

РЕШЕНИЕ

№ 5601

гр. София, 14.09.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 46 състав,
в публично заседание на 04.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Желева

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **11441** по описа за **2021** 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, подадена от „НАЦИОНАЛНА ОРГАНИЗАЦИЯ ПО ОПОЛЗОТВОРЯВАНЕ И РЕЦИКЛИРАНЕ НА ОТПАДЪЦИ“ АД срещу Ревизионен акт № Р-22002219006036-091-001/02.06.2020 г., издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията и П. Т. П., ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1082/16.07.2021 г. на директора на дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП, с който РА са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 129 444,75 лв., както и са определени лихви за забава в размер на 47 264,37 лв.

С жалбата се иска отмяна на обжалвания ревизионен акт, ведно с потвърждаващото го решение, като се поддържа становище за материална и процесуална незаконосъобразност. Твърди се, че неправилно не е признато правото на данъчен кредит, тъй като за спорните доставки са налице всички изискуеми от закона доказателства за тяхната реалност. Поддържа се липсата на изложени в РА мотиви, като свързаните такива с предходен РА /РА №Р-22221718005249-091-001/08.03.2019 г./ не са достатъчни, тъй като не са неразделна част от настоящия РА. Въз основа на изложеното, както и въз основа на представените доклади за дейността на дружеството и за признатите разходи вкл. по спорните доставки се моли да се уважи жалбата.

В съдебно заседание жалбоподателят е представляван от процесуалния си

представител, който поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира разности, съгласно представен списък (л. 270). Прави възражение за прекомерност на претендираното юрисконсултското възнаграждение. Излага допълнителни съображения в депозирана писмена защита.

Ответникът, чрез юрисконсулт А. моли жалбата да бъде оставена без уважение, като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно уведомена, не изпраща представител и не взема становище в производството.

Административен съд София – град, след като обсъди оплакванията в жалбата, 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-22002219006036-092-001 от 16.09.2019 г., връчена на 10.10.2019 г. по електронен път (л. 33), с която е възложено извършването на ревизия на „НАЦИОНАЛНА ОРГАНИЗАЦИЯ ПО ОПОЛЗОТВОРЯВАНЕ И РЕЦИКЛИРАНЕ НА ОТПАДЪЦИ“ АД за установяване на задълженията по ЗДДС за отделни периоди от 01.12.2014 г. до 31.07.2018 г. г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22002219006036-092-002 от 07.01.2020 г., с която е удължен срокът на ревизията до 10.03.2020 г., и двете издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 15 и сл.).

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22002219006036-092-001 от 23.03.2020 г., връчен по електронен път на 14.05.2020 г. (л. 79), срещу който не е било подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключила с Ревизионен акт № Р-22002219006036-091-001 от 02.06.2020 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и П. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. РА е връчен по реда на чл. 32 от ДОПК на 26.06.2020 г. От страна на дружеството е предприето оспорване на РА по административен ред, съответно съдебно обжалване на постановеното решение на директора на дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП. В тази връзка с влязло в сила Определение №3027/27.04.2021 г. на Административен съд София град, 71 състав, постановено по адм. дело № 1717/2021 г. е отменено решението на решаващия орган, като на същия е указано да се произнесе по жалбата срещу процесния РА. В изпълнение на дадените указания директора на дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП е постановил процесното решение № 1082/16.07.2021 г., с което Ревизионен акт № Р-22002219006036-091-001 от 02.06.2020 г. е потвърден.

Видно от разпоредителната част на РА, на жалбоподателя са установени допълнително задължения за данък по ЗДДС в общ размер - 176 709,12 лв. (главница и лихви).

Посочено е, че ревизията е при условията на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е възложена в изпълнение на указанията, дадени с Решение № 1512 от 05.09.2019 г. на директора на дирекция ОДОП, с което е отменен и върнат за нова ревизия Ревизионен акт № Р-22221718005249-091-001 от 08.03.2019г., издаден от В. В. – орган, възложил

ревизията и Н. Р. – ръководител на ревизията. Посочено е, че: с Решението от 05.09.2019 г. са приети за законосъобразни изводите на органите по приходите и за ревизирания период е потвърдено отказаното, на основание по чл. 68, ал.1, т.1 и чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл. 6/9 от ЗДДС, право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „БАЙК КОМЕРС-52" ЕООД, „СТУДИО НМ-78" ЕООД, „РЕКЛАМНА КЪЩА АБС" ЕООД, „МЕДИЯ МИКС" ЕООД, „ХАРТ С" ЕООД, „КОНСУЛТ СОФИЯ С" ЕООД, „АЙ КЕЙ ГРУП" ЕООД, както и по издадените от „РААЛУС" ООД фактури с предмет на доставката рекламни услуги, печат на материали и организиране на рекламно мероприятие в размер общо 39 064.43 лв. С Решението от 05.09.2019 г. са възприети за правилни и изводите за постановления отказ на право на приспадане на данъчен кредит, на основание по чл. 70, ал.1, т.2 и т.3 от ЗДДС, в обща размер на 8 363.69 лв., по фактури описани на стр. 24-27 от издадения РД.

След проверка на документите, събрани при предходната ревизия и представените в настоящото ревизионно производство, органите по приходите са приели своите изводи, въз основа на фактите, обстоятелствата и подробно направения анализ в издадения РД № Р-22002219006036-092-001 от 23.03.2020 г. Ревизиращият екип е отказал правото на приспадане на данъчен кредит, както следва:

- в общ размер на 3 973.40 лв. по фактури, както следва: № [ЕГН] от 31.07.2015 г., № 01000000002 от 22.12.2015 г., № [ЕГН] от 31.03.2016 г., № [ЕГН] от 30.07.2016 г. и № [ЕГН] от 28.04.2017 г., издадени от „РААЛУС" ЕООД и по фактури № 72 от 17.12.2015 г., и № 73 от 17.12.2015 г. с предмет „реклама", издадени от „ХАРТ ДИЗАЙН" ЕООД, на основание чл. 68, ал.1, т.1 и чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС, поради липса на реални доставки на стоки и услуги.

- на основание чл.70, ал.1, т.3 от ЗДДС, за „НООРО“ АД не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 639.65 лв. по фактури, издадени от доставчици "ЯНТРА - ШАРЛОПОВ ХОТЕЛС" ЕООД, „ХАСТИНГС" ЕООД, „И. С. БЪЛГАРИЯ", „ГРАФИТИ ГАЛЕРИ" ЕООД, „ЕТОН"АД, „АГЕНЦИЯ ЗА СПА ПОЧИВКИ" ЕООД, „БУЛИМПЕКС" АД.

- доставките от „МИС-21 СИСТЕМИ ЗА СИГУРНОСТ“ ЕООД във връзка с разширение на охранителна система, от „ЕЛ ДЖИ ГРУП 07“ ЕООД във връзка с наем на МПС-та, от О. БЪЛГАРИЯ ООД във връзка с покупка на гориво и доставките на резервни части, консумативи и сервизни услуги от „АЛ ЕКСПРЕС" ООД, „БАЛКАН СТАР РИТЕЙЛ" ЕООД, „МИРАФИОРИ КЛУБ" ЕООД, „НАРКОНИКАР" ЕООД и „ТМ АУТО" ЕООД, не се отнасят до извършваната от ревизираното лице икономическа дейност и на основание чл. 70, ал.1, т.2 от ЗДДС, във връзка с чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС не се признава право на приспадане на данъчен кредит по цитираните доставки в общ размер на 77 403.58 лв.

В процесния РА е посочено, че на основание чл. 175, ал.2 от ДОПК върху невнесения в срок данък са начислени съответните лихви.

Ревизиращия екип е установил, че за ревизираните периоди основната дейност на „НООРО“ АД е свързана с организация за оползотворяване на негодни за употреба батерии и акумулатори и на излязло от употреба електрическо и електронно оборудване. В ревизионното производство е установено, че дружеството е с капитал от 50 000,00 лв., като основната му дейност през ревизираните периоди е организация по оползотворяване на излязло от употреба електрическо и електронно оборудване и оползотворяване на негодни за употреба батерии и акумулатори, като

същата е упражнявана в наети офиси, находящи се в [населено място], [улица], офис 1 и [улица].

Установено е, че дружеството е регистрирано лице по ЗДДС на 23.08.2010 г. Същото притежава Решение №О.-Н.-02-00/25.04.2013 г. на Министерство на околната среда и водите от 25.04.2013 г. до 25.04.2018 г. да извършва дейност като организация за оползотворяване на излязло от употреба електрическо и електронно оборудване и оползотворяване на негодни за употреба батерии и акумулатори.

В хода на ревизията на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002219006036-040-001 от 29.10.2019 г., като от ревизираното лице са представени документи по електронен път.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „РААЛУС“ ООД с ЕИК[ЕИК], „ХАРТ ДИЗАЙН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „МС-21 СИСТЕМИ ЗА СИГУРНОСТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] „АЙ К. Г. ЕООД с ЕИК[ЕИК], „Х. ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ИНТЕРХОТЕЛ-САНДАНСКИ-БЪЛГАРИЯ“ АД с ЕИК[ЕИК], „ЕТОН“ АД с ЕИК[ЕИК], „Б. АД с ЕИК[ЕИК], „АГЕНЦИЯ ЗА СПА И ПОЧИВКИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „РИВИЕРА“ АД с ЕИК[ЕИК], „Я.-ШАРЛОПОВ Х.“ с ЕИК[ЕИК] и „ГРАФИТ ГАЛЕРИ“ с ЕИК[ЕИК].

На основание чл. 47 от ДОПК са отправени Искания за извършване на действия от други контролни органи, в т.ч. от СДВР, отдел „Пътна полиция“ и до Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“.

С Протокол № Р-22002219006036-П.-001 от 02.03.2020 г. са приобщени събраните доказателства в приключилото с РА №Р-22221718005249-091-001 от 08.03.2019 г. ревизионно производство на дружеството.

Извършен е преглед на първични и вторични счетоводни документи на ревизираното дружество, резултатите от които са обективирани в Протокол № 1591621 от 27.09.2019 г.

В хода на ревизионното производство е установено, че дружеството е прилагало двустранна форма на счетоводно записване, като през ревизираните периоди е декларирало извършване на облагаеми доставки на територията на страната, доставки на услуги по чл. 21, ал.2 от ЗДДС с място на изпълнение извън територията на страната, без начислен данък, както и В.. Основният вид декларирани извършени доставки са по събиране на лицензионни такси от потребители на батерии, електрооборудване и други продукти, които се оползотворяват като отпадъци и доставки по чл. 163а от ЗДДС /получени услуги във връзка със събиране, съхраняване, третиране, разкомплектоване и оползотворяване на отпадъци от Е., попадащи в Приложение № 2, при които данъкът е изискуем от получателя по доставката, в случая от „НООРО“ АД. Основни клиенти за ревизираните периоди са „КОКА КОЛА Х. Б. К. БЪЛГАР“, „ПРИНТЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „ДИКС 94“ ЕООД, „АЙНХЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ООД, „БУЛТАЙМ“ ООД, „ПЛЕСИО КОМПЮТЪРС“ ЕАД, „ФИЛКАБ“ АД, „КАНЛУКС“ ЕООД, „МОСТ КОМПЮТЪРС“ ООД и др. На следващо място от ревизираното лице са извършвани доставки и на услуги по чл. 21, ал.2 от ЗДДС, свързани с предоставяне на консултантски услуги и събиране на лицензионни такси, чийто получател е „MODUSLINK B.V.“ с VIN № NL800610040B01.

От страна на приходните органи не са установени основания за корекция на декларираните от дружеството данъчни основи на осъществените от него облагаеми доставки, както и начисления данък по тях.

В хода на ревизионното производство от дружеството е изискано да се осигури и посочи подходящо място и условия за провеждане на ревизията, както и да представи доказателства къде е монтирана системата за видеонаблюдение, да се представят счетоводни регистри на сметки, по които са осчетоводени разходи за командировки и справка по МПС-та за количеството заредено гориво през ревизирия период, както и заверени копия от фактури за гориво, издадени от „О. БЪЛГАРИЯ“, по които е упражнено право на приспадне на данъчен кредит през ревизирия период. Също така е изискано да се представят заверени копия на фактури от доставчиците, свързани с експлоатация, поддръжка и ремонт на МПС, ведно с придружаващата ги документация – договори, приемо-предавателни протоколи /констативни протоколи/, разплащания, както и справка за всяка закупена резервна част и консуматив по горечитираните МПС, и сервизни книжки на наетите МПС-та, и Актове за констатиране на повреди, аварии или катастрофи на МПС, протоколи за щета при сключени застраховки „КАСКО“, заявки за необходимост от ремонт, аналитични и хронологични счетоводни регистри, показващи завеждането и изписването на резервните части, материалите и консумативите, осчетоводяване на разходите за закупуване на резервните части, материалите и консумативите, както и на разходите за ремонтни услуги.

В хода на предходното ревизионно производство по отношение на доставчиците на печатни услуги, рекламни услуги и контейнери на ревизираното лице е установено, че същите са били регистрирани лица по ЗДДС, към датата на издаване на фактурите към „НООРО“ АД. Също така по отношение на тях е установено, че не са представени изисканите им документи по реда на ДОПК.

След анализ на представените доказателства и на данните в информационните масиви на НАП от ревизиращите органи по приходите е прието, че не са ангажирани доказателства относно наличието на трудов ресурс, с който са извършени декларираните доставки, съответно за разплащане между страните, за вложените материали и активи, както и дали са ангажирани подизпълнители. В тази връзка по отношение на услугите е формиран извод, че не са налице доказателства какво конкретно е възложено на доставчиците на „реклама“, от кого е извършена тя и къде, и как са проведени тези събития и рекламни кампании. По отношение на „МЕДИЯ МИКС“ ЕООД е посочено, че не са ангажирани доказателства, че същото е в състояние да осъществи договорените действия. В допълнение е маркирано, че не е представен сертификат за излъчване на реклама, като не става ясно дали е предоставен рекламен клип, който ще бъде излъчван или е изработена реклама или съобщение.

По отношение на доставките на „контейнери“ е прието, че не са представени доказателства за произходът им, за мястото където са поставени и за декларираните транспортни услуги /транспортни средства, с които са осъществени доставките. Също така е направен извод, че липсват доказателства за кадровата обезпеченост на доставчиците на „контейнери“, за разплащане между страните, както и данни за предходен изпълнител. В резултат на гореизложеното е направено заключение, че не може да бъде установено процесните доставчици на стоки да са разполагали със съответният брой контейнери, които да прехвърлят на „НООРО“ АД. По отношението на доставките на контейнери е заключено, че не са ангажирани документи относно конкретната използвана техника, товарни транспортни средства, офиси и производствени бази.

Приет е краен извод, че извършителите на печатни услуги, рекламни услуги и доставки на контейнери не са дружествата, които са издали фактурите. В тази връзка е прието, че фактурите, извършените плащания, както и останалите съставени документи между доставчиците и „НООРО“ АД, представляват частни документи, от които ревизираното лице черпи изгодни за себе си правни последици, а именно ползване на данъчен кредит. В тази връзка е прието, че по отношение на доставките по фактурите, издадени от „БАЙК КОМЕРС-52“ ЕООД, „СТУДИО НМ-78“ ЕООД, „РЕКЛАМНА КЪЩА АБС“ ЕООД, „МЕДИЯ МИКС“ ЕООД, „ХАРТ С“ ЕООД, „КОНСУЛТ СОФИЯ С“ ЕООД, „АЙ КЕЙ ГРУП“ ЕООД и „ЛЕО ЕКСПРЕС 06“ ЕООД, включени в дневниците за покупки и справки-декларации по ЗДДС на „НООРО“ АД за ревизираните периоди, по които дружеството претендира право на приспадане на данъчен кредит, е налице „относителна симулация“. Маркирано е, че доставките от изброените дружества са недействителни и получателят е знаел, че участва в привидни доставки. Също така е прието, че по фактурите, издадени от процесните доставчици, не е възникнало облагаемо данъчно събития по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, водещо до изискуемост на данъка, респективно до възникване правото на приспадане на данъчен кредит по реда на чл. 68, ал.1, т.1 от същия закон. Видно от мотивите на РД/РА, посочено е, че с Решение № 1512 от 05.09.2019 г. на директора на дирекция ОДОП събраните в хода на първата ревизия документи са коментирани и е преценено, че потвърждават изводите на ревизирания екип досежно липса на предпоставките за признаване на правото на данъчен кредит на жалбоподателя по фактури, издадени от посочените дружества.

С оглед на изложените факти на основание чл. 68, ал.1, т.1 и чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и чл. 25, ал.1 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 34 164,43 лв. по фактурите, издадени от „БАЙК КОМЕРС-52“ ЕООД, „СТУДИО НМ-78“ ЕООД, „РЕКЛАМНА КЪЩА АБС“ ЕООД, „МЕДИЯ МИКС“ ЕООД, „ХАРТ С“ ЕООД, „КОНСУЛТ С. С“ и „АЙ КЕЙ ГРУП“ ЕООД, а по отношение на „ЛЕО ЕКСПРЕС 06“ ЕООД през м. 07.2018 г. е начислена единствено лихва в размер на 179,16 лв., тъй като самото ревизирано лице е извършило корекция през м. 01.2019 г. на ползвания данъчен кредит по фактурите от това дружество.

Ревизиращият екип е констатирал, че „НООРО“ АД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 875,00 лв. по изброените фактури на стр. 14-15 от РД № Р-22221718005249-092-001 от 15.02.2019 г., издадени от „РААЛУС“ ООД, с предмет на доставките „транспортна услуга, услуга по договор за оползотворяване, съхранение и транспорт на ИУЕЕО и услуга за организиране на рекламно мероприятие“. По отношение на този доставчик е установено, че разполага с Решение № 12-РД-1213-00 от 22.05.2014 г. на Регионална инспекция по околната среда и водите - С. за извършване на дейност по транспортиране /събиране и транспортиране/, в съответствие с §1, г. 41 и 43 от ДР на Закона за управление на отпадъците /ЗУО/ на територията на цялата страна на отпадъците посочени в таблицата.

От приходните органи е констатирано, че „РААЛУС“ ООД и „НООРО“ АД са наели офис, находящ се в [населено място],[жк], [улица] от „ЕЛ ДЖИ ГРУП 07“ ЕООД. Също така е констатирано, че ревизираното лице е възложило на „РААЛУС“ ООД с договор за дейности с отпадъци от ИУЕЕО от 01.08.2014 г., да извършва срещу възнаграждение дейностите по събиране, временно съхраняване, транспортиране от местата на тяхното образуване до местата на предварителното третиране и

разкомплектоване на отпадъци от електрическо и електронно оборудване, в количества по предварително заявени от него.

В хода на извършена проверка на „РААЛУС“ ООД, приключила с Протокол № П-22221718001793-073-001 от 17.04.2018 г., приобщен с протокол № 1269203 от 01.02.2019 г. към доказателствения материал по преписката, е констатирано, че дружеството не разполага със собствени дълготрайни материални активи. Изтъкнато е също, че според посоченото от него самото, за доставките на рекламни материали и наем на зала за организирано рекламно събитие, дружеството е ползвало услугите на „КОНСУЛТ СОФИЯ С“ ЕООД и „4 ФИТНЕС Г.“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], в подкрепа на което са приложени копия на фактури № 51 от 31.05.2016 г. и № 53 от 31.05.2016г., издадени от „КОНСУЛТ СОФИЯ С“ ЕООД с предмет на доставката: „рекламни материали и наем на зала към организирано събитие“ и копие на фактура № 2-31 от 27.04.2016 г., издадена от „4 ФИТНЕС Г.“ ЕООД, ведно с фискални бонове и ППП от 27.04.2016 г.

След анализ на събраните доказателства е прието, че фактурите за ползваните услуги по договор за оползотворяване, съхранение и транспорт на ИУЕЕО, съгласно чл. 163а от ЗДДС, са включени в дневника за покупки и продажби на ревизираното лице с протоколи по чл. 117 от ЗДДС, тъй като същите представляват отпадъци съгласно Приложение №2.

По отношение ползвания данъчен кредит в размер на 975,00 лв. за транспортни услуги по фактури с № 1-1 от 31.07.2015 г., № 1-2 от 22.12.2015 г., № 1-4 от 31.03.2016 г. и № 1-7 от 30.07.2016 г. е формиран извод, че „РААЛУС“ ООД не притежава собствени транспортни средства, поради което прието, че не са налице доказателства за предоставена транспортна услуга на „НООРО“ АД. В подкрепа на така направения извод е посочено, че не са ангажирани пътни листа, товарителници и други доказателства.

При насрещната проверка на „РААЛУС“ ООД от проверяваното лице са изискани относимите документи във връзка с издадените на ревизираното лице фактури с предмет на доставката „транспорт“. В отговор са представени Решение № 12-ДО-1343-00 от 15.01.2014 г. на Регионална инспекция по околната среда и водите – С., с което на „РААЛУС“ ООД се разрешава да извършва дейности по третиране на отпадъци на площадка с местонахождение: [населено място], район К.,[жк], [улица], местност „К.“, както и Решение №12-РД-1213-00 от 22.05.2014 г. на Регионална инспекция по околната среда и водите – С. за регистриране и издаване на регистрационен документ на „РААЛУС“ ООД за извършване на дейност по транспортиране /събиране и транспортиране/, в съответствие с §1, г. 41 и 43 от ДР на ЗУО на територията на цялата страна. Също така са ангажирани пътни листа и справка, към всяка една от фактурите, аналитичен регистър на счетоводна сметка 411 /Клиенти/ и 401 /Доставчици/, договор за наем от 10.04.2014 г., сключен с „МЕТКОМ-ЙОТОВИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], съгласно който горното дружество предоставя на ревизираното лице за временно и възмездно ползване МПС ШКОДА ЕВРОПА с рег. №СА3540 срещу месечен наем в размер на 400 лв. без ДДС, както и фактура № [ЕГН] от 21.12.2015 г. с предмет „наем за м. декември 2015 г. по договор от 01.11.2015 и фактура №[ЕГН] от 30.03.2016 г. с предмет „наем за м. март 2016 г. по договор от 01.11.2015г.

След анализ на представените документи и наличните данни в информационните масиви на НАП е установено, че от „МЕТКОМ-ЙОТОВИ“ ЕООД няма отразени

издадени фактури за данъчните периоди м. 05.2015 г., м. 07.2016 г. и м. 04.2017 г., през които, съгласно представени пътни листа се твърди, че е извършван превозът от прекия доставчик. С оглед на това е формиран извод, че фактурите, издадени от „МЕТКОМ-ЙОТОВИ“ ЕООД са във връзка с друг договор от 01.11.2015 г., за който не е изяснено изобщо с какъв предмет е, доколкото същият не е представен.

По отношение на посочения в пътните листа водач на МПС - Г. Д. е представена обяснителна записка, че същият е бил нает от „МЕТКОМ-ЙОТОВИ“ ЕООД, за който е установено при справка в ИМ на НАП, че не са налице данни да има сключен трудов договор, съответно да е бил осигуряван. В тази връзка е прието, че не са ангажирани изисканите документи за извършените транспортни услуги, в т.ч. счетоводни регистри и данни за осчетоводени разходи за гориво, пътни такси, съответно друга съпътстваща документация, удостоверяваща наличието на търговска кореспонденция между страните, в т.ч. заявки/поръчки за извършване на транспортни услуги, както и отчети във връзка с тяхното изпълнение.

По отношение на автомобил „Шкода Европа“ рег. [рег.номер на МПС], с който дружество „РААЛУС“ ООД твърди, че са извършени процесните транспортни услуги, е отправено искане до изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“, в отговора на която е посочено, че е извършен последен периодичен преглед на техническата изправност на визираното МПС на 12.10.2012 г. Съгласно представеното Удостоверение за техническа изправност, показанията на километража към датата на прегледа са 230 000 км. Същевременно, в първия пътен лист с № 943203 от 16.05.2015 г., приложен към фактура № [ЕГН] от 31.07.2015 г. началните показания на километража са 108 343 км., а в последния пътен лист № 943288 от 23.04.2017 г. показанията на километража към края на курса са 166 889 км. Освен това, след извършена справка в „Гаранционен фонд“ е установено, че към датите, посочени в представените пътни листа, за МПС „Шкода Европа“ с рег. [рег.номер на МПС] няма данни за активни застраховки „Гражданска отговорност“, като последната е със срок до 25.04.2013 г.

В резултат на установеното и предвид несъответствията в събраните по този спорен въпрос доказателства и данните от трети лица, от органите по приходите е изведено крайно заключение, че през периодите от 16.05.2015 г. до 23.04.2017 г. процесните транспортни услуги, с посоченото МПС, не са реално извършени.

При насрещната проверка на „ХАРТ ДИЗАЙН“ ЕООД по отношение на фактура № 72 от 17.12.2015 г. с данъчна основа от 7 916,67 лв. и ДДС в размер на 1 583,33 лв. и фактура № 73 от 17.12.2015 г. с данъчна основа от 7 075,33 лв. и начислен ДДС от 1 415,07 лв., с предмет „реклама“, издадени на ревизираното лице, във връзка с връченото ИПДПОЗЛ са представени копия на горесцитираните фактури, обратна ведомост, хронологичен регистър на сметка 411, ПКО № 24 от 16.12.2015 г. От прекия доставчик е декларирано, че във връзка с процесните доставки е ангажиран подизпълнител „АЙ КЕЙ ГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], като в тази връзка са представени фактура № [ЕГН] от 16.12.2015 г. и фактура № [ЕГН] от 28.12.2015 г. с предмет дизайн, предпечат и изработка на рекламни материали, и касов бон от 16.12.2015 г. По отношение на наетия персонал при проверяваното лице е установено, че същият не разполага с персонал с необходимите умения да борави със специализирани програми за изработка на дизайн и предпечат, като: corel draw, photoshop, illustrator във връзка с изработка на работни календари, плакати, банери-винил, реклами чаши с брандировка, дизайн и предпечат.

От ревизираното дружество във връзка с цитираните доставки са представени копия на фактури № 72 от 16.12.2015 г. и № 73 от 17.12.2015 г., договор за изработка и доставка на рекламни материали от 20.11.2015 г., ППП от 15.12.2015 г. и аналитичен регистър за извършеното плащане.

В хода на настоящото ревизионно производство е извършена и насрещна проверка на предходния доставчик „АЙ КЕЙ ГРУП“ ЕООД, като от проверяваното дружество не са представени изисканите документи. По отношение на „АЙ КЕЙ ГРУП“ ЕООД е установено, че е притежавало 3 бр. ЕКАФП, от които не са генерирани и подавани z-отчети през целия м. декември 2015 г. По отношение на кадровата обезпеченост е констатирано, че дружеството не е разполагало с наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения.

Ревизиращият екип, след проверка на документите, събрани при предходната ревизия и представените от жалбоподателя в настоящото ревизионно производство са приели, че не са налице изискуемите от закона предпоставки за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит. В тази връзка, на основание чл. 68, ал.1, т.1 и чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3 973,40 лв. по фактури: № [ЕГН] от 31.07.2015 г., № 0100000002 от 22.12.2015 г., № [ЕГН] от 31.03.2016 г., № [ЕГН] от 30.07.2016 г. и № [ЕГН] от 28.04.2017 г., издадени от „РААЛУС“ ЕООД и по фактури: № 72 от 17.12.2015 г. и № 73 от 17.12.2015 г. с предмет „реклама“, издадени от „ХАРТ ДИЗАЙН“ ЕООД.

По отношение на фактурите с предмет „хотелски услуги“ и „участие в семинар“, издадени от „ХАСТИНГС“ ЕООД, „И. С. БЪЛГАРИЯ“, „ГРАФИТИ ГАЛЕРИ“ ЕООД, „ЕТОН“ АД, „АГЕНЦИЯ ЗА СПА ПОЧИВКИ“ ЕООД, „ЯНТРА-ШАРЛОПОВ ХОТЕЛС“ ЕООД и „Б.“ от ревизираното дружество към предходната жалба с вх. № 23-22-675/04.04.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. са представени заверени копия на заповеди за командировки в страната. Същите са приобщени към доказателствения материал на настоящата ревизия.

С цел установяване дали на посочените в заповедите за командировка места и хотели, по издадените фактури са извършени твърдените са извършени насрещни проверки на горесцитираните доставчици, като от последните е заявено, че през съответните периоди на тяхна територията не са провеждани семинари, работни срещи, обучения, като и че не са наемани конферентни зали за тази цел. Формирано е заключение, че посочените лица в заповедите за командировки са били обикновени гости на хотелите, т.е. не са участвали в семинари и обучения в цитираните заповедите теми, тъй като на териториите на съответните хотели не са провеждани такива през този период.

С оглед на това, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от горесцитираните дружества на основание чл. 70, ал. 1, т. 3 от ЗДДС в размер на 639,65 лв.

По отношение на фактури № 959 от 18.07.2017 г. и № 1000 от 11.08.2017 г., издадени от „МС-21 СИСТЕМИ ЗА СИГУРНОСТ“ ЕООД с предмет на доставката „изграждане на система за видео наблюдение“, по които ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 695,68 лв., в настоящата ревизия е извършена насрещна проверка на прекия доставчик. От двете страни по доставките, освен фактури са представени договор за предоставяне на услуги от 11.07.2017 г., сключен между ревизираното лице и „МС-21 СИСТЕМИ ЗА СИГУРНОСТ“ ЕООД, в качеството на изпълнител, както и ППП от 11.08.2017 г. От проверяваното дружество е декларирано също така, че фактурираната система за видеонаблюдение е монтирана

в обект, находящ се на адрес: [населено място], [улица], който е нает с договор за наем от 01.10.2014 г. от свързаното лице - „ЕЛ ДЖИ ГРУП 07“ ЕООД. По отношение на посочения адрес е установено, че на него се помещават и дружествата „РААЛУС“ ООД и „ЕЛ ДЖИ ГРУП 07“ ЕООД.

От представения от ревизираното лице С. и Д. е установено, че по сметка 207/6 е осчетоводена система за видеонаблюдение, като същата е въведена в експлоатация на 01.12.2014 г. Извършено е и разширение с покриване на периметрите на външен двор и гараж.

От приходните органи е констатирано, че в договора за наем от 01.10.2014 г., с който ревизираното дружество наема недвижимия имот с цел използването му за офис, не е посочено в наемната цена да се включва и ползване на гараж. Предвид на това е формиран извод, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 695,68 лв., по фактурите, издадени от „МИС-21 СИСТЕМИ ЗА СИГУРНОСТ“ ЕООД, тъй като получените стоки и услуги по тях не са свързани с извършваната от ревизираното дружество икономическа дейност.

В ревизионното производство е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 38 333,35 лв. по фактурите издадени от „ЕЛ ДЖИ ГРУП 07“ ЕООД с предмет на доставката наем на МПС по договор от 30.12.2013 г. на „М. ЦЛ“ 600 с рег. [рег.номер на МПС], „М. МЛ 350 ЦДИ“ с рег. [рег.номер на МПС] и по договор от 07.07.2015 г. наем на М. Г63 А. с рег. [рег.номер на МПС].

Във връзка с описаните по-горе автомобили и в изпълнение на указанията, дадени с Решение № 1512 от 05.09.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С., ревизиращите са изпратили до СДВР - Искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица. В хода на ревизионното производство е получен отговор от СДВР, ОТДЕЛ „ПЪТНА ПОЛИЦИЯ“ в който е посочено, че автомобил „М. МЛ 350 ЦДИ“ с рег. [рег.номер на МПС] е спрял от движение, считано от 05.02.2013 г. по чл. 171, т. 2 от ЗДВП.

При извършена проверка в „Гаранционен фонд“ е установено, че през ревизирания период наетите три леки автомобила са с активни застраховки „Гражданска отговорност“, с изкл. автомобил с рег. [рег.номер на МПС], който за периода от 07.07.2015 г. до 12.07.2015 г. няма активна застраховка.

По отношение на фактурите, издадени от „АЛ ЕКСПРЕС“ ООД, „БАЛКАН СТАР РИТЕЙЛ“ ЕООД, „МИРАФИОРИ КЛУБ“ ЕООД, „НАРКОНИКАР“ ЕООД, „ТМ АУТО“ ЕООД, свързани с експлоатация, поддръжка и ремонт на МПС, по които е упражнено право на данъчен кредит в размер на 28 397,98 лв., от ревизираното дружество са представени копия на фактури за поддръжка и ремонт на МПС и хронологичен регистър относно осчетоводяването на фактурите. От приходните органи е констатирано, че от ревизираното лице не са ангажирани договори и ППП.

Посочено е, че по фактурите, издадени от „АЛ ЕКСПРЕС“ ООД, „МИРАФИОРИ КЛУБ“ ЕООД и „НАРКОНИКАР“ ЕООД е представена справка, съдържаща описание на резервните части, материали, консумативи и услуги, количество, стойност, без данни на МПС-то, в което са вложени. По данни от представената справка всички закупени авточасти и консумативи от горесцитираните доставчици са вложени в наетите 3 бр. МПС и в автомобил „Тойота“, с рег. [рег.номер на МПС], в т. ч. и закупените материали от „ТМ АУТО“ ЕООД, които са вложени в „Тойота“ с рег. [рег.номер на МПС]. По отношение на фактурата от „БАЛКАН СТАР РИТЕЙЛ“ ЕООД е заявено, че е за пътна помощ, но не е представена информация, за кой

автомобил е била предназначена. Констатирано е, че всички закупени авточасти, консумативи и сервизни услуги са осчетоводени директно на разход по счетоводни сметки 601 и 602. Посочено е, че във връзка с извършените ремонти не са представени изисканите сервизни книжки на наетите МПС, както и Актове за констатиране на повреди, аварии или катастрофи на МПС, протоколи за щета при сключени застраховки „КАСКО“ и заявки за ремонт.

По отношение на фактурите за гориво, издадени от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД, по които ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9 976,57 лв., са представени копия на всички фактури за гориво, издадени от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД и хронологичен регистър относно осчетоводяването на фактурите. Представена е справка относно вида и количеството заредено гориво и стойност, без ДДС по всяка от фактурите, без да е посочена информация за МПС, в които е заредено съответното количество гориво.

Във връзка с експлоатацията на наетите автомобили от ревизираното дружество към предходната жалба вх. №23-22-675 от 04.04.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. са приложени копия на пътни книжки на „М. CL600 А.“, с рег. № СА6664РА за периода от 23.09.2014 г. до 01.12.2015 г. и за периода от 02.12.2015 г. до 30.11.2016 г., екселски таблици за движението „М. CL600 А.“, с рег. № СА6664РА за периода от 01.12.2016 г. до 01.11.2017 г., пътна книжка на „М. ML350 CDI“, с рег. №СА6483РТ за периода от 03.04.2013 г. до 21.05.2014 г. и от 22.05.2014г. до 30.11.2016 г. екселски таблици за движението на „М. ML350 CDI“, с рег. № СА6483РТ за периода от 01.12.2016 г. до 08.03.2019 г., пътна книжка „М. G63 А.“, с рег. [рег.номер на МПС] за периода от 07.07.2015 г. до 11.10.2016 г. и от 12.10.2016 г. до 29.11.2016 г. и екселски таблици за движение на „М. G63 А.“, с рег. [рег.номер на МПС] за периода от 01.12.2016 г. до 08.03.2019 г. Констатирано е, че фактурите за доставки на гориво са изписвани от дружеството като текущи разходи по сметка 601 „Разходи за материали“, като цялото заприходено количество гориво е изписано, поради което към 31 декември на съответната година няма налично гориво.

При извършеното посещение за ревизирания период са представени и пътни книжки на МПС „Тойота“ с рег. [рег.номер на МПС], като цитираният автомобил е заведен по счетоводна сметка 205 на 31.05.2013 г. Същият, съгласно представено свидетелство за регистрация, е собственост „ХИТ АУТО ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД.

С цел да се провери какво е техническото състояние на отдадените под наем три леки автомобила е изпратено Искане до Изпълнителна агенция „АВТОМОБИЛНА АДМИНИСТРАЦИЯ“. В получения отговор е посочено, че за превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] са намерени данни за два технически прегледа през 2016 г. и през 2017 г., като съгласно представен Протокол от извършен ППТИ на ППС от 16.08.2016 г. показанията на километропоказателя са 57 126 км., а към 17.08.2017 г. са в размер на 74 500 км. По отношение на превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] е посочено, че са намерени данни за технически прегледа през 2013 г., 2014 г., 2016 г. и 2017 г., като показанията на километропоказателя към 29.11.2013 г. са 112 992 км., към 25.11.2014 г. са 121 866 км., към 05.04.2016 г. са 125 930 км., към 04.04.2017 г. са 127 250 км. За превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] е посочено, че са намерени данни за технически прегледи през 2014 г., 2016 г. и 2017 г., като показанията на километропоказателя към 26.02.2014 г. са 100 600 км., към 31.05.2016 г. са 128 900 км. и към 04.08.2017 г. са 138 100 км.

В резултат на извършената съпоставка между изминатите километри на наетите МПС

от дата на извършен годишен технически преглед с изминатите километри за същия период по пътни книжки е констатирано, че са налице отклонения, поради което е направен извод, че представените пътни книжки са съставени за целите на ревизията. Формирано е заключение, представените пътни книжки не могат да послужат за доказателство досежно ползвания данъчен кредит по отношение на наем на процесните МПС на доставките за гориво и на доставките, свързани с експлоатация, поддръжка и ремонт на МПС.

Формиран е извод, че доставките от „МИС-21 СИСТЕМИ ЗА СИГУРНОСТ“ ЕООД, „ЕЛ ДЖИ ГРУП 07“ ЕООД, „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД във връзка с покупка на гориво и доставките на резервни части, консумативи и сервизни услуги от „АЛ ЕКСПРЕС“ ООД, „БАЛКАН СТАР РИТЕЙЛ“ ЕООД, „МИРАФИОРИ КЛУБ“ ЕООД, „НАРКОНИКАР“ ЕООД и „ТМ АУТО“ ЕООД не се са свързани с извършваната от ревизираното лице икономическа дейност.

По така изложените съображения на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от горесцитираните дружества, на основание чл. 70, ал.1, т.2 от ЗДДС, във връзка с чл. 69, ал.1 ,т.1 от ЗДДС, в общ размер на 77 403,58 лв.

С оглед гореизложеното е издаден РА, който е оспорен от жалбоподателя. В тази връзка директорът на дирекция „ОДОП“ се е произнесъл с решение № 1082/16.07.2021 г., с което е потвърдил обжалвания пред него РА. Така събраните доказателства решаващият орган е отнесъл в подкрепа на изводите на приходните органи, изложени в РА.

В хода на съдебното обжалване на ревизионния акт, по искане на жалбоподателя, е изготвена и приета по делото съдебно-счетоводна експертиза, както и допълнителна такава, изготвена от вещо лице Е. С. К..

Със ССЕ на вещото лице са поставени следните задачи:

-По данни от счетоводството на жалбоподателя, дали и как доставките по спорните фактури, издадени от РААЛУС ООД, Х. ДИЗАЙН ЕООД, „БАЙК КОМЕРСГ) 52" ЕООД, „СТУДИО НМ-78" ЕООД, „РЕКЛАМНА КЪЩА АБС" ЕООД, „МЕДИЯ МИКС" ЕООД, „ХАРТ С" ЕООД, „КОНСУЛТ СОФИЯ С" ЕООД, „АЙ КЕЙ ТРУП" ЕООД, „МС-21 СИСТЕМИ ЗА СИГУРНОСТ" ЕООД, „ЯНТРА-ШАРЛОПОВ ХОТЕЛС" ЕООД, „ХАСТИНГС" ЕООД, „И. С. БЪЛГАРИЯ", „ГРАФИТИ ГАЛЕРИ" ЕООД, „ЕТОН" АД, „АГЕНЦИЯ ЗА СПА ПОЧИВКИ" ЕООД, „БУЛИМПЕКС" АД, „РИВИЕРА" АД, ЕЛ Д. Г. 07 ЕООД, О. БЪЛГАРИЯ ООД, „АЛ Е." ООД, „БАЛКАН СТАР РИТЕЙЛ" ЕООД, „МИРАФИОРИ КЛУБ" ЕООД, „НАРКОНИКАР" ЕООД и „ТМ АУТО" ЕООД са използвани за облагаемата дейност на дружеството по оползотворяване на излязло от употреба електрическо и електронно оборудване и на негодни за употреба батерии и акумулатори, и дали тези доставки са проверени и отразени в О. доклади при задължителния независими одит на дружеството, свързан с дейностите по оползотворяване на отпадъци?

-Какви първични счетоводни документи са отразени в счетоводството на жалбоподателя, относно доставките по фактурите по т.1?

За да отговори на първия въпрос, след проверка на материалите по делото и на документацията предадена от „НАЦИОНАЛНА ОРГАНЗАЦИЯ ПО ОПОЛЗОТВОРЯВАНЕ И РЕЦИКЛЕРАНЕ НА ОТПАДЪЦИ“ АД вещото лице посочва, че доставките, по които не е признат данъчен кредит на жалбоподателя, съгласно Решение № 1082/16.07.2021г. на ДДОДОП, с който се потвърждава РА

№P22002219006036-091-001/23.04.2020г., са в общ размер на 650 277,64 лв. Конкретният размер на всяка фактура е посочен в Таблица № 1. Във връзка с предоставените от счетоводството на жалбоподателя Приложения 5 - СПРАВКА ЗА ИЗВЪРШЕНИТЕ РАЗХОДИ ЗА ИЗПЪЛНЕНИЕ НА ПРОГРАМАТА ЗА СЪБИРАНЕ И ОПОЛЗОТВОРЯВАНЕ, предадени на одитора, във връзка с изготвянето на О. доклади и съгласно данните от счетоводните аналитични регистри на жалбоподателя, в заключението в табличен вид (Таблица № 2, № 3, № 4, № 5) е изготвено разпределение по структура на разходите за спорните фактури представени в Таблица № 1. Във връзка с установеното е дадено заключение, че проверени от одитора съставил О. доклади от задължителния независими одит на дружеството, свързан с дейностите по оползотворяване на отпадъци за събиране и оползотворяване на батерии и акумулатори, са само доставките по спорните фактури за 2017г. за 2018г. За 2017г. за 2018г. на са представени Одиторски доклади от задължителния независими одит на дружеството, свързан с дейностите по оползотворяване на отпадъци за събиране и оползотворяване на електрическо и електронно оборудване, за да бъде установено проверени ли са от одитора спорните доставки за тези години за този вид дейност. За 2014г., 2015г., 2016г. на са представени Одиторски доклади от задължителния независими одит на дружеството, свързан с дейностите по оползотворяване на отпадъци за събиране и оползотворяване на батерии и акумулатори, и за събиране и оползотворяване на електрическо и електронно оборудване, за да бъде установено проверени ли са от одитора спорните доставки за тези години. В тази връзка в заключението.

По отношение на втория поставен въпрос, вещото лице дава заключение, че от доказателствените материали по делото и в счетоводния офис на жалбоподателя, са установени първични счетоводни документи по спорните фактури, както следва: 1.) първични счетоводни документи от външни получатели - Фактури, Договори, Приемо-предавателни протоколи и Товарителници; 2) първични счетоводен документ, който засяга само дейността на жалбоподателя - Заповеди за командировка, Пътни книжки и Справки „Пътна книжка“, описани подробно в Приложение № 1 - Опис на първични счетоводни документи към заключението.

Във връзка с допуснатата допълнителна съдебно-счетоводна експертиза на вещото лице са поставени следните въпроси:

-Потвърждават ли се констатациите на първата счетоводна експертиза по делото от данните от тези доклади, а ако има разлики какви са те?

-Какъв би бил размера на задълженията на жалбоподателя за ДДС и лихви за ревизирания период, изчислен само въз основа на спорните покупки, за които не се установява да са свързани с дейността по оползотворяване на излязло от употреба електрическо и електронно оборудване и на негодни за употреба батерии и акумулатори, отразена в специализираните одиторски доклади?“

На първия въпрос, в изготвеното заключение вещото лице посочва: „След като направи проверка на предоставените с писмо с изх.№94-00-1263/03.02.2023г. одиторски доклади от задължителния независим одит за дейността на „Национална организация по оползотворяване и рециклиране на отпадъци“ АД, ЕИК[ЕИК] свързана със събиране и оползотворяване на батерии и акумулатори и със събиране и оползотворяване на електрическо и електронно оборудване за периода 2014- 2018 г., експертизата установи, че с данните от същите се потвърждават констатациите от основната съдебно-счетоводна експертиза по делото, подробно описани в

Приложение Хе 1 - Справка за извършените разходи за изпълнение на програмата за събиране и оползотворяване на електрическо и електронно оборудване Приложение №5 към одиторските доклади и Приложение № 2 - Справка за извършените разходи за изпълнение на програмата за събиране и оползотворяване на батерии и акумулатори Приложение № 5 към одиторските доклади.“

По отношение на втория поставен въпрос, вещото лице дава заключение, че размерът на задълженията на жалбоподателя за ДДС и лихви за ревизирания период, изчислен само въз основа на спорните покупки, за които не се установява в основната съдебно-счетоводна експертиза да са свързани с дейността по оползотворяване на излязло от употреба електрическо и електронно оборудване и на негодни за употреба батерии и акумулатори, отразена в специализираните одиторски доклади, е 1 454, 07 лв. (главници и лихви). В тази връзка е табличен вид са представени, по периоди със съответната им стойност, видовете задължения.

По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния акт; доказателства във връзка с компетентността на органа, възложил ревизията; удостоверения за валидност на електронни подписи на лицата, подписали с квалифициран електронен подпис в съответното длъжностно качество РА, РД и ЗВР; оптичен носител, на който се съдържат електронните документи; както и доказателства представени от жалбоподателя: писмена молба на лист 108 по делото; писмо на Заместник-министър на околната среда и водите (л. 258), ведно с приложените писмени доказателства към същото (Приложение по делото – черна папка/класьор).

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Обжалва се в срок, подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА, по следните съображения:

При служебната проверка по чл. 160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл. 118, ал.2 и чл. 119, ал.3 ДОПК органи по приходите, при спазване на установената форма по чл. 120, ал.1 ДОПК. Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. (л. 15 и сл.), издадени от директора на ТД на НАП - С.. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Съдът не установи в ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили правото на защита на засегнатото лице, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание. По изложените съображения съдът приема, че не е допуснато съществено процесуално нарушение, ограничаващо правото на защита на данъчно задълженото лице. РА е издаден от възложилия ревизията орган и от органа по приходите, който я е извършил. Генериран е като електронен документ, с валидни КЕП, посочено на лист 94 от делото, за което са представени и доказателства на диск, поради което се прави извода, че е налице валиден административен акт. Ревизионният акт съдържа предвидените в чл. 120, ал.1 от ДОПК задължителни реквизити – името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна

част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към оспорения ревизионен акт е приложен и РД № Р-22002219006036-092-001 от 23.03.2020 г., като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт, органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК.

Материалната законосъобразност на изводите на ревизиращите органи съдът следва да провери по повод на осъществявания съдебен контрол, доколкото спорът е изцяло материалноправен – сведен е до това, дали реално са извършени доставки на стоки/услуги по издадени фактури, респ. има ли право оспорващото дружество да приспадне данъчния кредит по тях.

Процесният РА е издаден и в съответствие с материалния закон.

Правото на данъчнозадължените лица по чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС да приспаднат дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на Общата система на ДДС. Режимът на приспадане цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. По този начин се гарантира неутралитет по отношение на данъчната тежест върху всички икономически дейности независимо от техните цели и резултати, при условие че самите тези дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС (Решение от 21 февруари 2006г. по дело Halifax и др., С-255/02, ЕУ:С:2006:121, т.78; Решение от 21 юни 2011г. по обединени дела Mahagibben и Dбvid, С-80/11 и С-142/11, ЕУ:С:2012:373, т.39).

Предвиденото в член 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано. Това право се упражнява незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки (Решение от 6 юли 2006г. по дело К. и RecoltaRecycling, С-439/04 и С-440/04, ЕУ:С:2006:446, т.47 и Решение по дело Mahagibben и Dбvid, т.38).

От практиката на Съда на ЕС следва, че понятието „доставка на стоки не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице да се разпорежда фактически с нея като собственик. При преценката за настъпване на данъчно събитие, националният съд следва да определя във всеки отделен случай в зависимост от фактите по делото, дали е налице прехвърляне на правото на разпореждане със съответната вещ като собственик (Решение от 18 юли 2013г. по дело Е. К, С-78/12, ЕУ:С:2013:486, т.33 и 34).

Във връзка с доказването на факта на извършване на доставка на стоки следва, че лицето, което иска да приспадне ДДС, трябва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това, като в съответствие с националните правила за доказването съдът дължи извършването на обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора в главното производство, за да определи дали претендиращият право на приспадане може да го упражни. За целите на тази преценка може да се вземат предвид данни относно доставки, предхождащи или следващи доставките, по които се претендира правото на приспадане, както и свързаните с тях документи като сертификати и свидетелства, издадени за транспортирането на стоките (Решение по дело С-78/12, точки 37 и 38; Решение на ВАС № 8931/02.07.2018г. по адм.д. № 9739/2017г; Решение на ВАС № 15737/20.12.2017г. по адм.д. № 9133/2017г; Решение № 199/08.01.2016г. по адм.д. № 14290/2014г.).

От изложеното следва, че за обосноваване реалността на доставките най-общо е

необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяване на фактическите действия, в които се изразява услугата и престиране на резултата на получателя на доставката. За яснота ще се коментира по доставчици:

Относно фактурите, издадени на ревизираното лице от „БАЙК КОМЕРС-52“ ЕООД, „СТУДИО НМ-78“ ЕООД, „РЕКЛАМНА КЪЩА АБС“ ЕООД, „МЕДИЯ МИКС“ ЕООД „ХАРТ С“ ЕООД, „КОНСУЛТ СОФИЯ С“ ЕООД, „АЙ КЕЙ ГРУП“ ЕООД и „РААЛУС4 ООД, с предмет на доставката рекламни услуги, печат на материали, организиране на рекламно мероприятие:

В конкретния случай, издателите на акта са обсъдили събраните в хода на ревизията доказателства. В резултат на това са формирани обосновани изводи за липса на доказателства за реално осъществени доставки, а именно такива, удостоверяващи, възможността на доставчиците да ги извършат. Взети са предвид и служебно установените такива по данни от информационната система на НАП. От страна на жалбоподателя в хода на съдебното производство не са представени конкретни документи, които да оборят по пътя на насрещно доказване изводите на органите по приходите, че сочените дружества не са доставчици на „контейнерите“ и „рекламата“. При преценката за реално изпълнение на една услуга, от съществено значение са доказателствата, които удостоверяват възможността на конкретния доставчик да я изпълни. В този смисъл, за да бъдат налице предпоставките за възникване и законосъобразно упражняване правото на приспадане на данъчен кредит, следва да бъде безспорно установено, че лицето издало фактурите е разполагало с необходимата обезпеченост за изпълнение на услугите и че резултатът от същите е обективно възникнал именно в следствие на неговите действия. По отношение на доставките на стоки следва да бъдат налице доказателства за индивидуализирането на стоки, за предаването им, и получаването на същите от получателя на доставките на стоки. В конкретния случай, в хода на ревизията са ангажирани спорните фактури, договори и приемо-предавателни протоколи за една част от доставките, но не са ангажирани каквито и да е доказателства, удостоверяващи възможността на доставчиците да изпълнят фактурираните стоки и услуги. Посочените договори и протоколи са бланкетни и не съдържат достатъчно информация за параметрите на доставките, а видно от установеното в хода на ревизията нито преките, нито предходните доставчици разполагат с персонал, който да ги осъществи. Не са представени и данни за закупени и вложени материали и налични активи, както и за наличен кадрови ресурс, които несъмнено са били необходими, с оглед предмета на част от фактурираните услуги - „рекламни услуги, печат на рекламни материали и др./.

Относно доставките на „контейнери“ не са ангажирани доказателства, че преките доставчици са разполагали с процесната стока, както и липсва информация данни за нейното производство, включително и за предходния доставчик, тъй като при извършените насрещни проверки, нито един от преките доставчици не е представил изисканите от органите по приходите документи. Също така не са ангажирани доказателства за транспортирането на „контейнерите“, с оглед на това, че ревизираното лице не разполага с товарни автомобили, необходими за превоза им, тъй като техните габарити предполагат същите да бъдат транспортирани с МПС с голяма товароспособност и габарити. Доказателства в тази насока липсват. От ревизираното лице не са ангажирани доказателства за счетоводното отразяване на разплащането по доставките.

Получаването на доставка на стока/услуга е правопораждащ факт за упражняване право на данъчен кредит, което е залегнало както в националното, така и в европейското законодателство. В случая процесите доставчици са начислил данък, без да са налице основания за това, тъй като издадените фактури не удостоверяват реално осъществена доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и не е осъществен състава на чл. 68, ал. 1, т. 1 от същия закон. Съгласно чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС регистрираното лице има право да приспадне данъчен кредит за стоки и услуги, които доставчикът - регистрирано по закона лице му е доставил или предстои да му достави. В конкретния случай липсват доказателства за изпълнени доставки, за конкретният предмет и изпълнението на договорите, няма доказателства за възникване на данъчно събитие, съгласно чл. 25 от ЗДДС. Не е доказана реално осъществена доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, поради което настоящия състав намира, че законосъобразно с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите на горепосочените дружества.

Относно фактурите, издадени на ревизираното лице от „ХАСТИНГС“ ЕООД, „И. С. БЪЛГАРИЯ“, „ГРАФИТИ ГАЛЕРИ“ ЕООД, „ЕТОН“ АД, „АГЕНЦИЯ ЗА СПА ПОЧИВКИ“ ЕООД, „ЯНТРА-ШАРЛОПОВ ХОТЕЛС“ ЕООД и „Б.“, с предмет „хотелски услуги“ и „участие в семинар“:

От представените копия и наличните в счетоводството на дружеството оригинали на Заповеди за командировка в страната се установява липсата на регламентираната в чл. 9, ал. 1 от Наредбата за командировките в страната информация, относно сметката за полагащите се на служителя пътни, дневни и квартирни пари, на които командированият има право; информация за начина на пътуването; оценка /отчет за извършената от командированото лице работа; липсват данни на организацията, в която е командировано лицето /или на фирмата организатор на обученията, семинарите/. В случая правилно ревизиращият орган констатира, че е посочен само град; на датите на пристигане и заминаване липсва заверка от упълномощено служебно лице и печат на предприятието, в което е командировано лицето. В конкретния случай при извършените насрещни проверки е заявено от издателите на фактурите, че през съответните периоди в стопанисваните от тях хотели не са провеждани семинари, работни срещи, обучения, като и че не са наемани конферентни зали за тази цел. Безспорно документираните с процесните фактури доставки попадат в хипотезата на такива, предназначени за представителни или развлекателни цели. В този смисъл процесните доставки попадат изцяло в приложното поле на чл. 70, ал. 1, т. 3 от ЗДДС („представителни или развлекателни цели“ са: посрещане, престой и изпращане на гости и делегации; нощувки; консумация на храна и напитки; организиране на делови срещи; тържества, развлекателни мероприятия; екскурзии), поради което за получателя им не възниква право на приспадане на данъчен кредит.

Относно отказано право на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 69, ал.1, т. 1 от ЗДДС, по фактури, издадени от „МИС-21 СИСТЕМИ ЗА СИГУРНОСТ“ ЕООД, „ЕЛ ДЖИ ГРУП 07“ ЕООД, „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД, „АЛ ЕКСПРЕС“ ООД, „БАЛКАН СТАР РИТЕЙЛ“ ЕООД, „МИРАФИОРИ КЛУБ“ ЕООД, „НАРКОНИКАР“ ЕООД и „ТМ АУТО“ ЕООД.

По отношение на фактури № 959 от 18.07.2017 г. и № 1000 от 11.08.2017 г., издадени от „МС-21 СИСТЕМИ ЗА СИГУРНОСТ“ ЕООД с предмет на доставката „изграждане на система за видео наблюдение“ е установено, че същите са внедрени в имот, който

освен ревизираното лице се намират още две дружества. Установено е, че част от оборудването е внедрено в обект - гараж, за който не са налице данни, че е бил стопанисван на някакво основание от ревизираното лице през съответния период. Липсват и данни, че въпросната система за видео наблюдение е използвана и в независимата икономическа дейност на дружеството. С оглед на това, според настоящия състав, приложение намира разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, която поставя ограничение на правото на приспадане на данъчния кредит, когато се установи, че стоките или услугите са предназначени за дейности различни от икономическата дейност на лицето.

По отношение на отказаното право на данъчен кредит по фактурите във връзка с експлоатацията на наетите МПС от „ЕЛ ДЖИ ГРУП 07“ ЕООД, в т. ч. ремонти и поддръжка, покупки на резервни части от „ЕЛ ДЖИ ГРУП 07“ ЕООД и фактурите за гориво на МПС, липсват ангажирани доказателства за начина на изразходването на горивото, както и данни за кои транспортни средства са доставките, къде е съхранявано то, как е отчитан текущият разход и от кои лица са използвани автомобилите. При ревизията е установено, че цялото заприходено количество гориво е изписано, като към 31.12. на съответната година няма налично гориво. При съпоставка между изминатите километри на наетите МПС от дата на извършен годишен технически преглед с изминатите километри за същия период по пътни книжки се установява, че са налице отклонения, поради обосновано е прието, че представените пътни книжки за наетите под наем МПС от „ЕЛ ДЖИ ГРУП 07“ ЕООД са съставени за целите на ревизията от ревизираното лице.

На следващо място от постъпилата в хода на ревизионното производство информация за МПС „М.“ МЛ 350 ЦДИ 4 М./ с рег. №6438РТ се установява, че същото е спряно от движение на 05.02.2013 г., като не са налице данни за промяна след тази дата, поради което е видно, че представената от жалбоподателя пътна книжка за същото МПС, в която е отбелязано, че същото е било в движение през периода от 12.10.2016 г. до 08.03.2019 г. е съставена за целите на ревизионното производство. От представените счетоводни регистри, пътни книжки и справки не може да бъде установено за всяко едно от останалите МПС-та каква е разходната норма на гориво на 100 км. пробег през ревизирия период. Ревизираното дружество не представя доказателства, че количествата заредено гориво са използвани от него за стопанската му дейност, т. е. за зареждане на леките автомобили, за извършване на превози, относими към извършваната облагаема дейност. За да се установи, че реално доставеното и фактурирано гориво се използва именно за независимата икономическа дейност на ревизираното лице, следва да се извърши съпоставка и обвързаност между всяка една фактура и издадените пътни листове на всяко едно конкретно МПС. Такава обвързаност не е установена, тъй като от „НООРО“ АД не е представена изисканата справка по МПС. В случая, несъответствие се установява и по отношение на факта, че през периодите, в които се твърди, че А. Ч., Р. Ч. и Г. М. са командировани извън С., по данни от представените пътни книжки същите са управлявали процесните МПС на територията на същото населено място.

Следователно съдът намира за правилна крайната констатация, че процесните МПС са използвани в независимата икономическа дейност на дружеството през ревизираните периоди, в резултат на което законосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 69, ал.1 ,т. 1 от ЗДДС, по фактурите издадени от горепосочените дружества.

Съдът намира, че законосъобразно с РА са начислени и лихви в размер на 179,16 лв. за периодите от 15.08.2018 г. до 14.02.2019 г., тъй като от „НООРО“ АД е упражнено неправомерно право на приспадане на данъчен кредит през м. 07.2018 г. в размер на 3 505 лв. по фактури, по които същото не е получател. Поради тази причина размерът на дължимия ДДС е коригиран от самото дружество в дневника за покупки за периода м. 01.2019 г. С оглед на това лихвата е установена за периода на неправомерното ползване на данъчния кредит.

Настоящият състав обръща внимание, че събраните в съдебното производство доказателства не променят с нищо тези констатации. Проверката по докладите до МОСВ е документална. Тя макар да е извършена от независим одитор, то е лице, наето по частно правоотношение с РЛ. Одиторът не проверява реалността на доставките, не проверява капацитета на доставчиците, не изисква от тях документи, не анализира счетоводството им. Предметът на проверката на органите по приходите и на одитора са различни. В закона няма повеля, че след като има одиторски доклад по чл. 66 от Наредбата, се изключва данъчна проверка. Направените изводи не се променят и от изслушаното заключение по допуснатата ССЕ, както и допълнителна такава. Видно от Таблица 3 на заключението по ССЕ на л. 211 и сл. – фактурите за гориво са отразени, което не е спорно, в счетоводството на РЛ като текущ разход. Същите са отразени и в справката за разходите по изпълнение на програмата, но както се посочи проверката и на в.л. и по докладите е документална. Същата не може да се сравни с разнопосочните аспекти от анализа на органите по приходите. Видно от обстоятелствената им част липсва анализ на ППП, фактурите, договорите, кадрова и материална обезпеченост, само пресъздаване на предмета на договора и съотнасянето му към предмета на дейност на дружеството. Ето защо приетите по делото заключения не може да се кредитират, тъй като вещото лице с нищо не опровергава констатациите изложени до тук.

Предвид гореизложеното следва, че допълнителни начислените задължения с Ревизионен акт № Р-22002219006036-091-001/02.06.2020 г., в размер на 129 444,75 лв. главница и задължения за лихви в размер на 47 264,37 лв., които задължения са в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от гореизброените дружества са законосъобразни.

В обобщение съдът намира процесния ревизионен акт за правилен и законосъобразен, като при издаването му не са нарушени процесуалните правила и същият е в съответствие с материалния закон. Както беше посочено, възраженията за реалност на доставките по процесните фактури, са неоснователни, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора заявената от ответника претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна. Общият материален интерес по делото е в размер на 176 709,12 лв. На основание на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 2, т. 5, вр. с чл.8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, в полза на ответника следва да се присъди в размер на 11 718,36 лв. Възражението за прекомерност на жалбоподателя е неоснователно, тъй като определеното юрисконсултско възнаграждение е в минимален размер, съгласно Наредба № 1/9.07.2004 г.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 46 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването на „НАЦИОНАЛНА ОРГАНИЗАЦИЯ ПО ОПОЛЗОТВОРЯВАНЕ И РЕЦИКЛИРАНЕ НА ОТПАДЪЦИ“ АД срещу Ревизионен акт № Р-22002219006036-091-001/02.06.2020 г., издадени от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1082/16.07.2021 г. на директора на дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП,.

ОСЪЖДА „НАЦИОНАЛНА ОРГАНИЗАЦИЯ ПО ОПОЛЗОТВОРЯВАНЕ И РЕЦИКЛИРАНЕ НА ОТПАДЪЦИ“ АД, ЕИК[ЕИК], да заплати по сметка на Националната агенция за приходите сума в размер на 11 718,36 (единадесет хиляди седемстотин и осемнадесет лева и 36 ст.) лева за юрисконсултско възнаграждение. Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в четиринадесетдневен срок от връчването му на страните.

СЪДИЯ: