило в дневника си за покупки фактури за закупено гориво, издадени от [фирма] и [фирма], на обща стойност 1 266,49 лв. Във връзка с твърдението за плащане на закупено извън страната гориво с Ш. карти, собственост на [фирма], но за сметка на [фирма], както е уговорено в чл. 25, ал. 2 от договора, органът по приходите е установил, че не са налице издадени от товародателя на превозвача фактури за остойностяване на закупеното гориво. Въз основа на изложеното ревизиращият орган е приел, че се касае за фиктивно издадена фактура за международен превоз, при липса на реално престоирана от жалбоподателя транспортна услуга. С РА е прието, че начисленият от дружеството данък е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС, тъй като данъкът е изискуем и от всяко лице, което го посочи във фактура, поради което с РА не е извършена корекция на данъчната основа и начисления ДДС от жалбоподателя за

дан. период м.02.2017 г.

II. Относно отказано право на приспадане на данъчен кредит

1. По доставки получени 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.02.2017 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 556,00 лв. по фактури № [ЕГН]/15.02.2017 г., № [ЕГН]/27.02.2017 г., № [ЕГН]/27.02.2017 г. и № [ЕГН]/27.02.2017 г., издадени от [фирма] с предмет: наем на МПС по договор, наем на паркинг, почистване, такса обслужване по договор.

На жалбоподателя е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-22002218001159-040-001/02.03.2018 г., като органите по приходите са изискали доказателства за това, как са заприходявани и изписвани фактурираните на ревизираното лице консумативи и резервни части за МПС, кога са предоставени, на кой водач, за какъв период от време, както и са изискани сервизни книжки на експлоатираните МПС и карти на превозвачите. Указано му е също да представи документи, въз основа на които са определени разходните норми за консумативи и автокозметика.

В отговор жалбоподателят е депозирал писмени обяснения, в които е заявил, че авточасти и консумативи са закупувани единствено от [фирма], заявките са изпращани по електронен път, частите и консумативите са товарени от склада на дружеството, находящ се в [населено място] и транспортирани до базата, ползвана от [фирма] в кв. В. с автомобил Форд Транзит, рег. [рег.номер на МПС]. Посочено е, че за целта са съставяни пътни листове. Дадено е обяснение, че закупените авточасти и консумативи са осчетоводявани като разход, тъй като са влагани в периода на закупуването им и не са съхранявани в склад. Жалбоподателят е заявил още, че ремонтите са извършвани от работници на [фирма], в базата на това дружество в кв. В., за което са изготвяни сервизни документи. Относно консумативите е посочено, че няма как да бъде конкретизирана разходна норма и че част от тях се влагани в горивото /чистители, масла/ или са свързани с обезпечаване на определени сезонни условия.

На жалбоподателя е връчено второ искане за представяне на документи №Р-22221418003173-040-001 от 04.06.2018 г., с което са изискани протоколи от извършени проверки от Държавната агенция за метрологичен и технически надзор и Столична дирекция на вътрешните работи /СДВР/, отдел „Пътна полиция“ за периодите от март 2016 г. до февруари 2017 г., както и сервизни книжки и сервизни карти на експлоатираните товарни автомобили, карти на водачите на автомобилите и карта на превозвача.

Изисканите протоколи, сервизни книжки и карти не са представени. Приложена е разпечатка от дигитален тахограф за януари и февруари 2017 г. на автомобили с рег. №СВ5860АМ и рег. №СА2197ХТ. Относно автомобил с рег. №СА2197ХТ е отбелязано, че същият не е експлоатиран от дружеството. Органите по приходите са установили, че представените разпечатки не са заверени и не са съгласувани с оторизиран сервиз за разчитане на тахографски устройства, а тахографски шайби от аналоговите тахографи не са приложени, тъй като жалбоподателят е заявил, че същите са в Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“.

С Искане за представяне на информация от трети лица №Р-22221418003173-041-001 от 18.06.2018 г., както и във връзка с представен от жалбоподателя констативен протокол от 19.07.2017 г. ревизиращият екип е изискал от ИА „АА“ разпечатки от

иззетите тахографски листове. Получен е отговор вх. №КПД-4177 от 09.07.2018 г. по регистъра на ТД на НАП С., видно от който представените от жалбоподателя тахографски листове в оригинал са върнати на дружеството.

Във връзка със спорните доставки са представени още следните доказателства:

Към процесните фактури с предмет „такса обслужване по договор” и „услуга по почистване на автомобили е представен договор за абонаментно техническо обслужване /А./ от 01.06.2016 г., сключен между [фирма] в качеството му на възложител и [фирма] в качеството му на изпълнител, с който страните са се договорили, изпълнителят да извършва абонаментна техническа сервизна поддръжка на МПС, ППС и техника /пътни технически прегледи, техническо обслужване, ремонт и профилактика на обслужваните вещи/. В договора е посочено, че ремонтите на техниката се извършват след получаване на заявка от възложителя /чл. 2/. Заявката трябва да съдържа информация за повреденото устройство и вероятния характер на повредата /чл. 15, ал. 2/. Периодичната профилактика на обслужваните вещи се извършва ежесечно и на всеки престой на МПС и ППС в месеца. Техническото обслужване, ремонтът и профилактиката се извършват съгласно изискванията, установени от производителя. Изпълнителят влага свои резервни части и материали, когато те са необходими за извършване на техническото обслужване или ремонта на техниката в случаите, в които възложителя не му ги е предоставил /чл. 5/. В чл. 7 от договора е посочено, че абонаментното техническо обслужване се извършва по местонахождението на обслужваните вещи при възложителя, а именно А. М., наоходяща се в [населено място], кв. В., като при необходимост може да се извършва и в обекти на изпълнителя. Изпълнителят води отчетност за извършената извънредна работа по изпълнение на договора, като за целта попълва протокол за всяка извършена работа, съдържащ: типа на извършената работа /профилактика, техническо обслужване, ремонт и т.н./; вложени резервни части и материали. Този протокол се представя на възложителя ведно с издаването на фактурата за извършената доставка /чл. 9/. Възложителят няма право да извършва ремонтни работи на обслужваните вещи без предварително писмено съгласуване с изпълнителя /чл. 12/. Изпълнителят се задължава в срок от 48 часа след получаване на заявката да изпрати свой специалист/и, който да констатира повредата и да се заеме с отстраняването ѝ, а в срок от 72 часа, считано от подаването на заявката се задължава да отстрани повредата /чл. 16/. Договореното абонаментното възнаграждение е в размер на 200,00 лева на месец и се заплаща от възложителя до 15-то число на текущия месец.

Приложен е **договор за ползване на недвижим имот от 01.06.2016 г.**, с който [фирма] предоставя на [фирма] правото на ползване на стопанисваната от него обособена част от А. „М.” с размери 180 кв. м – хале № 3 и прилежащите външни площи от сградата, наоходяща се в [населено място], кв. В., автобаза М. във връзка с осигуряване изпълнението на възложените дейности по договора за А. и осигуряване местодомуване на МПС-тата отдадени под наем, както и правото на ползване на паркоместа на паркинга на товарни автомобили, както и ползване на канал за ремонти на товарни автомобили. В договора за наем липсва клауза за наемна цена.

[фирма] е представило договори, от които се установява, че е наело имота, представляващ обособена част от 180 кв.м. хале № 3 и прилежащите външни площи, 5 броя паркоместа за товарни автомобили, канал за ремонти и право на ползване на сервиз на техника и гараж за товарни автомобили, от [фирма] съгласно договор от 30.05.2016 г. [фирма] от своя страна е наело имота от [фирма] съгласно представен

договор от 01.09.2014 г.

Представени са **8 бр. технически протоколи**, както следва:

- от 27.02.2017 г. за извършен ремонт на автомобил с рег. [рег.номер на МПС]
- от 30.01.2017 г. за извършен ремонт на автомобил с рег. [рег.номер на МПС]
- от 28.02.2017 г. за извършен ремонт на автомобил с рег. [рег.номер на МПС]
- от 27.01.2017 г. за извършен ремонт на автомобил с рег. [рег.номер на МПС]
- от 28.01.2017 г. за извършен ремонт на автомобил с рег. [рег.номер на МПС]
- от 20.02.2017 г. за извършен ремонт на автомобил с рег. [рег.номер на МПС]
- от 31.01.2017 г. за извършен ремонт на автомобил с рег. [рег.номер на МПС]
- от 19.02.2017 г. за извършен ремонт на автомобил с рег. [рег.номер на МПС]

Приложени са **7 бр. пътни листове** относно превозването на резервните части и консумативите от [фирма], съгласно които превозът е извършен от [фирма]

Представени са **5 бр. приемо-предавателни протоколи /ППП/**, с които е документирано получаване на различни консумативи, както следва:

- PPP от 13.02.2017 г. с посочен получател на консумативите Д. Б. М.
- PPP от 13.02.2017 г. с посочен получател на консумативите М. И. П.
- PPP от 28.02.2017 г. с посочен получател на консумативите Д. Б. М.
- PPP от 28.02.2017 г. с посочен получател на консумативите Г. З. К. за предаване на консумативи, необходими за товарните МПС на шофьорите им

Във връзка с представения договор за наем на след проверка в Имотния регистър към Службата по вписванията, органът по приходите е констатирал, че по имотната партида на [фирма] няма данни за собственост на отдадения под наем недвижим имот, въз основа на което е изведен извод, че не се доказва, че [фирма] е притежавало имота, който впоследствие през друго дружество се твърди, че е отдаден под наем на [фирма]. Посочено е още, че в договора за наем на недвижим имот, сключен между [фирма] и [фирма] липсва клауза за наемна цена, което обстоятелство само по себе си свидетелства, че реално ревизирият субект, няма как да е ползвал процесния имот. Наред с това ревизирият орган е установил, че наемодателят [фирма] по същото време има сключени договори с още пет дружества за предоставяне под наем на същата автобаза, а именно - [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. В тази връзка органите по приходите са посочили, че по силата на тези договори следва едновременно да се обслужват шест дружества при наличие на едно хале, един канал за ремонт и пет паркоместа. Освен това е установено, че липсват доказателства автобазата да разполага с техника, инструменти и работници за извършване на ремонти, а жалбоподателят не е представил, въпреки че са му изискани, сервизните карти на автомобилите, в които да са отбелязани извършените ремонти. Освен горното органът по приходите е изложил, че в хода на предходната ревизия, извършена на [фирма], са документиран резултатите от осъществени наблюдения на автобаза „М.“. С Протокол №0313296 от 11.10.2017 г., Протокол №0313297 от 11.10.2017 г. и Протокол №0312420 от 08.11.2017 г. от отдел „Оперативни проверки“ при ТД па НАП С. е констатирано е, че автобазата не разполага с техника за ремонт на товарни автомобили. В хода на същото ревизионно производство е изпратено Искане за извършване на действия от други контролни органи с №МФ-22221417008085-032-002 от 10.04.2018 г. до П. районно полицейско управление към СДВ, в отговор на което с писмо вх. №53-00317/27.04.2018 г. са приложени снети писмени обяснения от В. Й. И., представляващ [фирма] за времето от 21.01.2015 г. до 01.12.2017 г., в които лицето е заявило, че е работило в [фирма] и

е изпълнявало задължения, които не са свързани с управленски функции, не е сключвало търговски договори, не знае как и от кого е организирано счетоводното обслужване, не е имало достъп до счетоводните документи и не знае къде са съхранявани. Предвид изложеното, според ревизиращите органи не е ясно, кой е извършвал дейността на [фирма], след като В. Й. И., в качеството му на управител не знае за извършваната дейност, за сключените договори, разплащания, счетоводство и не е виждал документите по сделките, като е изпълнявал работнически задължения в[жк], посочвайки адреса на А. „М.“.

Въз основа на всичко гореизложено органът по приходите е извел извод, че липсват доказателства жалбоподателят реално да е получил услугите, свързани с техническо обслужване и почистване, фактурирани от [фирма], тъй като не са представени заявки от възложителя [фирма], които съгласно договора следва да съдържат информация за повреденото МПС и вероятния характер на повредата. Изложено е, че [фирма] не е доказало, че реално е разполагало с недвижимия имот, който е предоставило под наем на [фирма] съгласно договор от 01.06.2016 г., както и че не са представени доказателства, че обектът разполага с необходимата регистрация и разрешителни за извършване на такъв вид дейност, както и че е съоръжен с необходимите машини, ремонтно хале с коловози, канали, крикове за вдигане на возила и гараж. Обоснован е извод, че жалбоподателят не е представил изрично изисканите му сервизни карти, които са предвидени със Закона за автомобилните превози и с наредбата като доказателствено средство за извършените технически обслужвания на автомобила и същите по безспорен начин биха доказали/отхвърлили документираните с представените 8 бр. технически протоколи ремонтни дейности. От всичко изложено ревизиращите са приели, че [фирма] не притежава материална обезпеченост (ремонтна база и техника) и кадрова обезпеченост (лица с нужната квалификация) за извършване на фактурираните услуги.

Към процесната фактура с предмет „наем на паркинг“ е представен **договор за наем на недвижим имот от 01.11.2016 г.** сключен между [фирма] в качеството му на наемател и [фирма] в качеството му на наемодател, съгласно който наемодателя отдава под наем на наемателя за временно ползване, обособена част седем паркоместа от своя недвижим имот представляващ Промислен терен – асфалтова площадка с площ 5,703 дка, находящ се в землището на [населено място], кв. Средна кула – Паркинг за тежкотоварни камиони. Договорена е наемна цена в размер на 150,00 лева без ДДС /чл. 2.1./, която следва да се заплаща до 15-то число на всеки месец срещу нарочно издадена фактура /чл. 2.3/. Договорът е сключен за срок от една година.

От страна на доставчика е представен **договор за наем на недвижим имот от 01.11.2016 г.**, сключен с [фирма] в качеството на наемодател, съгласно който наемодателя отдава под наем на наемателя за временно ползване, обособена част от нает недвижим имот представляващ Промислен терен - асфалтова площадка с площ 5,703 дка, находящ се в землището на [населено място], кв. Средна кула – Паркинг за тежкотоварни камиони. Договорът е сключен за срок от една година.

Органът по приходите е извел извод, че не се доказва и ползването на имот - асфалтова площадка от 5,70 дка в [населено място], наета от [фирма] по договор от 01.11.2016 г. Изложено е, че [фирма] от своя страна е наело процесния имот от [фирма], а [фирма] от [фирма], съгласно договор от 01.11.2016 г. Установено е, че по договора няма издадени фактури и няма плащане, както и че [фирма] също не е издавало фактури за наем на [фирма]. Въз основа на изложеното е прието, че

декларираната услуга с предмет наем на паркинг не е реално извършена.

Относно процесната фактура с предмет „наем на МПС-та по договор” са представени **договори за наем на МПС**, сключени между [фирма] в качеството му на наемател и [фирма] в качеството му на наемодател с който са отдадени под наем следните МПС - Ремарке за товарен автомобил марка „Ш.” с рег. [рег.номер на МПС] ; Полуремарке „К.”, модел СДП 27, ДК [рег.номер на МПС] ; Товарен влекач марка М., рег. [рег.номер на МПС] ; Товарен влекач марка Д., ДК [рег.номер на МПС] и Влекач марка Д., модел ХФ460ФТ, ДК [рег.номер на МПС] .

Приложени са и **5 бр. регистрационни талони на МПС**. Ревизиращият екип е установил след анализ на представените свидетелства за регистрация на МПС, че отдадените под наем автомобили не са собственост на [фирма], а са собственост на [фирма] и на [фирма]

Приложени са договори за наем на МПС, както следва:

- **договор за наем на МПС от 26.05.2016 г. сключен с [фирма]** в качеството на наемодател, съгласно който наемодателя отдава под наем на [фирма] за временно ползване товарни ремаркета с рег. [рег.номер на МПС] , [рег.номер на МПС] , [рег.номер на МПС] , [рег.номер на МПС] , С4037ЕК, [рег.номер на МПС] , [рег.номер на МПС] с право на преотдаване на трети лица.

- **договор за наем на МПС от 26.05.2016 г. сключен между [фирма]** в качеството на наемател и [фирма] в качеството на наемодател, съгласно който наемодателя отдава под наем на наемателя за временно ползване товарни автомобили - влекачи с рег. [рег.номер на МПС] , [рег.номер на МПС] , [рег.номер на МПС] , [рег.номер на МПС] , [рег.номер на МПС] , СА1670ХТ с право на преотдаване на трети лица.

- **договор за наем на МПС от 25.05.2016 г., сключен между [фирма]** в качеството на наемател и [фирма] в качеството на наемодател, съгласно който наемодателя отдава под наем на наемателя за временно ползване товарни автомобили - влекачи с рег. [рег.номер на МПС] , [рег.номер на МПС] , [рег.номер на МПС] , [рег.номер на МПС] / СВ7644АР с право на преотдаване на трети лица.

Представени са и доказателства за експлоатация на още два товарни автомобили съгласно сключени **договори за наем на МПС от 29.05.2016 г.** с наемодателите [фирма], по силата на който е отдадено под наем МПС марка Фолксваген, с рег. [рег.номер на МПС] и Т. Л. Н., който в отдал под наем МПС марка Форд с рег. [рег.номер на МПС] .

Към цитираните договори за наем на МПС са приложени справки за разплащанията с [фирма] и [фирма]; приемо- предавателни протоколи от 25.06.2016 г. за предаване на МПС между [фирма] и [фирма]; Годишна оборотна ведомост за 2016 г. и 2017 г., главна книга за клиент [фирма], главна книга за и [фирма] и [фирма]; Талони за регистрация в КАТ на следните МПС: 1.Влекач Д. регистрационен номер СВ 5860 АМ , 2.Влекач М. регистрационен номер СА 8540 СА, 3.Влекач Д. регистрационен номер СВ 0163 АН, 4.Товарно ремарке К. с регистрационен номер СА 9825 ЕМ, 5.Товарно ремарке Ш. регистрационен номер С 8930 ЕН.

Ревизиращият екип е извършил справка в ИС на НАП, ПП У., модул справка от КАТ, при която е установено, че [фирма] е наемател на товарни автомобили собственост на [фирма] и [фирма], които дружества са собственици на 16 товарни автомобили и 8 полуремаркета. Всички са отдадени под наем на [фирма], който от своя страна преотдава част от тях на [фирма]. Въз основа на наетите влекачи и полуремаркета от [фирма], [фирма] е получило лиценз № 12264 за извършване на международен

автомобилен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение, издаден от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията със срок на валидност от 21.07.2014 г. до 20.07.2019 г., който дава право на лицето да извършва международни превози на територията на Европейската общност.

Изводът за липса на реалност на фактурирания „наем на МПС“ е обоснован от ревизиращият екип с наличието на свързаност между задълженото лице и неговите контрагенти и собственици на предоставените под наем МПС, като е установено е, че при първоначалното им вписване в Търговския регистър [фирма] и наемодателите [фирма] и [фирма], са с един и същи адрес на управление - [населено място],[жк],[улица], вх. А и се представляват от едно и също лице - Р. Н. Д.. Ревизиращите са приели, че обвързаността между дружествата дава възможност за съставяне на частни писмени документи, които да служат за удостоверяване на изгодни за тях факти и обстоятелства.

Въз основа на установената фактическа обстановка ревизиращият екип е приел, че поради липса на предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 70, ал. 5 от ЗДДС на ревизираното лице следва да се откаже претендираното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 556,00 лв., по всички процесни фактури, издадени от [фирма].

2. По доставки получени 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.02.2017 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 14 486,34 лв. по фактури № [ЕГН]/31.01.2017 г., № [ЕГН]/03.02.2017 г., № [ЕГН]/08.02.2017 г., № [ЕГН]/13.02.2017 г., № [ЕГН]/16.02.2017 г., № [ЕГН]/17.02.2017 г., № [ЕГН]/22.02.2017 г. и № [ЕГН]/27.02.2017 г. и № [ЕГН]/28.02.2017 г., издадени от [фирма], с предмет гуми „D.“, части за МПС, консумативи, автокозметика /напр. гарнитура цилиндрова глава, моторче за чистачки, помпи, радиатори, компресори, средно гърне, преден фар, възвратен клапан, редуктор, стартер, огледало, плъзгащ лагер, вериги за сняг, перка и високосъединител за охлаждане на двигател, карданов вал, спирачни възглавници, панелен блок, клапа модулятор за ремарке, резервоар за гориво, радиатор парно, воден радиатор, преден фар Н., модул В. – помпа, дюза и разпръсквачи, хидравлична помпа, зимна добавка за дизел, добавка масло, препарат за увеличаване на компресия, чистител за дизелови системи, препарат за почистване на табла и пластмаса, добавка за промиване на двигатели, многофункционална грес, почистващо средство за ръце, уплътнители, течност чистачки, обезмаслител, хидроусилвател и други.

Във връзка с фактурираните доставки на стоки доставчикът [фирма] е представил следните доказателства: копия на гореописаните фактури, приемо-предавателни протоколи и заявки към тях, стоков поток, свидетелство за регистрация на фискално устройство, разпечатка на дължими и платени суми по фактурите, издадени към „Макро транс“ за м. 02.2017г., от която е видно, че сумите са платени изцяло в брой, договор за наем на недвижим имот от 01.10.2016г., договор за поръчка, Главна книга на сметка Клиенти 2/4111/- [фирма] за периода 01.02.2017г. - 28.02.2017г., Главна книга на сметка Доставчици 35/4011/- [фирма] за периода 01.02.2017г. - 28.02.2017г. и Главна книга на сметка Доставчици 32/4011/- [фирма] за периода 01.02.2017г. - 28.02.2017г.

Съгласно договор за поръчка от 01.08.2016 г., сключен между: [фирма] – доверител и [фирма] – довереник, доверителят възлага на довереника да осигурява периодично

и своевременно снабдяване на доверителя с резервни части и консумативи за дейността му при поискване и с преимущество пред останалите клиенти на довереника.

Във връзка със съхраняването на процесните авточасти и консумативи е представен **договор за наем от 01.10.2016 г.**, сключен с Д. И. А. като наемодател, с предмет – предоставяне за временно и възмездно ползване на складово помещение, находящо се в [населено място],[жк], [улица].

Представени са **заявки и приемо-предавателните протоколи**, в които са вписани вида на стоката и количеството. Органът по приходите е изложил, че в тях не са вписани обекти, няма данни за подписалите ги лица, нито данни за транспортното средство, на което са натоварени и обекта, на които са разтоварени.

По отношение на цитирания в договора имот, органът по приходите е установил след справка в информационната система на НАП, че на същия е регистриран постоянния адрес на лицето наемодател и представлява жилище с гараж и прилежаща земя. От представената **оборотна ведомост** от [фирма], ревизиращият орган е констатирал, че дружеството не е отчетло разходи за наем и не е подало справка по образец по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ през 2017 г. Сочената наемодателка също не е подала декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ за получени доходи от наем за 2017 г. В тази връзка е отбелязано, че не е доказано [фирма] да притежава необходимите търговски площи, в които да съхранява резервни части и автоконсумативи.

Въз основа на представените от жалбоподателя **счетоводни регистри** органите по приходите са установили, че доставките на процесните стоки са изписвани от ревизираното лице като разход при получаването им по счетоводна сметка 601 - Разходи за материали. За месец януари 2017 г. тези разходи са в размер на 72 189,72 лв., а за месец февруари 2017 г. са в размер на 73 186,32 лв., общо 145 376,04 лв., докато осчетоводените разходи за гориво по сметка 3022 - Разходи за гориво, за същите периоди са в неколккратно по-малък размер - 19 945,62 лв.

Съгласно приложения от [фирма] **стоков поток**, предходни доставчици на това дружество са [фирма] и [фирма], на които приходния орган е извършил насрещни проверки.

Извършена е насрещна проверка на [фирма], обективизирана с Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220617102436-141-001/26.07.2017 г. на ТД на НАП С., в резултат на която дружеството е представило писмено обяснение, в което е посочено, че дружеството няма открити банкови сметки, с доставчиците се разплаща в рамките на договорения период за разсрочено плащане, дейността е търговия с автомобилни гуми, авточасти и аксесоари, за което ползва наето помещение, контактите с контрагенти извършва по телефон или електронна поща, доставчиците се избират след сравнителен анализ на предложените от тях цени на случаен принцип по данни от интернет, доставките се изпълняват по заявки на клиенти.

От страна на [фирма] са представени следните доказателства: копия на изисканите фактури за продажба към [фирма], Оборотна ведомост за м. 02.2017г., Главна книга сметка 3041, Главна книга сметка 4011- доставчици за [фирма] и [фирма], Главна книга сметка клиенти 4111 [фирма], Главна книга на сметка 501 Каса в левове, Главна книга на сметка 7021 приходи от продажба на стоки на дребно, Договор за поръчка от 27.10.2016 г. сключен с [фирма], Договор за поръчка от 01.11.2016 г. сключен с [фирма], Договор за поръчка от 01.11.2016 г., сключен с [фирма],

Договор за наем от 01.04.2016 г. с [фирма], Договор за счетоводно обслужване от 08.09.2016 г. с [фирма] и свидетелство за регистрация на фискално устройство.

Съгласно **Договор за поръчка от 27.10.2016 г., сключен между [фирма]** – доверител и [фирма] – довереник, доверителят възлага на довереника да извърши следните действия, а именно да осигурява периодично и своевременно снабдяване на доверителя с резервни части и консумативи за дейността му при поискване и с преимущество пред останалите клиенти на довереника. Съгласно чл. 6 от договора, довереника има задължение да изпълнява поръчката лично или чрез свой служител или пълномощник.

Съгласно **Договор за поръчка от 01.11.2016 г., сключен между [фирма]**– довереник и [фирма] – доверител, доверителят възлага на довереника да извърши следните действия – да осигурява периодично и своевременно снабдяване на доверителя с резервни части и консумативи за дейността му при поискване и с преимущество пред останалите клиенти на довереника. Съгласно чл. 6 от договора, довереника има задължение да изпълнява поръчката лично или чрез свой служител или пълномощник.

Съгласно **Договор за поръчка от 01.11.2016 г. сключен между [фирма]** -довереник и [фирма] – доверител, доверителят възлага на довереника да осигурява периодично и своевременно снабдяване на доверителя с резервни части и консумативи за дейността му при поискване и с преимущество пред останалите клиенти на довереника. Съгласно чл. 6 от договора, довереника има задължение да изпълнява поръчката лично или чрез свой служител или пълномощник.

Съгласно **Договор за наем от 01.04.2016 г. сключен между [фирма]** - наемодател и [фирма] - наемател, наемодателят отдава под наем на наемателя помещение – магазин и автосервиз - 100 кв. м., намиращи се на адрес – [населено място], [улица] с уговорен месечен наем в размер на 1500,00 лв. без ДДС.

Относно плащането е установено от представената Главна книга на сметка 501 Каса в левове, че са отразени 9 бр. фактури, издадени към [фирма] като платени в брой. Платежни документи не са представени.

След извършена справка в информационната система на НАП, органът по приходите е установил, че в договора, сключен между [фирма] и [фирма], не е уговорен начин на транспорт, за чия сметка ще се извършва, не е посочено място на доставка, не са договорени цени. Констатирано е, че такива клаузи липсват и в договорите, сключени от [фирма] със следващите по веригата доставчици - [фирма] и [фирма]. Установено е, че не са представени доказателства за транспорт, както и такива за предаване на стоките от [фирма] и [фирма] на [фирма] и от последния на [фирма]. Констатирано е, че [фирма] не е имало наети по трудов договор работници и служители.

Извършена е насрещна проверка на [фирма], в резултат на която дружеството е представило акт за регистрация по ЗДДС № 220421400004162/05.03.2014 г., свидетелство за регистрация на фискално устройство, Договор за поръчка от 01.11.2016 г. с [фирма], Оборотна ведомост за м. 02.2017 г., Аналитичен регистър на сметка 411 Клиенти, Аналитичен регистър на сметка 702-приходи от продажба на стоки, стокони разписки, Аналитичен регистър на сметка „Доставчици“ – 401, Аналитичен регистър на сметка 304 - стоки., сметка 4531. Фактури от предходен доставчик № 782/01.02.2017 г., № 785/02.02.2017 г.; № 789/03.02.2017 г., № 795/06.02.2017г. и № 796/07.02.2017 г., издадени от [фирма], придружени с приходен

касов ордер и фискални бонове.

При служебно извършена проверка в ИС на НАП, ПП СУП, е установено, че за периода на доставките, [фирма] има назначено едно лице по трудови правоотношения – Методи В. М. – на длъжността „работник в строителството“. [фирма] има декларирана икономическа дейност дейност – други довършителни строителни дейности. Дружеството не е декларирано търговски обекти, няма назначени търговски работници - складови, продавачи, както и няма назначени шофьори. От представения Аналитичен регистър на сметка 411Клиенти, е установено, че дружеството има един единствен клиент - [фирма], а от приложения Аналитичен регистър на сметка „Доставчици“ – 401, е констатирано, че единствен доставчик на дружеството за м. 02.2017 г. е [фирма].

Ревизиращият екип е извършил проверка в информационната система на НАП относно [фирма], при която е установил, че през данъчни периоди януари и февруари 2017 г. това дружество е декларирано покупки само от [фирма]. Последното от своя страна е декларирано покупки само от [фирма]. По данни от информационната система на НАП е установено още, че за времето от месец май 2015 г. до месец август 2017 г. [фирма] е подавало нулеви справки-декларации по ЗДДС и е deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 10.08.2017 г.

Извършена е насрещна проверка на [фирма], в резултат на която дружеството е представило писмено обяснение, че се занимава с търговия на авточасти и козметика за МПС. В резултат на извършената насрещна проверка дружеството е приложило следните доказателства:

Представен е **Договор за поръчка от 01.11.2016 г.** сключен между доверител [фирма] и [фирма] – довереник, с който доверителят възлага на довереника да осигурява и доставя периодично и своевременно на доверителя резервни части, гуми и консумативи за дейността му при поискване и с преимущество пред останалите клиенти на довереника. Довереникът се задължава да изпълнява възложените поръчки от свое име и за сметка на възложителя.

Приложени са **фактури за продажби към [фирма]** за м. 02. 2017 г., ведно със **стокови разписки, ПКО от м. 03,м. 04. 2017 г. и фискални бонове**. При извършена проверка в ИС на НАП, ПП Фискални устройства, органът по приходите е установил, че [фирма] има регистрирано ФУ, което е регистрирано след периода на доставките, като представените фискални бонове са от регистрираното след периода на доставките устройство.

Относно произхода на стоките са приложени **фактури от предходен доставчик - [фирма]**, ведно със стокови разписки, ПКО и фискални бонове.

Приложени са още аналитичен регистър на сметки 411, 702, 4532, 401, 304, 4531, Хронологичен регистър на сметка 501 за периода 15.03.2017 г.-10.04.2017 г., дневни финансови отчети за периода 15.03.2017 г.-10.04.2017 г. и оборотна ведомост за м.02.2017 г., съгласно която дружеството няма персонал и няма ДМА. Налице са вземания от клиенти към 28.02.2017 г. общо в размер на 337820,40 лв., като липсват погасени плащания през периода. Дружеството има задължения към доставчици към 28.02.2017 г. в размер на 298043,64 лв.

Представени са **приходни касови ордера**, издадени от предходния доставчик [фирма].

От представения **дневник за продажби** за месец февруари 2017 г. ревизиращият екип е констатирал, че единствен клиент на [фирма] е [фирма]. Аналогична констатация

е направена и във връзка със сочения като предходен доставчик – [фирма]. Единствен клиент на това дружество е [фирма]. Установено е още, че [фирма] няма наети лица по трудово правоотношение. От своя страна през месец февруари 2017 г. [фирма] е декларирано покупки от [фирма], което е декларирано покупки от [фирма]. [фирма] от своя страна е декларирано покупки от [фирма], което дружество е подавало нулеви справки-декларации по ЗДДС.

По данни от информационната система на НАП е установено, че фискалното устройство на [фирма] е регистрирано след датите на издаване на фактурите, като едновременно с това дружеството няма открити банкови сметки, няма заведени дълготрайни материални активи, няма наети по договор работници и служители. Ревизиращите са констатирани още, че не са представени доказателства за място на съхранение на стоките, липсват доказателства за транспорт и за предаването, съответно приемането им.

Извършена е насрещна проверка на [фирма], в резултат на която са представени писмени обяснения, съгласно които предмет на дейност на фирмата е търговия на едро с автокозметика. В резултат на извършената насрещна проверка дружеството е приложило следните доказателства:

Приложен е **Договор за поръчка от 16.08.2016 г.**, сключен между доверител М." Е. и довереник [фирма], съгласно който довереникът осигурява периодично и своевременно снабдяване на доверителя с резервни части и консумативи при поискване и с преимущество пред останалите клиенти. Довереникът се задължава да изпълнява възложените поръчки от свое име и за сметка на доверителя. Довереникът има задължение да изпълнява поръчките лично или чрез свой служител или пълномощник.

Представен е **Договор за транспортна услуга от 23.08.2016 г.**, сключен с [фирма] в качеството му на изпълнител, с предмет - Възложителят възлага на изпълнителя срещу възнаграждение да извършва превоз на товари и хамалски услуги с превоз на изпълнителя при уговорена цена -0,75лв./км без ДДС. Посочено е, че плащането по договора ще се извърши след подписването на Констативен Протокол за приемане на извършената работа и представяне на фактура до 30 дни. Изпълнителят се задължава да извърши превоз след предварителна заявка от страна на възложителя поне три дни преди датата на натоварване. Заявката може да бъде подадена чрез електронна поща, телефон, факс.

Приложена е **фактура от 02.02.2017 г. за товаро-разтоварни дейности** на ст-ст 116,10 лв. без ДДС, издадена от [фирма] и **Протокол за месечно изпълнение по Договор от 01.02.2017 г.**, съгласно който за м.02.2017 г. изпълнителят е изминал 100 км по 75,00 лв., извършени са товаро-разтоварни услуги за 4 часа по 5,00 лв. и престой 10 часа по 2,11 лв.

Представен е **Договор за поръчка от 19.08.2016 г.**, сключен със [фирма] в качеството му на изпълнител и уговорен предмет – възложителят възлага на изпълнителя да осигурява и доставя периодично и своевременно нови или ако възложителят изрично поръча употребявани втора употреба резервни части, както и консумативи /автомобилни добавки, аксесоари и др.

Приложени са **фактури за продажби към [фирма]**, ведно със **стокови разписки, ПКЮ; заявка, дневни финансови отчети.**

Представени са **фактури от предходен доставчик - [фирма]** с предмет –стоки по опис, като след всяка фактура са представени документи, на които са описани стоки с

количество, мярка и ед. цена и стойност и начислен ДДС 20%.

Приложени са още договор за счетоводно обслужване, Свидетелство за регистрация на фискално устройство, Оборотна ведомост за м. 02.2017 г., Хронологичен регистър по д-т 501; к-т 411 от 30.05.2017г. - 02.06.2017г.

Органът по приходите е установил, че съгласно представената оборотна ведомост от [фирма] кредита на с-ка 702 - приходи от продажба на стоки е в размер на 80558,20 лв., а вземанията от клиенти осчетоводени по с-ка 411 през периода са в размер на 96 669,84 лв., и имат крайно салдо в размер на 447 447,60 лв. Дружеството няма получени плащания от клиенти, нито разплащателна сметка. При проверка в ИС на НАП, ПП СУП е установено, че дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения за периода на доставките, както и преди периода на доставките.

Въз основа на представените доказателства органът по приходите е извел извод, че представените стокови разписки не са подписани от получател, а приложените приходни касови ордера са от една и съща дата /31.05.2017 г./. Ревизиращите са изложили, че няма доказателства за място на съхранение на стоките, а [фирма] не е имало наети по трудов договор работници и/или служители. Изложено е, че е налице верига от поддоставчици, както следва: [фирма] с поддоставчик [фирма], следван по веригата от [фирма] и [фирма].

Извършена е насрещна проверка на [фирма], в резултат на която са представени писмени обяснения, че предмет на дейност на фирмата е търговия на едро с автокозметика. Дружеството е приложило следните доказателства:

Приложен е **Договор за поръчка от 19.08.2016г., сключен с „Г. Е.** в качеството му на възложител, с предмет – възложителят възлага на изпълнителя да извърши да извърши следните действия: Да осигурява и доставя периодично и своевременно нови или ако възложителят изрично поръча употребявани /втора употреба/ резервни части, както и консумативи /автомобилни добавки, аксесоари и др./ за МПС-та, ППС-та, с преимущество пред останалите клиенти на изпълнителя. Изпълнителят се задължава да изпълнява възложените поръчки от свое име и за сметка на възложителя. Възложителят ще заплаща на изпълнителя стойността на изпълнените поръчки, след издаден приемо-предавателен протокол и фактура. Възложителят се задължава да изготвя заявка към изпълнителя, в която да е ясно количеството вида, броя, модел марка и други показатели на стоките, касаещи доставката.

Приложени са **фактурите, издадени към [фирма]**, ведно с приходни касови ордери към тях. Предмет на доставките във фактурите е стоки по опис, като след всяка фактура са представени описи на стоки с количество, мярка и ед. Цена и стойност.

Приложени са **фактури от предходен доставчик [фирма]** ведно с ПКО и фискални бонове. Към всяка фактура са представени описи на стоки с количество, мярка и ед. цена и стойност и начислен ДДС 20%.

Органът по приходите е изложил, че липсват доказателства, къде е съхранявана стоката от покупката до продажбата. Липсват данни за обекти – собствени или наети, както и доказателства за това. Не са представени доказателства за транспорта на стоките предмет на доставка. При проверка в ИС на НАП, ПП СУП, е установено, че [фирма] няма и никога не е имало назначени лица по трудови правоотношения.

Извършена е насрещна проверка на [фирма], сочен за предходен доставчик на [фирма]. При проверка в ИС на НАП, ПП СУП, е установено, че за периода на доставките проверяваното лице има назначени 5 лица по трудови правоотношения, на длъжностите: разпространител на безплатни вестници и брошури - 2 бр. лица;

художествен оформител -1 бр.; експерт реклама -1 бр.; графичен дизайнер-1 бр. Дружеството е декларирало дейност на рекламна агенция. Изложено е, че дружеството няма назначени лица – търговски работници на длъжностите – продавачи, складови работници, шофьори и др., каквито изисква предмета на доставките по фактурите.

От проверката в ПП V. 14 е установено, че през дан.период м.02.2017 г. [фирма] декларира покупки освен от [фирма] и от [фирма], което от своя страна декларира покупки от [фирма] като същото не декларира продажби.

Във връзка с представените фактури от предходен доставчик „С. 80" органът по приходите е установил след извършена проверка в ПП V. 14, че дружеството не е декларирало продажби, като за периода м.05.2015 г. – м.08.2017г. подава дневници за покупки и продажби и СД с нулеви резултати и не отчита покупки и продажби в Дневниците по чл. 125 от ЗДДС.

Въз основа на всичко гореизложено ревизиращият орган е извел извод, че не се следва право на приспадане на данъчен кредит по всички процесни фактури, издадени от [фирма], тъй като представените документи не доказват реална престация на стоки. Обоснован е извод, че представените стокови разписки, заявки и приемо-предавателни протоколи възпроизвеждат съдържанието на фактурите, без данни за получател и съставител, а в приемо-предавателните протоколи не е посочен обект и адрес, на който се предават стоките, няма данни за това къде са съхранявани и товарени и на какви превозни средства. В РА е посочено още, че въз основа на данните в счетоводството на ревизираното лице, не може да се установи, кога са изписани фактурираните му резервни части и консумативи и за кои МПС са ползвани. Направен е извод, че се касае за фиктивно фактуриране, зад което не стоят реално извършени доставки, а целта е неправомерно ползване на право на приспадане на данъчен кредит. Като допълнителен аргумент в подкрепа на това е изложено, че за процесния период жалбоподателят има назначени четири лица по трудово правоотношение, на длъжност шофьор. Освен горното ревизиращите са посочили, че съгласно договора за абонаментно техническо обслужване, сключен между жалбоподателя и [фирма], техническата и сервизна поддръжка на моторните превозни средства се извършва от изпълнителя [фирма]. Съгласно чл. 5 от договора изпълнителят влага свои резервни части и материали в случаите, в които вложителят не му ги е предоставил. Установено е, че жалбоподателят е представил фактури за закупени гуми и резервни части от [фирма], но липсват доказателства същите да са предадени на изпълнителя по договора за абонаментно техническо обслужване. 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 чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 70, ал. 5 от ЗДДС по всички процесни фактури, издадени от [фирма].

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-22221418003173-091-001/03.12.2018 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. 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 в РА ревизиращите са приели, че начисленият от жалбоподателя данък в размер на 700 лв. е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС. Жалбоподателят е представил рамков договор, международна товарителница и разпечатка от дигитален тахограф, сочеща автомобила, с който транспортът е осъществен. Цитираните доказателства са достатъчно убедителни, за да се приеме, че жалбоподателят реално е извършил декларираната транспортната услуга. Още повече това е основната му икономическа дейност, за която притежава Лиценз №12264 от 21.07.2014 г. от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщения, валиден до 20.07.2019 г.

Незаконосъобразно 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.02.2017 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 556,00 лв. по фактури № [ЕГН]/15.02.2017 г., № [ЕГН]/27.02.2017 г., № [ЕГН]/27.02.2017 г. и № [ЕГН]/27.02.2017 г., издадени от [фирма] с предмет: наем на МПС по договор, наем на паркинг, почистване, такса обслужване по договор. Относно фактурираните услуги по авторемонтни дейности са представени договор за техническо обслужване, технически протоколи за извършени ремонтни дейности, в които са цитирани конкретните МПС, на които ремонтите са извършени. Приложени са още приемо-предавателни протоколи, с които са предадени вложените в ремонтните дейности консумативи и авточасти. Жалбоподателят изрично е заявил, че вложените части са закупени от [фирма] и транспортирани до ремонтната база, за което също са представени достатъчно убедителни доказателства по делото. Налице са и доказателства за ползване на автобаза, където ремонтните услуги са извършвани. Констатацията на органа по приходите, че същата база е отдадена под наем и на други дружества, както и че не се установява, че първоначалният наемодател [фирма] е реален собственик на автобазата, не могат да обосноват извод за липса на материална обезпеченост на доставчика да извърши декларираните авторемонтни услуги, тъй като са представени множество писмени доказателства, изясняващи целия механизъм на извършените стопански дейности, които водят до безспорен извод за реалност на декларираните ремонтни услуги. Аналогични са изводите на настоящата съдебна инстанция и по отношение на процесната фактура, издадена от [фирма], документираща наем на паркинг. Към фактурата са представени договори за наем на недвижим имот на обект, находящ се в [населено място], които свидетелстват за реалното използване на паркинг за тежкотоварни камиони в [населено място]. А. на органа по приходите, че не е налице установено плащане на наемната цена по веригата на предходните наемодатели, не е достатъчен за да се твърди липса на реалност на фактурираната услуга. Незаконосъобразно е отказано и правото на приспадане на данъчен кредит и по процесната фактура, издадена от [фирма], документираща наем на МПС по договор. Към фактурата са представени множество договори за наем на МПС, регистрационни талони и приемо-предавателни протоколи, които доказателства са в логическа обвързаност по между си и по безспорен начин доказват реалното извършване на услугата. Още повече самият ревизиращ орган е изложил, че жалбоподателят извършва основната си икономическа дейност с наети МПС от [фирма], въз основа на което [фирма] е получило лиценз № 12264 за извършване на международен автомобилен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение, издаден от

Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията със срок на валидност от 21.07.2014 г. до 20.07.2019 г. Наред с това в РА се съдържа констатация, че от извършена справка в ИС на НАП, ПП У., модул справка от КАТ, се установява, че [фирма] е наемател на товарни автомобили собственост на [фирма] и [фирма], които дружества са собственици на 16 товарни автомобили и 8 полуремаркета. Всички МПС са отдадени под наем на [фирма], който от своя страна преотдава част от тях на [фирма]. Следователно безспорно доказано е отдаването под наем на процесните автомобили към жалбоподателя от [фирма], което дружество е предсатило всички договори за наем, с които същите МПС са му отдадени под наем от [фирма] и [фирма], които дружества са собственици на отдадените под наем МПС.

Незаконосъобразно 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.02.2017 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 14 486,34 лв. по фактури № [ЕГН]/31.01.2017 г., № [ЕГН]/03.02.2017 г., № [ЕГН]/08.02.2017 г., № [ЕГН]/13.02.2017 г., № [ЕГН]/16.02.2017 г., № [ЕГН]/17.02.2017 г., № [ЕГН]/22.02.2017 г. и № [ЕГН]/27.02.2017 г. и № [ЕГН]/28.02.2017 г., издадени от [фирма]. Всички процесни фактури, издадени от сочения доставчик документират продажбата на различни по вид авточасти и консумативи към жалбоподателя. Представен е договор за поръчка, според който [фирма] се задължава периодично и своевременно да снабдява жалбоподателя с резервни части. Към всяка фактура са приложени заявки и приемо-предавателни протоколи, в които процесните авточасти и консумативи са описани по вид, количество и стойност. В цитираните доказателства е подробно посочен вида, обема и количеството на съответните стоки, като същите по безпротиворечив начин свидетелстват за прехвърлянето на собствеността към жалбоподателя. Извършени са насрещни проверки на всички поддоставчици на [фирма], в резултат на които всяко дружество е представило изисканите му документи – в т.ч. договори, фактури от предходни доставчици, описи, стокови разписки и счетоводни документи. Всички представени доказателства от доставчика и неговите поддоставчици установяват реалното предаване на родовоопределените вещи към жалбоподателя, поради което необоснован се явява извода на органа по приходите за липса на реалност на фактурираните доставки на стоки.

Въз основа на всички гореизложено, настоящият съдебен състав приема, че незаконосъобразно 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.02.2017 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 15 042,34 лв. по всички фактури, издадени от [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 нито един от сочените доставчици и поддоставчици, както и не става ясно, къде са извършвани декларираните услуги, къде са предадени фактурираните авточасти и консумативи, както и как са транспортирани. Констатацията на органа по приходите за наличието на верига от доставчици, както и установената свързаност на част от изследваните дружества 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 и липса на доказателства за тяхното съхраняване. Този извод на ревизиращият екип 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 сходни казуси с настоящия, а именно Решение № 15687 от 19.11.2019 г, постановено по а.д. 8091/2019 г. по описа на ВАС – Първо отделение и Решение № 17200 от 16.12.2019 г, постановено по а.д. 7649/2019 г. по описа на ВАС – О. 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 50 лева –държавна такса.

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

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма] с ЕИК[ЕИК], ревизионен акт /РА/ № Р-22221418003173-091-001/03.12.2018 г., издаден от С. Т. К. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и А. К. К. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, с който са установени задължения по ЗДДС в размер на 549 лв. и са определени лихви за забава в размер на 95,83 лв., потвърден с решение № 312/21.02.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. да заплати на [фирма] с ЕИК[ЕИК] сума в размер на 50 лв. (петдесет лева), представляваща направените разноски по делото за държавна такса.

Решението е окончателно и не подлежи на обжалване съгл. чл. 160, ал. 6, изр. 2 ДОПК.

СЪДИЯ: