

РЕШЕНИЕ

№ 2571

гр. София, 19.05.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 18.02.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **9081** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Р. Й. Г., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221418003055-091-001/14.03.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 914/29.05.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на дружеството е отказано приспадане на данъчен кредит в размер общо на 77 409,90 лв. по фактури за доставки, извършени от [фирма] и [фирма], и са определени лихви в размер на 889,81 лв.

Според изложеното в жалбата, констатациите в РА са неверни, недоказани и необосновани и противоречат на събраните доказателства. Според жалбоподателя, налице е неправилно тълкуване на установените факти и обстоятелства и несъответствие с материалноправните разпоредби и целта на закона. Твърди се, че е нарушен принципът на обективност, като ревизиращите са пренебрегнали голяма част от представените доказателства. В подкрепа на твърдението си излага подробни съображения. Счита, че са изпълнени всички предпоставки за признаване правото на данъчен кредит относно доставките от [фирма], за което подробно изброява представените доказателства както от него, така и от страна на доставчика. Изтъква, че получените резервни части и консумативи са използвани и вложени в товарните автомобили, с които дружеството осъществява основната си дейност. Посочва, че е установено ползването на подизпълнител, както и че доставчикът е бил кадрово

обезпечен, тъй като е разполагал с назначени монтьори. Подробни доводи излага и относно доставките от [фирма], като анализира представените от ревизираното дружество и от доставчика документи. Сочи, че не се съдържат по случая никакви обективни данни за данъчна измама, в която [фирма] да участва. Позовава се на съдебна практика. Моли за отмяна на ревизионния акт и за присъждане на сторените по делото разноски. В с.з. жалбоподателят се представлява от юрк. С., която поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Допълнителни доводи излага в писмени бележки. Ответникът - Директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез процесуален представител, оспорва жалбата и моли тя да бъде отхвърлена, както и за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд С.-град, след като разгледа оплакванията в жалбата, обсъди събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намира следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ Р-22221418003055-020-001 от 28.05.2018 г., издадена от Фиданка С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена съгласно Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Със заповедта е възложено на Г. А. П., на длъжност „главен инспектор по приходите“, и А. Г. Арнаудска, на длъжност „инспектор по приходите“ извършването на ревизия на е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периода от 01.04.2018 г. до 30.04.2018 г. ЗВР е връчена на 29.05.2018 г.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221418003055-020-002/20.06.2018 г. в обхвата на ревизията е включен и данъчен период м. 05.2018 г., със ЗИЗВР №Р-22221418003055-020-003/ 24.07.2018 г. в обхвата на ревизията е включен и м. 06.2018 г., а със ЗИЗВР №Р-22221418003055-020-005/21.08.2018 г. - и м. 07.2018 г.

Със заповеди с номера, съответно № Р-22221418003055-020-004/ 27.07.2018г., № Р-22221418003055-020-006/ 28.08.2018г. и № Р-22221418003055-020-007/ 27.09.2018 г., е продължен срокът за извършване на ревизията, съответно до 29.08.2018 г., до 28.09.2018 г. и до 29.10.2018 г.

Със Заповед №Р-22221418003055-023-001/29.10.2018 г. ревизионното производство е спряно на основание чл. 34 от ДОПК и на основание чл. 35 от ДОПК е възобновено със заповед №Р-22221418003055-143-001/31.12.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221418003055-092-001/30.01.2019 г., срещу който не е подадено възражение.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22221418003055-091-001 от 14.03.2019 г., издаден от Фиданка С. Й. в качеството на орган, възложил ревизията, и Г. А. П., определен за ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен електронно на 18.03.2018 г.

Срещу РА е подадена по административен ред жалба вх. №53-06-3322 от 29.03.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-756 от 15.04.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С Решение № 914/29.05.2019г. решаващият орган - директорът на Дирекция "ОДОП"- гр.С. е потвърдил изцяло ревизионния акт.

С ревизионния акт на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит

общо в размер на 77 409,90 лв. по фактури, издадени от [фирма], /75 178,60 лв./ и [фирма], /2 231,30 лв./.

Констатациите и изводите на ревизиращите органи се основават на следното:

Основната дейност на дружеството през ревизирия период е международен автомобилен превоз, за осъществяването на която притежава Лиценз №16527 от 29.11.2016 г. За осъществяване на дейността си дружеството не притежава собствени превозни средства, а използва наети, съгласно следните договори: 4 договора от 03.01.2018 г., сключени със [фирма] за наем на товарен влекач, марка ДАФ, с [рег.номер на МПС] ; ремарке за товарен автомобил „К.“, с [рег.номер на МПС] ; товарен влекач марка ДАФ, с [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка ДАФ, с [рег.номер на МПС] ; договор за наем на МПС от 20.01.2017 г., сключен с Л. Т. Н., ЕГН [ЕГН], за отдаване под наем на товарен автомобил, марка „Форд“, модел Транзит с [рег.номер на МПС] ; договор за наем на МПС от 16.01.2017 г., сключен със [фирма], за отдаване на товарен автомобил, марка „Фиат“, модел „Дукато“ с [рег.номер на МПС] .

През ревизирия период в дружеството има назначени 7 лица по трудови правоотношения: ръководител транспорт /1 лице/, шофьор товарен автомобил международни превози /4 лица/ и шофьор лекотоварен автомобил /2 лица/.

Декларирано е, че за осигуряване изпълнението на поети ремонтни дейности и паркинг на наетите от дружеството товарни моторни превозни средства /МПС/ и пътни превозни средства /ППС/ се използва обособена част от А. „М.“, находяща се в [населено място], кв. В.. Представени са Договор за ползване на недвижим имот от 03.01.2018 г. и Договор за абонаментно техническо обслужване от 03.01.2018 г., сключени със [фирма].

За целите на ревизията на [фирма] са връчени седем Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, в отговор на които от ревизираното лице са представени документи и обяснения.

Извършени са и насрещни проверки на други задължени лица – дружествата преки доставчици [фирма] и [фирма], както и на ЗК [фирма] и ЗАК [фирма].

Изпратено е искане за извършване на действия до Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“. Според получения отговор, към издадения на жалбоподателя лиценз са издадени 3 бр. удостоверения за моторните превозни средства, които обаче не са представени и не е цитирано за кои МПС-та са издадени. В придружителното писмо е посочено, че агенцията предоставя заверени копия на дигитални разпечатки и тахографски листа на превозни средства с рег. [рег.номер на МПС] и [рег.номер на МПС] за периода 01.04.2018 г. - 31.05.2018 г., но видно от приложените документи са представени копия на тахографски шайби само за превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] и резюме на месечни работни смени за м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г. за А. Г. /назначен по трудови правоотношения в [фирма]/.

Извършена е проверка на цялата счетоводна и търговска документация в офис на дружеството, документирана с Протокол №0852736/24.10.2018 г. По искане на ревизиращите са представени всички издадени фактури към „КРАНСЕРВИС М“ ООО и ООО „НСВ-ЛОГИСТИК“, Русия и ведомост за заплати за ревизирия период.

С Акт за възлагане №Р-22221418003055-01-001/08.10.2018 г. е възложено извършването на експертна оценка със следния предмет и задачи: 1. Да се установи възможно ли е всички количества доставени материали и консумативи за периода

01.04.2018 г. - 31.07.2018 г. по 52 фактури, издадени от [фирма] да се вложат изцяло през същия период в следните МПС - влекач ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] ; влекач ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] ; влекач ДАФ с рег. [рег.номер на МПС] ; полуремарке „К.“ с рег. [рег.номер на МПС] , микробус „Форд Транзит“ с рег. [рег.номер на МПС] ; микробус „ФИАТ Дукато“ с рег. [рег.номер на МПС] . 2. Цените на материалите и консумативите, посочени в издадените от [фирма] фактури, съответстват ли на средните пазарни цени за тези артикули? 3. Да се установи възможно ли е да се извършват ремонтни дейности и сервизна поддръжка в А. М., кв. В., съгласно приложени приемо-предавателни протоколи и работни карти за цитираните в т. 1 МПС, състоящи се в ремонт на двигател, съединителна глава, спирачна камера, спирачна възглавница, вилки за ремарке, спирачен диск, кормилна кутия, пневматична възглавница, каре кардан, дискови накладки и др. 4. Да се установи с каква специализирана техника и оборудване са извършени комплексни почиствания на МПС-тата в А. М., кв. В.. Комплексното почистване отразява ли средно пазарните цени за този вид услуги? 5. Да се установи възможно и реално ли е извършването на превоз на товари над определената от производителя товароносимост (над 3 тона) съгласно предоставените СМР-та, с микробус Форд транзит с рег. [рег.номер на МПС] по маршрути от С. до Полша, от Полша до Румъния и т.н. и какви разходи, пътни такси се заплащат при тези превози. Изготвената експертиза е приета с Протокол №Р-22221418003055-145-001/02.01.2018 г.

1. Ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 75 178,60 лв. по 52 фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставките – резервни части и консумативи за МПС. На посочения доставчик са извършени две насрещни проверки /поради разширяването на обхвата на ревизията/. Резултатите от проверките са отразени в Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/ № П-22220518117277-141-001/ 21.01.2019 г. и № П-22220518157692-141-001/ 22.01.2019 г. В отговор на връчените искания, от проверяваното лице са представени писмени обяснения, съгласно които дружеството се занимава с търговия на едро с авточасти, консумативи и добавки по заявка на клиентите. [фирма] е използвало складово помещение под наем, за което е приложен договор за наем от 07.08.2017 г., сключен с Х. П. Х.. Предмет на договора е предоставянето за временно и възмездно ползване на недвижим имот – склад, находящ се в приземно помещение на къща в обща площ 48 кв.м., в [населено място], район П., [улица]. Представени са копия на издадените към жалбоподателя фактури, придружени със стокови разписки; копия на СД по ДДС, ведно с регистрационни дневници и уведомления за тяхното приемане; свидетелство за регистрация на ФУ от 21.09.2017 г., ведно с договор за гаранционно обслужване; оборотни ведомости, главна книга, аналитични регистри на сч. сметки 401-доставчици, 411-клиенти, 702-приходи от продажба на стоки, 453/2-ДДС продажби, 501-каса в лева и гр. 30, хронологичен регистър на с-ка 304; рекапитулация ведно с разчетно-платежна ведомост за лицето М. Т. А. – склададжия; договор за поръчка от 01.11.2017 г., съгласно който [фирма] възлага на [фирма] да осигурява периодично и своевременно снабдяване с резервни части и консумативи при поискване. В чл. 2 е указано, че довереникът се задължава да изпълнява възложените поръчки от свое име и за сметка на доверителя. Представени са и копия на фактури от предходни доставчици – [фирма] и [фирма] и стокови разписки. Установено е, че фактурите са

отразени в дневниците за продажби на доставчика за съответния период.

По отношение на проверяваното лице ревизиращите са констатирани, че е с рисков профил, декларира обороти в хиляди и 5 лв. до 10 лв. ДДС за внасяне или данък за възстановяване. Всички доставчици на [фирма] също са с рисков профил, а като предмет на покупка в отчетните регистри по ЗДДС дружеството вписва „покупки“ и „стоки по опис“. Няма данни за обектите, от които е осъществявана дейността. В подадената декларация по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за отчетната 2017 г., дружеството е декларирало данъчна печалба в размер на 104,43 лв. Във връзка с представения договор за наем е констатирано, че [фирма] не е декларирало изплатен доход на Х. П. Х., а лицето също не е декларирало получен доход от наем на недвижим имот и не е подало ГДД по чл. 50 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за 2017 г. От представените месечни оборотни ведомости за м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г. е установено, че [фирма] не разполага с активи и няма изписани стоки по кредита на сметка 304 - стоки. Към 31.05.2018 г. сметка 304 е с крайно дебитно салдо в размер на 1 025 413,80 лв. В същото време от представената оборотна ведомост за периода 01.06.2018 г. – 31.07.2018 г. е констатирано, че сметка 304-стоки е с нулево начално салдо, а дебитните и кредитни обороти са в размер на 261 058,00 лв. Към 31.07.2018 г. крайните дебитни и кредитни салда са нулеви. Относно сочените за предходни доставчици е констатирано, че [фирма] и [фирма] нямат назначени лица по трудови правоотношения. Във фактурите е отразен начин на плащане в брой, но не са приложени фискални бонове. Същите са придружени единствено със стокова разписка.

Във връзка със спорните доставки ревизираното лице е представило заявки, фактурите, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи и ремонтни карти за влагането на частите/материалите. Дружеството осчетоводява приетите стоки в сметка 601-разходи за материали. Всички фактурирани от [фирма] авточасти и консумативи, на обща стойност 451 071,60 лв. с вкл. ДДС за четирите месеца в обхвата на ревизията, са изписани като употребени и вложени изцяло в ремонтите и поддръжката на МПС-тата.

При преглед и анализ на представените документи - фактури, приемо-предавателни протоколи, складови разписки ревизиращите са установили, че липсва каталожен номер, с който се индивидуализира видът на МПС-то, за което се отнася всеки един артикул, както и че съгласно представените ремонтни карти за ревизирания период, всеки месец /м. 04, м. 05., м. 06 и м. 07.2018 г./ са извършвани специфични ремонти само на 4 бр. МПС-та: влекач ДАФ с ремарке К. с рег. [рег.номер на МПС] /С9867ЕМ, Форд транзит с рег. [рег.номер на МПС] и Фиат Дукато с рег. [рег.номер на МПС] . Съгласно представените вътрешни приемо-предавателни протоколи на шофьорите са предавани и консумативи за двата влекача с рег. [рег.номер на МПС] и СА1352ХМ.

2. За периодите в обхвата на ревизията на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 2 231,30 лв. по 10 фактури с предмет на доставките „ремонт на МПС“, издадени от [фирма]. По останалите фактури от този доставчик, с предмет на доставките наем на МПС, такса обслужване и наем на база, комплексно почистване на ТИР композиции, правото на приспадане на данъчен кредит не е оспорено.

На посоченото дружество са връчени ИПДПОЗЛ №П-22221418117168-040-001 от 22.06.2018 г. и №П-22221418157693-040-001 от 07.09.2018 г., в отговор на които са

представени документи. [фирма] декларира, че има необходимата кадрова и техническа обезпеченост да извърши поетите задължения, а в случаите, в които не може - да осигури подизпълнител. В дружеството са назначени трима автомонтъори, които имат необходимата квалификация и технически умения за осъществяване на дейността по ремонта, обслужването, профилактиката на МПС-тата. Предвид специфичната дейност, основни доставчици на дружеството са автосервизи, осъществяващи голяма част от специфичните и сложни ремонти, които автомонтъорите на дружеството не могат да осъществят. Ремонтите се извършват в предоставената автобаза със сервиз, като при необходимост и в други сервизи, разполагащи със специализирана техника и персонал с квалификация, отговаряща за отстраняване на необходимия технически проблем.

От дружеството-доставчик са представени договори за наем на МПС, сключени между [фирма] – наемодател и [фирма] – наемател, и между [фирма] - наемодател и [фирма] – наемател. Представен е и договор за абонаментно техническо обслужване от 03.01.2018 г., сключен между [фирма] /възложител/ и [фирма] с /изпълнител/, относно извършването на абонаментна техническа и сервизна поддръжка на МПС, ППС и техника. Съгласно чл. 7, ал. 1 от договора, „абонаментното обслужване се извършва по местонахождението на обслужваните вещи при възложителя, а именно А. М., находяща се в [населено място], кв. В., като при необходимост може да се извършва и в обекти на изпълнителя. Представени са и копия на фактурите, придружени с двустранно подписани констативни протоколи за извършени ремонти, заявки от [фирма] към [фирма] и заявки от [фирма] към [фирма].

В хода на ревизията от [фирма] са представени идентични на ангажираните от доставчика договори, фактури, констативни протоколи, заявки, ремонтни карти.

Според органите по приходите заявките и констативните протоколи за ремонтни услуги са съставени в бланкетна форма и липсват калкулации на извършените разходи. Няма данни за вложения труд и за използваната техника. Представени са фактури за ремонтни услуги, издадени от [фирма] и [фирма], за които при справка в информационния масив на НАП е установено, че нямат наети лица и са маркирани като „рискови“. Не са представени и доказателства за извършено плащане към подизпълнителите.

От дружеството-доставчик са представени копия на ремонтни карти за извършени в А. „М.“ ремонти на: влекач ДАФ с ремарке „К.“ с [рег.номер на МПС] /С9867ЕМ; Фиат Дукато с рег. [рег.номер на МПС] и Форд Транзит с рег. [рег.номер на МПС] в [населено място]. Според документите, ремонтите следва да са извършени от В. Н. З., А. Н. Н. и К. К. М., назначени като автомонтъори в [фирма] от 17.01.2018 г. По данни от информационния масив на НАП, за ревизираните периоди - м. 04. 2018 г. – м. 07.2018 г., лицата са назначени на втори трудов договор /двама на на 4-ри часово работно време/, като графите за отработени дни и осигурителен доход в лева са с нулеви данни.

В хода на ревизията е възложена експертиза, като според заключението на експерта, след направен оглед на 11.11.2018 г. и от направените снимки е установено, че в автобаза М. /тесен гараж, без кран и без подемници, а само с

канал/ би било изключително трудно, даже невъзможно, извършването на ремонт на двигател, съединителна глава, спирачна камера, спирачна възглавница, вилки за ремарке, спирачен диск, кормилна кутия, пневматична възглавница, каре кардан, дискови накладки и др. Такива ремонти, особено на двигателя, може да се извършват от един майстор и от един чирак (помощник). Времето за ремонта, особено на двигателя, не може да се извърши за един или за два дни, както е посочено в ремонтните карти. Освен това майстор-механикът трябва да е обучен специално за този вид ремонти и да има наличието на специализирана техника за тяхното извършване. Експертът е установил, че общо за четирите месеца в товарната композиция Влекач ДАФ, СА9890НМ с Ремарке „К.“ С9867ЕМ са „вложени“ части и консумативи на стойност 201 336 лв. без ДДС, а според него един чисто нов Влекач DAF XF 460 FT 4x2 S. S. Cab Euro VI, произведен 2016 г. с двигател: работен обем 12 900 куб. см и мощност 340 kW или 460 к.с. струва 96 700 Euro, равни на 189 128 лв. без ДДС, т.е. по-малко от „вложените“ части/консумативи в разглежданата товарна композицията. От направените снимки на влекача „DAF XF 95.430“ с рег. [рег.номер на МПС] е установено, че не са извършвани посочените ремонти. Съгласно заключението на вещото лице, цените на материалите и консумативите, посочени във фактурите, издадени от [фирма], са завишени с 10% до 30%.

С оглед очертаната фактическа обстановка, ревизиращите органи приемат, че представените в хода на ревизията документи не доказват реално извършени доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, поради което и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6/9 от ЗДДС и чл. 25, ал. 1 от същия закон, на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 77 409,90 лв.

В мотивната част на РА ревизиращите органи са направили и изводи относно осъществяването от дружеството доставки, като са приели, че ревизираното лице не е осъществявало реален транспорт, конкретно, че доставките на транспортни услуги, декларирани от [фирма] към руски дружества, с МПС с рег. [рег.номер на МПС] и рег. [рег.номер на МПС], не са реално осъществени. Издателите на акта са приели също, че липсват безспорни доказателства и за реалността на фактурираните от [фирма] освободени доставки по реда на чл. 47, т. 2 от ЗДДС. Тези изводи обаче не се отразяват на данъчните резултати за съответните периоди и не водят до промяна в размера на данъчните задължения на лицето, съответно не са част от дипспозитива на РА, поради което и не са предмет на настоящото дело.

По делото, освен административната преписка, като доказателства са приети и допълнително представени от жалбоподателя документи – приемо-предавателни протоколи по спорните доставки.

Изслушана е и съдебно-счетоводна експертиза със задачи, поставени от жалбоподателя. Вещото лице е установило, че фактурираните резервни части и консумативи по фактурите, издадени от [фирма], и извършените ремонти по доставки от [фирма] са отчетени в счетоводството на [фирма] като текущ разход за основната дейност на дружеството. Доставчиците са отразили приходи от продажби на стоки и услуги по процесните фактури. Експертизата е установила, че от доставчика [фирма] и от жалбоподателя са представени

ежемесечни ремонтни карти за м.04, 05, 06 и 07.2018г. за вложените части на товарни автомобили с рег. № СА 7855ХВ и рег.№ СВ 6991 АР. Представени са и ежемесечни вътрешни приемо-предавателни протоколи, с които са предавани на водачите консумативи по опис. На въпроса разполага ли [фирма] със заведени в счетоводството си транспортни средства /собствени или наети/ и шофьори, с които да извършва международен транспорт, вещото лице е отговорило, че дейността по международен транспорт се извършва с наети товарни автомобили по 4 договора от 03.01.2018г., сключени със [фирма], за наем на товарен влекач, марка ДАФ рег. № СА 1352 ХМ, ремарке "К." с рег. No С 9867 ЕМ; товарен влекач, марка ДАФ рег. No СА 9890 НМ и товарен влекач ДАФ с рег. No СА 1670 ХТ. По договор за наем от 20.01.2017г., сключен с Л. Н., е нает товарен автомобил Форд, модел Транзит, с рег.No СА 7855 ХВ, а по договор за наем от 16.01.2017г., сключен с [фирма], е нает ТА Фиат Дукато с рег.№ СВ 6991 АР. Посочено е, че [фирма] има назначени по трудови правоотношения ръководител транспорт /1 лице/, шофьор на товарен автомобил международни превози /4 лица/ и шофьор на лекотоварен автомобил / 2 лица/. Според експерта, процесните фактури, издадени от [фирма] и [фирма], отговарят на изискванията на чл.7 от Закон за счетоводството и чл.114 от ЗДДС. Относно възлагането, извършването и приемането на доставките към фактурите, издадени от [фирма], вещото лице е посочило, че са налични заявки за доставка на резервните части, приемо-предавателни протоколи и стокови разписки за предадените части и консумативи, съобразно фактурираното, а към фактурите, издадени от [фирма], са налични заявки за извършване на авторемонтни услуги и констативни протоколи за приетите извършени услуги. Относно получаването и доставянето на резервните части са налични приемо-предавателни протоколи, в които е посочено, че [фирма] предава на А." Е. резервни части и консумативи за товарни МПС по опис. Към фактура № 185/29.06.2018 г. е приложен констативен протокол от 02.06.2018г., съгласно който [фирма] превъзлага ремонтната услуга на [фирма]. Представен е и протокол от 02.06.2018г., с който А." Е. предава резервните части за смяна на [фирма]. Към фактура № 194/ 29.06.2018 г. с предмет "префактуриране на ремонт МПС - СА9890НМ", издадена от [фирма], е приложен констативен протокол от 21.06.2018г., съгласно който [фирма] превъзлага ремонтната услуга на [фирма]. Представен е протокол от 21.06.2018г. с който [фирма] предава резервните части за смяна на [фирма]. Към фактура № 220/ 31.07.2018 г. е приложен констативен протокол от 20.07.2018г. за превъзлагане на ремонтната услуга на [фирма], както и протокол от 20.07.2018г. за предаване на резервните части за смяна на [фирма]. По останалите фактури № 174/29.06.2018г., № 222/31.07.2018г. и № 223/31.07.2018г. ремонтните дейности са извършени от [фирма], съгласно представените протоколи. Вещото лице е установило, че [фирма] разполага с ремонтни карти за отделните периоди, издадени от „С. Експерт". Съгласно представените ежемесечни вътрешни приемо-предавателни протоколи на водачите на съответните товарни автомобил са предавани консумативи по опис. Експертизата е дала заключение, че [фирма], [фирма] и [фирма] са приложили двустранно счетоводно записване по утвърден сметкоплан, като

счетоводните записвания са съставени въз основа на издадени първични счетоводни документи. Вещото лице е констатирало, че [фирма] е осчетоводил и признал счетоводен разход по повод получените доставки, а доставчиците са осчетоводили приход, съответстващ на данъчната основа. По данни от оборотните ведомости и регистър от сметка „стоки“, представени от [фирма] не са налице данни за изписани резервни части и консумативи като продадени на [фирма].

Заключението на вещото лице не е оспорено от страните, прието е по делото и съдът го кредитира изцяло като компетентно и обосновано.

При така установеното от фактическа страна съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред.

Разгледана по същество, тя е основателна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което налице е законосъобразно образуване на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. РА е издаден под формата на електронен документ и е валидно подписан като електронен документ с електронни подписи от издателите му.

Спорът между страните е относно материалната законосъобразност на РА и се свежда до това основателно ли органите по приходите са отказали да признаят на жалбоподателя данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма].

За да се признае на получателя по облагаема доставка правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 от ЗДДС, следва кумулативно да са изпълнени две условия - лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател (чл.71 ЗДДС), и наличието на реално осъществена доставка на тези стоки или услуги (по аргумент от чл.25, ал.2 от ЗДДС). Отсъствието на която и да е от двете предпоставки е пречка за възникването и за упражняване правото на данъчен кредит. В случая органите по приходите не отричат, че е изпълнена формалната предпоставка, за да бъде упражнено правото на данъчен кредит, тъй като на жалбоподателя са издадени редовни от външна страна данъчни документи (фактури) за документирание на доставките. Основание за отказа на ревизиращите да признаят правото на данъчен кредит е твърдяната от тях липса на реално извършени доставки по спорните фактури.

Доколкото от упражняването на данъчния кредит възникват благоприятни за ревизираното лице последици, върху него пада и тежестта за доказване наличието на изискумите за това предпоставки. Обратно, ако се твърди от

страна на ревизиращите органи, че фактурите са издадени като част от данъчна измама с участието на ревизираното лице, тежестта за доказване е на органите по приходите.

Според съда, в конкретния случай жалбоподателят е представил множество и убедителни доказателства за реалното осъществяване на фактурираните доставки.

На първо място, процесните доставки касаят пряко осъществяваната от жалбоподателя търговска дейност, свързана с международен транспорт, тъй като доставяните стоки са предназначени за ремонт на товарните автомобили, ползвани от дружеството по силата на сключените от него договори за наем.

Фактурите, издадени от [фирма], са във връзка с покупката на резервни части и материали, т.е. касаят се за доставка на стоки. Съгласно чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока е прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стока, а такава по чл. 5, ал. 1 ЗДДС е всяка движима и недвижима вещ. В съответствие с чл. 25, ал. 2 ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена. Тъй като процесните фактури касаят родово определени вещи, прехвърлянето на собствеността съгласно чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите се осъществява с предаването на стоките. В случая процесните фактури съдържат описание на видовете резервни части и консумативи с количество, единична цена и стойност. За удостоверяване предаването на тези стоки жалбоподателят е предоставил заявки за доставка, приемо-предавателни протоколи и стокови разписки за влягането на частите/материалите. Тези документи не са оспорени от ответника и тъй като са редовни и кореспондират помежду си няма основание да не бъдат ценени. Чрез представените приемо-предавателни протоколи е извършено индивидуализирането на стоките по вид и количество и е прехвърлена собствеността. Доставките са разплатени, като вещото лице е констатирало, че са издадени фискални бонове, както и че плащането е осчетоводено при доставчика и получателя.

Противно на заключенията на ревизиращите, съдът намира за доказано и придобиването на стоките от доставчика, съответно възможността му на свой ред да ги прехвърли на жалбоподателя, тъй като за целта са представени фактури и стокови разписки, удостоверяващи закупуването на стоките. Изложените от органите по приходите доводи, свързани с т.нар. „рисков профил“ на доставчика и предходните доставчици, не могат да бъдат възприети, тъй като това не е обективен факт или обстоятелство, а предполагаем оценъчен резултат от някаква аналитична дейност. Що се отнася до изтъкнатите от ревизиращите органи данни относно липсата на назначени на трудов договор лица при предходните доставчици, това няма пряко отношение към възможността им да осъществяват покупко-продажба на стоки. Дори обаче да се приеме, че не е доказан произход на фактурираните стоки, респективно материалната и техническа обезпеченост на доставчика, съгласно трайната практика на СЕС това не може да бъде основание да бъде отречена реалността на доставката, съответно да бъде отказано правото на данъчен кредит (решения на СЕС по дела С-324/11 и съединени дела С-80/11 и С-142/11).

В същата насока са и изводите на съда относно доставките от [фирма].

Предмет на доставките в този случай са услуги – различни ремонтни дейности на товарни автомобили. От представените в хода на ревизията доказателства е видно, че отношенията между страните почиват на сключен между тях договор за абонаментно техническо обслужване. Същият не е бланкетен, а съдържа достатъчно конкретни и подробни уговорки относно отношенията между страните и няма причина да не бъде ценен и въз основа на него да бъде прието, че между жалбоподателя и неговия доставчик е възникнала облигационна връзка, в резултат на която са извършени съответните ремонтни дейности. В договора е посочено мястото на осъществяване на техническото обслужване, което е стопанисваната от жалбоподателя А. М., кв. В., но е посочено, че при необходимост мястото на изпълнение може да е и обект на изпълнителя. Видно от представения при ревизията договор за наем между [фирма] и [фирма], доставчикът е разполагал с такъв обект – обособена част (хале и външни части) от същата автобаза, като мястото е предназначено именно за извършване на ремонти (в халето има канал за ремонт на МПС) . На следващо място, безспорно е установено, че през процесните периоди жалбоподателят е разполагал съобразно сключени договори за наем със съответните превозни средства, по отношение на които са осъществени ремонтните дейности. Самото прстирането на услугите – извършването на ремонтите е доказано с констативни протоколи, вътешни приемо-предавателни протоколи и ремонтни карти, в които конкретно и точно са описани извършените дейности. Посочените протоколи и ремонтни дейности не са оспорени от ответника и въз основа на тях следва да се приеме, че посочените в тях услуги са действително извършени и предоставени. Доказано е и наличието на капацитет на доставчика да извърши услугите – същият е разполагал с наети по трудов договор лица, притежаващи необходимата квалификация за осъществяване на ремонтните дейности. За част от фактурираните услуги е извършено превъзлагане към [фирма] и [фирма], като видно от сключения договор за абонаментно обслужване, е допустимо ползването на подизпълнители. Представените във връзка с превъзлагането документи (фактури, протоколи, констативни протоколи) са достатъчни да обосноват извод за извършване на услугите от сочените подизпълнители. На последно място, за фактурираните услуги жалбоподателят е извършил плащане, за което, видно от експертната, са издадени фискални бонове, а това е още едно косвено доказателство за реалността на доставките. В обобщение, всички доказателства, представени в хода на ревизията от жалбоподателя и неговите доставчици, са надеждни, непротиворечиви и взаимно си кореспондират, което води до извод, че органите по приходите неоснователно са отказали да признаят данъчен кредит по процесните фактури. В подкрепа на изложеното са и решения на ВАС по аналогични случаи – Решение № 17200/16.12.2019г. по адм.д. № 7649/2019г., Решение № 15687/19.11.2019г. по адм.д. № 8091/2019г. и Решение № 16106/27.11.2019г. по адм.д. № 6493/2019г.

Предвид всичко изложено дотук, обжалваният РА се явява незаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменен.

При този изход на делото, претенцията на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото (държавна такса в размер на 50 лв. и 720 лв

възнаграждение на вещото лице) следва да бъде уважена, както и да му бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение, определено в размер на 2 879 лева според минималното възнаграждение за един адвокат съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221418003055-091-001/14.03.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 914/29.05.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], с който на [фирма] е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер общо на 77 409,90 лв. по фактури за доставки, извършени от [фирма] и [фирма], и са определени лихви в размер на 889,81 лв.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите – Дирекция „ОДОП“ - С. да заплати на юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 649 лева (три хиляди шестстотин четиридесет и девет лева).

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за неговото изготвяне.

СЪДИЯ: