

РЕШЕНИЕ

№ 2266

гр. София, 06.04.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 67 състав, в публично заседание на 30.11.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Жанета Малинова

при участието на секретаря Детелина Начева, като разгледа дело номер **12** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от ДОПК.

Образувано е по жалба [фирма] (ККХБК, Дружеството), ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от: Ю. А. Б. и Е. В., в качеството им на изпълнителни директори, депозирана чрез адвокат С. Х. от САК и адвокат Радост Г. от САК против: Ревизионен акт (РА) № Р-29002918002758-091-001/19.06.2019г., издаден от ТД„Големи данъкоплатци и осигурители“, потвърден с Решение № 1869/05.11.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ [населено място]. С оспорения РА, на Дружеството, за ревизирия период м.12.2010г.-м.12.2011г. са установени допълнителни задължения по ЗДДС общо в размер на 358 530,18лв., в т.ч. данък ДДС в размер на 199 184,94 лв. и лихви за просрочие в размер на 159 345,25 лв., изчислени към 19.06.2019г.(датата на издаване на РА), които задължения произтичат от непризнаване на данъчен кредит (ДК), по фактури издадени от процесните доставчици-превозвачи: [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма] и [фирма], за извършени от тях транспортни услуги.

За ревизирия период 2010г. - 2011г. с ревизионния акт е увеличен данъчният финансов резултат на ККХБК в резултат на непризнаване на разходи за транспортни услуги, предоставени от: [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма] и [фирма] в общ размер на 995 924,38 лв. и е начислен допълнителен корпоративен данък (КД) в общ размер на 99 592,44 лв. и законна лихва за забава в размер на 76 207,51 лв.

В жалбата се релевират подробно мотивирани доводи, че оспорения РА, потвърден с решение на директора на Д“ОДОП“ е незаконосъобразен, като издаден

при съществени нарушения на процесуалните правила, изразяващи се в необсъждане, в пълнота и в съвкупност на доказателствата (договори, фактури, справки, списъци на МПС на фирмите, извършили транспортни услуги и др.), представени от Дружеството в хода на ревизионното производство, които се твърди, че не са изследвани и анализирани от ревизиращите органи в цялост, при което според жалбоподателя РА е издаден при неизяснена напълно фактическа обстановка и при допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, което е довело и до издаване на оспорения РА в нарушение на материалния закон-отменителни основания по смисъла на чл. 146, т.3 и т.4 от АПК, във вр. §2 от ДР на ДОПК. В подкрепа на изложените отменителни основания се цитира съдебна практика на СЕС и на ВАС.

В жалбата се навеждат конкретни оплаквания, групирани в шест точки, че не са изпълнени указанията на директора на Д“ОДОП“, дадени с решение по обжалване на първоначалния РА № Р-20902916009260-091-001/11.12.2017г. по предходната ревизия на Дружеството. Посочва се, че неправилно директора на Д“ОДОП“ е установил допълнителни задължения за КД в размер на 99 592,44лв., при изчислен от ревизиращите органи КД в размер на 98 592,44 лева, съгласно ревизионния акт. Излагат се подробни съображения, с които се обосновава наличие на отменителните основания по смисъла на чл. 146, т.2, т.3 и т.4 от АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Х. и адв. Г., които поддържат жалбата по изложените в нея съображения, с искане да се отмени оспорения РА, потвърден с Решение № 1869/05.11.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ - [населено място], като необоснован и незаконосъобразен. Подробни доводи и съображения за незаконосъобразност и необоснованост на оспорения РА са развити в писмена защита, представена от пълномощниците на Дружеството-жалбоподател. Претендира се присъждане на направените по делото, съобразно списък по чл. 80 от ГПК, вр. чл.144 от АПК.

Ответникът по жалбата – директор на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], чрез процесуалния си представител юрк.С. оспорва жалбата, поддържа становище, че обжалваният РА е обоснован и законосъобразен. Моли да се отхвърли жалбата, по съображенията, изложени в решението на директора на Д“ОДОП“. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Оспорва размера на адвокатското възнаграждение.

Доказателствата по делото са писмени. Прието е заверено копие на административната преписка, съдържащо 27 броя приложения. В хода на съдебното производство по реда на чл. 74, ал.2 от ДОПК са събрани писмени доказателства, представляващи данъчна и осигурителна информация относно процесните фирми, извършили транспортни услуги. По делото е допусната и приета съдебно-икономическа експертиза, която е дала отговор на поставените от жалбоподателя въпроси и въпроси, поставени в съдебно заседание. Същата не е оспорена от страните и се кредитира от съда, като компетентна и обективна.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства и във връзка с доводите на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК, във връзка с Решение № 550/25.0942018г. на директора на дирекция „ОДОП“- С., с което е отменен РА № Р-29002916009260-091-001/11.12.2017г., с който на Дружеството-жалбоподател са установени задължения по реда на ЗДДС за данъчни периоди от м.12.2010г. до м.12.2011г., както и в частта на установени задължения за корпоративен данък(КД) по

ЗКПО за данъчни периоди: 2010г. и 2011г. и преписката е върната на органа, издал заповедта за възлагане на ревизията, като е указано в 30-дневен срок от връчване на решението да бъде издадена нова заповед за извършване на ревизия за горепосочените видове задължения и периоди, от друг ревизиращ екип, в срока по чл. 114, ал. 1-3 от ДОПК.

При първоначалната ревизия на Дружеството, приключила с РА № Р-29002916009260-091-001/11.12.2017г. е установено, че разходите за транспортни услуги, документирани с издадени фактури от доставчиците: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] са документално необосновани и неотразяващи вярно стопанската операция, поради което не е признато право на данъчен кредит на жалбоподателя, като е прието, че не е доказана реалността на извършените транспортни услуги от посочените във фактурите доставчици. В мотивите на Решение № 550/25.0942018г. на директора на дирекция „ОДОП“- С. са изложени подробни указания за провеждане на повторно ревизионно производство.

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-29002918002758-020-001/14.05.2018, връчена по ел. път на 17.05.2018г., изменена със Заповеди Р- 29002918002758-020-002/06.08.2018, Р-29002918002758-020-003/17.10.2018. Със Заповед Р-[ЕГН] 2758-023-001 /27.12.2018г. ревизионното производство е спряно, след което е възобновено със Заповед Р-29002918002758-143-001/ 22.03.2019г. Заповедта за възлагане на ревизия, както и последващите заповеди за изменение на ревизията, за спиране и възобновяване на ревизионното производство са издадени от Ц. Г. Б.-гл.инспектор по приходите в отдел“Контрол“ при ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“, оправомощена със Заповед № ГДО-76/23.04.2018г. на директора на ТД на НАП-С., ГДО и заповед № ГДО-53/08.04.2019г. на директора на ТД на НАП, ГДО. С цитираните по-горе ЗВР и ЗИЗВР е възложено извършване на ревизия на [фирма], за определяне на задълженията на Дружеството за данък върху добавената стойност за периода от 01.12.2010г. до 31.12.2011г. и за корпоративен данък /КД/ за данъчни периоди 2010г. и 2011г., определен е ревизиращ екип в състав: К. И. Ш.-П.-главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията), М. К. Ц.-Д. - главен инспектор по приходите и И. Б. Г. - главен инспектор по приходите.Срокът за завършване на ревизията е определен до 12.04.2019г.

В хода на повторното ревизионно производство и в изпълнение на дадените указания в решението на решаващия орган, ревизиращите органи са изискали представяне на значителен обем информация, в т.ч. и писмена информация от СДВР, отдел „Пътна полиция" относно собствеността на автомобилите, с които са извършени процесните транспортни услуги, имало ли е промяна в собствеността, респективно - кога е осъществена. Изискана е информацията относно собствениците на МПС/различни от процесните доставчици/, относно наличието на договорни отношения или др. предпоставки за използването на автомобилите, за извършване на услуги на Дружеството-жалбоподател, както и за шофьорите, и за взаимоотношенията им с петте дружества-превозвачи и участието им в извършването на процесните транспортни услуги.

По време на ревизията са извършени многобройни процесуални действия, описани подробно в Ревизионния доклад, които настоящият състав не намира за необходимо да изброява и припопваря. Събрани са множество доказателства, обособени в 27 бр. приложения. На основание чл. 37, ал 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на задълженото

лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-29002918002758-040-001/04.06.2018г.; №Р-29002918002758-040-002/06.08.2018г. и № Р-[ЕГН] 2758-040-003/20.12.2018г. Изискани са данни и доказателства, съобразно дадените указания в решението на дирекция ОДОП С., във връзка с отменителното Решение № 550/25.04.2018г. на директора на Д“ОДОП“-С..

Изискана е информация от КАТ относно собствеността на автомобилите, с които са извършени транспортните услуги, от която ревизиращите органи са приели, че част от автомобилите са собствени на фирмите-доставчици на услугите, но голяма част от тях не са и липсват данни за връзка между собствениците на МПС-та и фирмите, издали фактури за транспортните услуги. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на фирмите-доставчици, издали фактури за извършени транспортни услуги на Дружеството, като според Протоколите от извършените насрещни проверки четири от дружествата- [фирма], [фирма]; [фирма] и [фирма] не са открити на посочените от тях адреси. Открит е само представител на [фирма], но предоставената информация е недостатъчна. Извършени са проверки и на други задължени лица-шофьори и др., описани подробно в РД.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- [ЕГН] 2758-092-001/24.04.2019г. В срока и по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, от Дружеството е подадено писмено възражение срещу констатациите на РД вх. №Р-2900291800275 8-ВЗР-001-И/05.06.2019г., ведно с приложени доказателства. Възражението е разгледано от ревизиращите органи по същество и е прието за частично основателно.

В хода на ревизионното производство е установено, че през ревизирия период Дружеството е извършвало производство, продажба, дистрибуция и маркетинг на напитки, включително плодови сокове /С./, минерална вода, безалкохолни разхладителни напитки „С.-С.“, студен чай „N.“, както и производство и продажба на опаковъчни материали за плодови сокове, вода, безалкохолни и други напитки. Дейността е упражнявана в склад в [населено място], [улица], производствен цех в [населено място], [улица], административен офис в [населено място], [улица]. Установено е, че РЛ е регистрирано по ЗДДС, считано от 31.01.2003г. С РД и РА е прието, че счетоводството е заведено съгласно Международните стандарти за финансово отчитане /МСФО/ и Закона за счетоводството/ЗСч./ Нарушения не са установени. Одиторската заверка на годишните финансови отчети е извършена от специализирано одиторско предприятие Р.- У. А. О..

От събраните доказателства в ревизионното производство е установено, че през ревизирия период Дружеството-жалбоподател е осъществило продажби и транспорт на готова продукция до различни негови клиенти (чрез подаване на заявка за зареждане/доставка/ на готова продукция, чрез национален телефон за обслужване на клиенти или чрез търговски представител на Компанията при негово посещение в търговския обект на клиента), като за целта е използвало услугите на следните дружества: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], с които през ревизирия период е имал сключени договори за транспортни услуги.

Ревизията приключва с РА №Р-29002918002758-091-001/19.06.2019г., издаден от Ц. Г. Б., на длъжност началник сектор при ТД на НАП ГДО- орган възложил ревизията и К. И. Ш.-П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО - ръководител на ревизията. РА е връчен на Дружеството по електронен път на

19.06.2019г.

Ревизиращите органи са приели, че между [фирма], от една страна, и [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма] и [фирма], от друга страна, са сключени договори с предмет извършването на услуги по транспортиране на безалкохолни напитки. В РД и РА са обсъдени детайлно по доставчици-превозвачи събраните доказателства, групирани с наименования: „Анализ на МПС“, „Анализ на лица“, „Справка по курсове, МПС и шофьори“, „Извадки за подадени уведомления по чл. 62, ал.5 от КТ за ревизирания период“ и др. След извършен анализ на събраните доказателства ревизиращият екип е установил продажби на МПС-та без нотариален договор, без да е извършена регистрация на промяната в КАТ. При анализ на 60 МПС, за 5 от тях няма данни, за да се извърши проверка на собственик, като причините са описани в РД, а 19 броя от автомобилите се ползват от двама ползватели. Относно собствеността на МПС на петте доставчика на транспортни услуги за ревизирания период е обобщено следното: [фирма] има 11 собствени или ползвани по споразумение за безвъзмездно ползване с [фирма] от общо 16 ползвани МПС; [фирма] има 19 собствени от общо 37 ползвани МПС; [фирма] има 3 собствени от общо 46 ползвани МПС; [фирма] има 1 собствено от общо 5 ползвани МПС; [фирма] няма нито едно собствено от общо 17 ползвани МПС.

За данъчен период м.12.2010г. ревизиращият екип е извършил корекция в посока намаление на данъчната основа и ползвания данъчен кредит от РЛ на обща стойност: непризната данъчна основа 38 991,35 лв. и непризнат данъчен кредит(ДК) в размер на 7 798,28 лева, общо по 5 бр. фактури, издадени от [фирма] и по 4 бр. фактури, издадени от [фирма]. На основание чл. 175, ал.1 от ДОПК и чл.1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва върху допълнително установения данък в размер на 6 700,90 лв.

За данъчен период м. 01.2011г. с РД и РА е извършена корекция-намаление на получените доставки(данъчна основа) в размер на 30 168,99 лв. и непризнат данъчен кредит в размер на 6 033,80лв., по фактури № 7/04.01.2011г.; № 8/10.01.2011г.; № 9/18.01.2011г. и № 10/ 24.01.2011г., издадени от [фирма] и по фактури № 378/03.01.2011г.; № 379/10.01.2011г.; № 380/17.01.2011г.; №381/ 24.01.2011г. и № 465/31.12.2011г. На основание чл. 175, ал.1 от ДОПК и чл.1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва върху допълнително установения данък в размер на 5131.80лв.

За данъчен период 01.02.2011г. до 28.02.2011г. с РА е извършена корекция-намаление на получените доставки(данъчна основа) в размер на 53 149,23лв. и ДДС(непризнат данъчен кредит) в размер на 10 629.84 лв. На основание чл. 175, ал.1 от ДОПК и чл.1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва върху допълнително установения данък в размер на 8 956.55 лв., по фактури № 12/31.01.2011г.; № 13/08.02.2011г.; № 14/10.02.2011г.; № 15/15.02.2011г.; №17/22.02.2011г., всички издадени от [фирма] и по фактури № 382/1.02.2011г.; №383/8.02.2011г.; № 384/8.02.2011г.; № 535/14.02.2011г. и № 536/21.02.2011г., всички издадени от [фирма].

За данъчен период 01.03.2011г. до 31.03.2011г. с РА е извършена корекция-намаление на получените доставки(данъчна основа) в размер на 70 449.61лв. и ДДС (непризнат данъчен кредит) в размер на 14 089,92 лв. На основание чл. 175, ал.1 от ДОПК и чл.1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва върху допълнително установения данък в размер на 11 748,38 лв., по фактури № 19/25.03.2011г.; № 20/7.03.2011г. № 21/14.03.2011г. № 23/22.03.2011г.; № 25/29.03.2011г., всички издадени от [фирма] и по фактури: № 537/1.03.2011г. № 538/7.03.2011г.; № 539/14.03.2011г. и №

540/21.03.2011г., всички издадени от [фирма]

За данъчен период 01.04.2011г. до 30.04.2011г. с РА е извършена корекция-намаление на получените доставки(данъчна основа) в размер на 36 245.87лв. и ДДС(непризнат данъчен кредит) в размер на 7 249.18 лв. На основание чл. 175, ал.1 от ДОПК и чл.1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва върху допълнително установения данък в размер на 5978.74 лв., по фактури № 26/01.04.2011г.; № 27/12.04.2011г.; № 28/19.04.2011г., всички издадени от [фирма] и по фактури № 541/28.03.2011г.; № 542/4.04.2011г.; № 543/04.04.2011г.; № 544/11.04.2011г.; № 545/18.04.2011г.; № 546/26.04.2011г. и № 547/29.04.2011г., всички издадени от [фирма].

За данъчен период 01.05.2011г. до 31.05.2011г. с РА е извършена корекция-намаление на получените доставки(данъчна основа) в размер на 102468.49лв. и ДДС(непризнат данъчен кредит) в размер на 20 493,72лв. На основание чл. 175, ал.1 от ДОПК и чл.1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва върху допълнително установения данък в размер на 16733.50 лв., по фактури № 29/26.04.2011г.; № 30/3.05.2011г. ; № 31/8.05.2011г.; № 32/9.05.2011г.; № 33/17.05.2011г.; № 34/23.05.2011г.; № 35/30.05.2011г., всички издадени от [фирма] и по фактури № 548/2.05.2011г.; № 549/10.05.2011г.; № 550/17.05.2011г.; № 551/23.05.2011г., всички издадени от [фирма] и по фактури №[ЕИК]/2.05.2011г.; №[ЕИК]/10.05.2011г.; № [ЕИК]/16.05.2011г. и №[ЕИК]/23.05.2011г., всички издадени от [фирма].

За данъчен период 01.06.2011г. до 30.06.2011г. с РА е извършена корекция-намаление на получените доставки(данъчна основа) в размер на **108 891.69лв. и ДДС(непризнат данъчен кредит) в размер на 21 778.33лв.** На основание чл. 175, ал.1 от ДОПК и чл.1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва върху допълнително установения данък в размер на **17 597.35 лв.**, по фактури №37/7.06.2011г.; № 38/14.06.2011г.; № 39/20.06.2011г. № 40/28.06.2011г., всички издадени от [фирма] и по фактури № 552/27.05.2011г.; № 553/30.05.2011г.; № 554/8.06.2011г.; №555/13.06.2011г.; № 556/20.06.2011г. и № 559/25.06.2011г., всички издадени от [фирма] и по фактури №[ЕИК]/.30.05.2011г.; №[ЕИК]/06.06.2011г. №[ЕИК]/13.06.2011г.; №[ЕИК]/20.06.2011г. и №[ЕИК]/.06.2011г., всички издадени от [фирма].

За данъчен период 01.07.2011г. до 31.07.2011г. с РА е извършена корекция-намаление на получените доставки(данъчна основа) в размер на **105 697,44лв. и ДДС(непризнат данъчен кредит) в размер на 21 139,49лв.** На основание чл. 175, ал.1 от ДОПК и чл.1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва върху допълнително установения данък в размер на **16 889,96лв.**, по фактури № 41/4.07.2011г.; № 42/4.07.2011г.; № 43/12.07.2011г.; № 44/ 18.07.2011г. и № 45/26.07.2011г., всички издадени от [фирма], по фактури № 5/1.07.2011г.; № 7/3.07.2011г.; № 17/11.07.2011г.; № 23/18.07.2011г.; № 30/25.07.2011г., всички издадени от [фирма] и по фактури № [ЕГН]/04.07.2011г.; [ЕГН]/05. 07.2011г.; № [ЕГН]/11.07.2011г.; № [ЕГН]/18.07. 2011г. и № [ЕГН]/26.07.2011г., всички издадени от [фирма].

За данъчен период 01.08.2011г. до 31.08.2011г. с РА е извършена корекция-намаление на получените доставки(данъчна основа) в размер на **79 602,82лв. и ДДС(непризнат данъчен кредит) в размер на 15 920,58лв.** На основание чл. 175, ал.1 от ДОПК и чл.1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва върху допълнително установения данък в размер на **12 585,10лв.**, по фактури № 46/2.08.2011г.; № 47/9.08.2011г.; № 48/15.08.2011г., всички издадени от [фирма]; по фактури № 33/ 1.08.2011г.; № 37/8.08.2011г.; № 44/15.08.2011г.и № 49/22.08.2011г., всички издадени от [фирма]; по фактури № [ЕГН]/01.08.2011г.; [ЕГН]/08.08.2011г.; №

[ЕГН]/15.08.2011г.; № [ЕГН]/22.08.2011г., всички издадени от [фирма].

За данъчен период 01.09.2011г. до 30.09.2011г. с РА е извършена корекция-намаление на получените доставки(данъчна основа) в размер на **102 913,00лв. и ДДС(непризнат данъчен кредит) в размер на 21 782,61лв.** На основание чл. 175, ал.1 от ДОПК и чл.1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва върху допълнително установения данък в размер на **17 064,89лв.**, по фактури № [ЕГН]/20.09.2011г.; [ЕГН]/20.09.2011г.; № [ЕГН]/27.09.2011г., всички издадени от [фирма]; по фактури № всички издадени от [фирма]; по фактури № 33/ 1.08.2011г.; № 37/8.08.2011г.;№ 44/15.08.2011г.и № 49/22.08.2011г., всички издадени от [фирма]; по фактури № [ЕГН]/01.08.2011г.; [ЕГН]/08.08.2011г.; № [ЕГН]/15.08.2011г.; № [ЕГН]/22.08.2011г., всички издадени от [фирма].

За данъчен период 01.09.2011г. до 30.09.2011г. с РА е извършена корекция-намаление на получените доставки(данъчна основа) в размер на **108 913,00лв. и ДДС(непризнат данъчен кредит) в размер на 21 782,61лв.** На основание чл. 175, ал.1 от ДОПК и чл.1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва върху допълнително установения данък в размер на **17 064,89лв.**, по фактури № [ЕГН]/20.09.2011г.; [ЕГН]/20.09.2011г.; № [ЕГН]/27.09.2011г., всички издадени от [фирма]; по фактури № 52/25.09.2011г.; № 55/29.08.2011г.;№ 64/5.9.2011г.;№ 67/12.09.2011г.;№ 71/19.09.2011г., всички издадени от [фирма] и по фактури № [ЕГН]/29.08.2011г.; № [ЕГН]/05.09.2011г.; № [ЕГН]/12.09.2011г.; № [ЕГН]/19.09.2011г. и фактура № [ЕГН]/26.09.2011г всички издадени от [фирма].

За данъчен период 01.10.2011г. до 31.10.2011г. с РА е извършена корекция-намаление на получените доставки(данъчна основа) в размер на **86 534,15лв. и ДДС(непризнат данъчен кредит) в размер на 17 306,82лв.** На основание чл. 175, ал.1 от ДОПК и чл.1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва върху допълнително установения данък в размер на **13 381,82лв.**, по фактури № [ЕГН]/4.10.2011г.; № [ЕГН]/10.10.2011г.; № [ЕГН]/19.10.2011г., № [ЕГН]/25.10.2011г всички издадени от [фирма]; по фактури № 78/26.09.2011г.; № 84/3.10.2011г.; № 95/11.10.2011г.;№ 103/18.10.2011г; № 106/ 24.10. 2011г., всички издадени от [фирма] и по фактури № [ЕГН]/3.10.2011г.; № [ЕГН]/10.10.2011г.; №[ЕГН]/19.10.2011г. и фактура №[ЕГН]/24.10.2011г., всички издадени от [фирма].

За данъчен период 01.11.2011г. до 30.11.2011г. с РА е извършена корекция-намаление на получените доставки(данъчна основа) в размер на **89 822,22лв. и ДДС(непризнат данъчен кредит) в размер на 17 964,45лв.** На основание чл. 175, ал.1 от ДОПК и чл.1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва върху допълнително установения данък в размер на **13 737,31лв.**, по фактури № [ЕГН]/14.11.2011г.; № [ЕГН]/1.11.2011г.; № [ЕГН]/08.11.2011г., № [ЕГН]/14.11.2011г. [ЕГН]/21.11.2011г. [ЕГН]/21.11.2011г. и фактура № [ЕГН]/28.11.2011г всички издадени от [фирма]; по фактури № 110/01.11.2011г.; № 117/7.11.2011г.; № 122/11.11.2011г.; № 135/26.11.2011г, всички издадени от [фирма] и по фактури № [ЕГН]/31.10.2011г.; № [ЕГН]/07.11.2011г.; №[ЕГН]/14.11. 2011г. и фактура №[ЕГН]/14.112011г., №[ЕГН]/21.11.2011г.; №[ЕГН]/ 21.11.2011г.; №[ЕГН]/28.11.2011г всички издадени от [фирма].

За данъчен период 01.12.2011г. до 31.12.2011г. с РА е извършена корекция-намаление на получените доставки(данъчна основа) в размер на **84 989,56лв. и ДДС(непризнат данъчен кредит) в размер на 16 997,91лв.** На основание чл. 175, ал.1 от ДОПК и чл.1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва върху допълнително установения данък в размер на **12 838,95лв.**, по фактури № [ЕГН]/05.12.2011г.; № [ЕГН]/12.12.2011г.; № [ЕГН]/19.12.2011г., № [ЕГН]/27.12.2011г., всички издадени от [фирма]; по фактури № 145/06.12.2011г., издадена от [фирма] и по фактури № [ЕГН]/06.12.2011г.; № [ЕГН]/ 06.12. 2011г.; №[ЕГН]/12.12.2011г.;

№[ЕГН]/19.12.2011г., и №[ЕГН]/27.12. 2011г., всички издадени от [фирма].

На база представените документи от ревизираното лице, събраната и получена информация в хода на ревизионното производство, ревизиращите органи са приели, че:

1. Няма регистър, който да посочва еднозначно собственост върху МПС нито в КАТ, нито в НАП, нито в Общинските администрации по МДТ. Установени са продажби на МПС без нотариална заверка и без да е извършена промяна в КАТ, както по отношение на Дружеството-жалбоподател, така и по отношение на [фирма] (конкретните факти са описани на стр.39 от РА).

2. Дружеството е допуснало организация на транспортната дейност на продукцията, при която има несъответствие между първичните документи - единият документ по курса се нарича списък на товара - разпечатан от компютър с подписи и печати, а другият документ за курса се нарича вносна бележка за амбалажа - писан на ръка върху бланка, също с подписи и печати. Прието е, че РЛ е допуснало неправилна организация на транспортната дейност на продукцията и във връзка с местодомуването на автомобилите, при която автомобилите са оставени на паркинг на територията на ККХБКБ, без наем и без да се установи фактическата собственост на чуждите МПС. Допусната е организация на транспортната дейност на продукцията, при която шофьорите носят отговорност за стоката, амбалажа и парите, но няма събрани данни за трите имена и ЕГН на лицата. Допусната е организация, при която не е ясно в какви отношения са шофьорите с доставчиците на транспортни услуги, въпреки вменените отговорности за стоката.

С оспорения РА № Р-29002918002758-091-001/19.06.2019г. са констатирани основания за корекция на декларираната данъчна основа на получените доставки и данъчния кредит, във връзка с непризнато (отказано) право на приспадане на данъчен кредит на [фирма], по фактури издадени от дружествата: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. В резултат на отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от посочените доставчици, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, на Дружеството са установени задължения по ЗДДС, общо в размер на 358 530,18 лв., в т.ч. данък (ДДС) главница- в размер на 199 184,93 лв. и лихви за просрочие върху тях, в размер на 159 345,25 лв., изчислени към 19.06.2019г. (дата на издаване на РА).

При ревизията са констатирани и основания за корекция на декларираните резултати в ГДД по чл. 92 от ЗКПО. С оспорения РА в раздела по ЗКПО, за периода 2010-2011г. на Дружеството не са признати разходи за транспортни услуги по част от фактурите, издадени от доставчиците: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], до размера на данъчните основи. В резултат на това е увеличен данъчния финансов резултат със сумата – 995 924, 38лв. и е начислен допълнителен корпоративен данък (КД) за 2011г. в размер на 98 592,44 лв. и лихви за просрочие в размер на 76 207,51 лв. Ревизиращите органи са направили анализ на представените доказателства и резултатите от извършените в хода на ревизионното производство проверки, като на основание чл. 68, ал.1,т.1 и чл. 69, ал.1,т.1 от ЗДДС, във вр. чл. 70, ал.5 от ЗДДС е направен частичен отказ от приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, издадени от доставчиците, както следва :

[фирма] – непризнат данъчен кредит в размер на 3 865,77 лева;

[фирма] – непризнат данъчен кредит в размер на 91 014,85 лева; [фирма] – непризнат данъчен кредит в размер на 6 663,74 лева;

[фирма] – непризнат данъчен кредит в размер на 14 236,30 лева;

[фирма] – непризнат данъчен кредит в размер на 83 404,27 лева.

Общо непризнат данъчен кредит по процесните фактури от посочените доставчици в размер на 199 184,94 лева.

Ревизионният акт е обжалван в рока по чл. 152, ал.1 от ДОПК пред решаващия орган, който с Решение № 1869/05.11.2019г. е потвърдил РА, като законосъобразен. С решението е прието, че задължението по ЗКПО, главница е в размер на 99 592,44 лева и съответните лихви, при установен размер на КД, съгласно оспорения РА-98 592,44лева.

В срока по чл. 156, ал.1 от ДОПК, РА е обжалван, чрез решаващия орган пред Административен съд София-град, в резултат на което е образувано настоящото дело.

При така установената фактическа обстановка и при спазване разпоредбата на чл. 146, т.1-5 вкл. от АПК, във вр. § 2 от ДР на ДОПК, настоящият състав прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал.1 от ДОПК, от надлежна страна и срещу административен акт, подлежащ на съдебен контрол за законосъобразност, след изчерпване на административния ред за обжалване, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА. Разгледана по същество е ОСНОВАТЕЛНА, по следните съображения. Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл.119, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия съгласно Заповед № ГДО-76/23.04.2018г. на директора на ТД на НАП-С., ГДО и заповед № ГДО-53/08.04.2019г. на директора на ТД на НАП, ГДО, в резултат на надлежно възложена ревизия съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, проведена от орган по приходите, определен със ЗВР № Р-29002918002758-020-001/14.05.2018г. Ревизионният акт е подписан от неговите издатели с валиден квалифициран електронен подпис, съгласно представените удостоверения(л.122-126 от делото) и информация на ел. носител, издаден е в рамките на законоустановените срокове, в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити по чл.120, ал. 2 от ДОПК.

Съдът приема за основателни възраженията на Дружеството за допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила в хода на повторното ревизионно производство, изразяващи се в неизпълнение в цялост на указанията на директора на Д"ОДОП", дадени с Решение № 550/25.04.2018г.на директора на Д"ОДОП"-С.. При повторната ревизия от РЛ са изискани документи и писмени обяснения от ревизираното лице-ИПДПОЗЛ № Р-29002918002758-040-001/04.06.2018г.; ИПДПОЗЛ № Р-29002918002758-040-002/ 06.08.2018г.,като са изискани множество документи, в това число: заверени копия на фактури, издадени от процесните доставчици; заверени копия на платежни документи за извършено плащане на доставките по издадените фактури, справка за номерата на товарните автомобили, които са използване за осъществяване на доставките, справка за имената на шофьорите, които фактически са осъществили шипинга по процесните фактури и др. От ревизираното лице са представени изисканите доказателства с придружителни писма № Р-29002918002758-ПРД-002-И/21.08.2018г. и № Р-29002918002758-ПРД-003-И/21.08.2018г. по електронен пот, включително и списък на лицата, управлявали транспортните средства през ревизирания период(Приложение № 2). От РД се установява, че в хода на повторното ревизионно производство не са изследвали всички лица, посочени от РЛ като шофьори, извършили процесните транспортни услуги от името на процесните фирми-доставчици. Извършено е изследване само на част от шофьорите, посочени

на стр.12/13 от РД, а за по-голямата част от останалите шофьори(посочени в Приложение № 2 към писма на РЛ от 21.08.2018г. и цитирани в жалбата), не е проведено изследване от ревизиращите органи, с което е допуснато съществено нарушение на административно-производствените правила по смисъла на чл. 146, т.3 от АПК, вр. §2 от ДР на ДОПК, представляващо самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт.

По приложението на материалния закон - оспореният ревизионен акт е издаден в нарушение на материалноправните разпоредби и е необоснован, при което са налице отменителните основания по чл. 146, т.4 от АПК, във вр. §2 от ДР на ДОПК.

Разпоредбите на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС обуславят възникването на правото на приспадане на данъчен кредит от кумулативното осъществяване на елементите на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ(фактура) по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

В оспорения РА не се оспорва реалността на предмета на доставките, като изрично се посочва, че стоката(предмет на процесните транспортни услуги) е доставена и РЛ е отчело приход във връзка с продажбата на безалкохолни напитки. Прието е също така, че извършените транспортни услуги са заплатени от Дружеството по банков път. С оспорения РА не се признава реалността на извършените транспортни услуги от процесните доставчици, по които Дружеството-жалбоподател претендира право на приспадане на данъчен кредит, като се твърди, че доставките не са извършени от вписаните във фактурите доставчици.

Реалността на доставките, предмет на процесните транспортни услуги не е приета от ревизиращите органи като достатъчно основание за признаване правото на данъчен кредит на Дружеството-жалбоподател, въпреки наличието на реални доставки на стоката и извършено плащане по банков път на фактурираните транспортни услуги. Ревизиращите органи са приели, че относно процесните фактури, по които е отказано право на признаване на данъчен кредит е налице фигурата на „относителната субективна симулация“, съгласно която стоката, предмет на процесните фактури е реално доставена, но не от лицето, посочено като издател на фактурите. Изводите на ревизиращите органи в тази насока са подкрепени с мотивите в решение по дело С-18/13 [фирма], които ревизиращите органи са приели, че са приложими в процесния случай.

Настоящият състав приема тези изводи на ревизиращите органи за необосновани и неправилни. Съгласно мотивите на цитираното решение Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от доставчик фактури, когато, въпреки че услугата е била доставена, се установява, че тя не е била действително извършена от този доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били отразени в счетоводната им документация, или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, стига да са изпълнени следните две условия — посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама.

В случая, неправилно ревизиращите органи са приели, че са налице условията и

предпоставките за приложение на цитираното решение, обосноваващи отказ за признаване право на данъчен кредит на жалбоподателя. На първо място, в случая е безспорно и това е прието от ревизиращите органи, че са налице реално осъществени доставки по процесните фактури, като фактурираната стока е доставена на клиентите на Дружеството, от което следва извод, че е осъществена процесната транспортна услуга/предмет на процесните фактури/, за която са представени доказателства за извършено плащане по банков път. Не е спорно същото така, че процесните дружества са имали регистрация по ЗДДС по време на извършване на транспортните услуги. Дерегистрацията им по ЗДДС на по-късен етап е ирелевантна и неправилно е преценена от ревизиращите органи като обстоятелство, което подкрепя извода на ревизиращите органи да откажат право на данъчен кредит на РЛ по процесните фактури.

Практиката на ВАС последователно приема, че за да възникне и да се упражни законосъобразно правото на данъчен кредит, е необходимо по безспорен начин да се установи, че стоката фактически е предадена от доставчика на получателя и/или услугата е действително извършена – чл. 6, ал. 1, чл. 9, ал. 1, във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 25, ал. 2 от ЗДДС. Касае за материално право в полза на получателя по фактурираните доставки, който носи доказателствената тежест да установи реалното изпълнение на спорните доставки, по аргумент от общото правило на чл. 154 от ГПК, във вр. с § 2 от ДР на ДОПК/.

В случая, както се посочи не е спорен факта, че са налице реално осъществени доставки на стоките, предмет на превозните услуги. Налице са и реално осъществени транспортни услуги по процесните фактури, осъществени от издателите на фактурите, което се установява от многобройните доказателства(справки за извършен транспорт, фактури и др. описани в заключението на вещото лице, като стоките, предмет на транспортните услуги са доставени на крайните клиенти и това е прието за безспорно в РА и Решението на директора на Д“ОДОП“. Налице е и извършено плащане по банков път(което се приема и от ревизиращите органи), от което следва извод, че е осъществен фактическия състав на чл. 68, ал.1,т.1 и чл. 69, ал.1, т.1, във вр. чл. 71, ал.1,т.1, вр. чл. 9, ал.1 от ЗДДС, при което отказът на ревизиращите органи да признаят правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури е незаконосъобразен и необоснован. При наличието на изпълнение на посочените материално-правни предпоставки за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, ревизиращите органи могат да откажат правото на приспадане, само при положение, че конкретните обстоятелства сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама.

В хода на ревизионното производство не са събрани категорични доказателства, установяващи наличие на обективни данни, от които да изведе обоснован извод, че Дружеството е знаело или е трябвало да знае, че процесните транспортни услуги, с които обосновава правото на приспадане на данъчен кредит, са част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата за доставки. В случая позоваването на Решение по С-18/13 [фирма] е неправилно, доколкото приходните органи не са доказали въз основа на обективни данни (съществували обективно по време на извършване на процесните транспортни услуги, а не открити и установени на по-късен етап), че РЛ е знаело или е трябвало да знае, че участва в данъчна измама. В случая, изводите на ревизиращите органи, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна

измама, са необосновани и незаконосъобразни. Ревизиращите органи са обосновали този извод с липсата на материално-техническа и кадрова обезпеченост на доставчиците-превозвачи да изпълнят съответните транспортни услуги, което са установили чрез извършване на проверки, в т.ч. проверки в КАТ, проверки в дружествата-превозвачи и дружества-собственици на МПС, посочени във фактурите за всеки автомобил. Този извод на ревизиращите органи се приема от настоящият състав за необоснован, доколкото в самия ревизионен акт е прието, че „няма регистър, който да посочва еднозначно собственост върху МПС нито в КАТ, нито в НАП, нито в Общинските администрации по МДТ. Установени са продажби на МПС без нотариална заверка и без да е извършена промяна в КАТ, както по отношение на Дружеството-жалбоподател, така и по отношение на [фирма] (конкретните факти са описани на стр.39 от РА)“. При тази констатация в РА, не става ясно по какъв начин ревизиращите органи са приели, че ревизираното лице е могло да извърши проверка относно собствеността на МПС, които фирмите доставчици са декларирали, че притежават за изпълнение на сключените договори за транспортни услуги с Дружеството-жалбоподател. Следователно, не е доказано по несъмнен начин наличието на безспорни обективни данни, които да са били достъпни за Дружеството-жалбоподател в един минал период от време, от които е могло да извърши проверка относно собствеността на процесните МПС, с които неговите доставчици са удостоверили, че са извършили процесните транспортни услуги. При липсата на обективна възможност за извършване на такава проверка, изводите на ревизиращите органи, че Дружеството-жалбоподател е имало знание или е могло да знае за участие в данъчна измама, осъществена от неговите доставчици/превозвачи към релевантния период от време, се приемат от съда за необосновани и недоказани. Този извод следва и от заключението на вещото лице по допусната съдебно-икономическа експертиза, която не е оспорена от страните и се кредитира от съда.

От заключението на вещото лице се установява, между жалбоподателя и всяко едно от дружествата – доставчици на продукцията на жалбоподателя до трети лица през ревизирания период са налице сключени договори, както следва: сключени договори с [фирма] от 08.04.2009г.; [фирма] от 11.11.2010г., [фирма] от 06.06.2010г. и от 01.01. 2011г., [фирма] от 18.04.2011г [фирма] от 01.04.2010г. в качеството им на „превозвач“, за извършване на транспортни услуги - превоз на безалкохолни напитки и амбалаж (готова продукцията/ стоки, амбалаж, суровини и материали) в ден, час и дестинация, определени от товародателя, като ги достави на определени от товародателя клиенти и пунктове. Към посочените договори всеки един от превозвачите е представил подписана декларация относно наличие на превозни средства за осъществяване на транспортната услуга (индивидуализирани с регистрационен номер на МПС), описани подробно в заключението на вещото лице – част втора, от които се установява, че всички дружества-превозвачи са декларирали налични МПС, с посочени марка, модел, рег. № на автомобилите, с които са декларирали, че ще извършват превозите, в т.ч. [фирма] - 13 бр. МПС, [фирма] -20 бр. МПС, [фирма] 4 (5) бр. МПС; [фирма] - 16 бр. МПС и [фирма] - 4 бр. МПС. От тях, дружествата [фирма], [фирма], Е." Е., са посочили, изрично в декларациите, че автомобилите „са собственост на фирмата“.

Вещото лице е установило, че [фирма] разполага с информация по документи относно физическите лица (водачи на МПС), чрез които доставчици му предоставят услуги по транспорт на готова продукция/стоки. Вещото лице е установило, че изпълнението на всеки маршрут се идентифицира с две имена на шофьор и регистрационен номер на МПС, които се вписват (и проверяват) във вносна бележка - декларация за депозитен амбалаж и върнатата продукция, която е неразделна част от

всеки маршрут (шипмънт). В допълнение, регистрационният номер на транспортното средство, с което се изпълнява съответния маршрут, се отразява и е видимо и в списък на товара. От счетоводството (модул „Финансово счетоводство и контролинг“ към интегрираната информационна система S.) на [фирма], е представена справка с издадени и платени фактури за извършени транспортни услуги по маршрути (шипмънти), съдържаща информация за име на шофьор и регистрационен номер на превозно средство, изпълнили маршрута (шипмънта). Справката е изготвена на база данни от системата S. и на данни за име на шофьор от документ „Вносна бележка-декларация за депозитен амбалаж и върната продукция.

Вещото лице е установило, че през ревизирания период Дружеството-жалбоподател е прилагало процедура за входящ контрол на достъпа до територията за експедиция на продукцията, съответно за напускането на тази територия от МПС/лица, осъществяващи транспорт на продукцията до трети лица, която процедура за контрол е заложена в самата организация по осъществяването на дейността на дружеството и свързания с нея документоборот. Всяко превозно средство при напускане и при влизане на територията на дружеството е проверявано от контролър на портала, като резултатите се удостоверяват от контролъра с печат и подпис върху документите, съпровождащи товара за всеки маршрут (шипмънт), а именно: списък на товара и вносна бележка - декларация за депозитен амбалаж. Вещото лице е установило, че за всяка предоставена транспортна услуга е налице съотносим комплект от документи за всеки маршрут (шипмънт), съдържащ: Списък на товара, издадени фактури към клиенти или стокови разписки в случаи, когато се издава обобщена фактура (за доставена готова продукцията/стока), Вносна бележка - декларация за депозитен амбалаж и върната продукция. Вносна бележка за внесени суми с печат от касовия център (за събрани от продажба към клиенти на дружеството суми), Бележка „Курсът е отчетен“, издадена от Отдел “Приключване на маршрута“, потвърждаваща приключения маршрут. В комплекта документи се съдържат данни за номер на маршрут (шипмънт), име на шофьор (във вносна бележка-декларация за депозитен амбалаж и върната продукция, вписано ръчно), номер на транспортно средство (във „вносна бележка - декларация за депозитен амбалаж и върната продукция“, вписан ръчно, и в Списък на товара). Списък на товара и Вносна бележка - декларация за депозитен амбалаж и върната продукция са заверени с печат и подпис, поставени от контролър при вход/изход на/от територията на дружеството.

С оглед на тази фактическа установеност, настоящият състав приема, че ревизиращите органи не са доказали, че жалбоподателят е знаел или е трябвало да знае, че доставчиците по процесните фактури за осъществени транспортни услуги, не са тези, посочени във фактурите. Обективните данни по делото(посочени изчерпателно в заключението на вещото лице) сочат на извод, че Дружеството е действало с грижата на добър търговец, като е взело всички необходими мерки (които обективно е могло да предприеме), за да гарантира реалното изпълнение на договорите за превоз и да не допусне участие в данъчна измама, осъществена евентуално от негови доставчици по веригата на доставки.

От приетото по делото заключение на вещото лице по допуснатата съдебно-икономическа експертиза, се установява, че процесните фактури, издадени от дружествата-превозвачи, са включени в отчетните регистри - дневници за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на дружествата, с изключение на фактура №[ЕГН]/ 08.12.2010г. с ДО 9025,92 лв. и ДДС 1805,18 лв., която не е включена в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на [фирма] за данъчен период м. 12.2010г. (ред 2 в Таблица № 5) и 2. Част от фактури, издадени от [фирма] на [фирма], както следва: Фактура № [ЕГН]/03.05.2011г. с ДО 12758,38 лв. и ДДС 2551,68 лв. която не е включена в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на

[фирма] за данъчен период м.05.2011г. (ред 24 в Таблица № 5); Фактура № [ЕГН]/08.05.2011г. с ДО (-1949,00) лв. и ДДС (-389,80) лв., която не е включена в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на [фирма] за данъчен период м.05.2011г. (ред 25 в Таблица № 5); Фактура № [ЕГН]/04.07. 2011 г. КИ е ДО (-496,40) лв. и ДДС (-99,28) лв. която не е включена в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на [фирма] за данъчен период м.07.2011г. (ред 35 в Таблица № 5); Фактура № [ЕГН]/ 14.11.2011г. КИ с ДО (-408,68) лв. и ДДС (-81,74) лв., която не е включена в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на [фирма] за данъчен период м.11.2011г. (ред 49 в Таблица № 5). Вещото лице е установило, че останалите доставчици/превозвачи: [фирма]; [фирма] и [фирма] са включили в отчетните регистри - дневници за продажбите, респективно в СД по ЗДДС процесите фактури.

Вещото лице е установило наличие на сключени и регистрирани трудови договори за процесните доставчици/превозвачи, както следва:

В периода 01.11.2010г. —31.12.2010г., [фирма] е имало регистрирани 8 броя трудови договори е персонал на длъжности по НКПД, както следва: 83222995 „Шофьор товарен автомобил” 6 лица и 91130001 „Пласьор” 2 лица, с различна продължителност на трудовите правоотношения; два от трудовите договори са прекратени преди края на посочения период, а други шест трудови договори са действащи и преминават в следващата 2011 г.

В периода 01.12.2010г.-31.12.2011г., [фирма] е имало регистрирани 27 бр. трудови договори с персонал на длъжности по НКПД, както следва: 83322010 „Шофьор товарен автомобил” 11 лица, 83222005 „Шофьор товарен автомобил” 10 лица, 91120004 „Чистач, хигиенист” 2 лица, 12265029 „Ръководител група транспорт” 1 лице, 41912003 „Завеждащ административна служба” 1 лице и 51631007 „Преносвач” 2 лица, е различна продължителност на трудовите правоотношения; 3 от трудовите договори са прекратени преди края на посочения период, а другите 24 трудови договори са действащи (не са прекратени) и преминават в следващата 2012г.

В периода 01.12.2010г.—30.06.2011г., [фирма] е имало регистрирани 10 бр. трудови договори е персонал на длъжности по НКПД, както следва: 83242005 „Шофьор тежкотоварен автомобил - 12 и повече тона” 4 лица, 83322005 „Шофьор тежкотоварен автомобил - 12 и повече тона” 4 лица, 41202006 „Технически секретар” 1 лице и 72312006 „Механик гараж за транспортни средства” - 1 лице, с различна продължителност на трудовите правоотношения. Всичките 10 трудови договори са прекратени преди края на посочения период и към 30.06.2011г. няма регистрирани договори.

За периода 01.05.2011г. - 31.12.2011г. и към 31.12.2011г., [фирма] няма подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ за регистрирани трудови договори с персонал (данни от информационен масив - НАП).

В периода 01.07.2011г.-31.12.2011г., [фирма] е имало регистрирани 8 броя трудови договори с персонал на длъжности по НКПД, както следва: 83322005 „Шофьор тежкотоварен автомобил - 12 и повече тона” - 7 лица и 13245025 „Ръководител група транспорт” - 1 лице, с различна продължителност на трудовите правоотношения; 4 от трудовите договори са прекратени преди края на посочения период, а другите 4 трудови договори са действащи (не са прекратени) и преминават в следващата 2012г.

Съгласно заключението на вещото лице ККХБКБ използва интегрирана информационна система S. за отчитане и управление на бизнес процесите на Компанията. В системата S. се поддържа информация, която позволява проследяване на броя доставени (продадени на клиенти) каси готова продукция/стока по обслужени клиенти за всеки отделен маршрут (шипмънт). Цялостната

дейност на дружеството и свързания е нея документооборот, включително възлагането и предоставянето на транспортни услуги, се обслужва от внедрената софтуерна система за управление на дейността S..

От заключението на вещото лице се установява, че към фактурите в счетоводната отчетност на [фирма] са приложени редица съпътстващи документи, с които се удостоверява възлагането и изпълнението на транспортни услуги, а именно: Уведомително писмо за изчисляване и плащане на извършена транспортна услуга, издадено от дружеството към доставчика на транспортна услуга, в което е указан размерът на дължимото вознаграждение за предоставената услуга, което се генерира автоматично от използвания от дружеството за обслужване на цялостния документооборот софтуер (S.). Установено е, че дължимото вознаграждение за предоставената транспортна услуга се изчислява автоматично след приключване на маршрутите (шипмънти), за периода по писмото, на база превозени каси готов продукт/стока до клиенти или до складове на дружеството в зависимост от вида на извършения транспорт (външен към клиенти на дружеството или вътрешен между собствени бази на дружеството) и заложен тарифи за размера на вознаграждението за транспортната услуга, в зависимост от количеството превозени каси/палети готов продукт/стока и разстояние.

Предвид установените факти и обстоятелства от вещото лице (които не се оспорват от ответника), изводите за липса на материално-техническа и кадрова обезпеченост на фирмите/превозвачи-доставчици на ревизираното Дружество, се приемат от настоящия състав за необосновани. Доколкото вече се посочи, че липсата на материално-техническа обезпеченост на доставчиците не е основание за отказ на право на данъчен кредит и предвид създадената от ревизираното Дружество организация по сключване на договори за транспортни услуги с процесните доставчици, въведената интегрирана информационна система S. за отчитане и управление на бизнес процесите на Компанията и въведената счетоводна отчетност(описани в заключението на вещото лице и посочени по-горе), настоящият състав приема, за недоказано твърдението на ревизиращите органи за наличие на знание у ревизираното Дружество за участие в данъчна измама във връзка с фактурираните процесни транспортни услуги.

Вещото лице е установило пълно съответствие между информацията от системата по отношение изчисляване на съответната транспортна услуга с данните в съответстващата фактура, като е посочил, че: всяка фактура е съпроводена с Уведомително писмо, удостоверяващо изчисляването на вознаграждението, дължимо за съответно извършената транспортна услуга. Посоченото писмо се генерира автоматично от обслужващата система S. на базата на заложените параметри за изчисление. Стойността на дължимото вознаграждение, посочено в издадена от доставчик фактура за извършена транспортна услуга, кореспондира със стойността на вознаграждението, посочена в Уведомителното писмо.

Съгласно заключението на вещото лице потвърдението за извършена транспортна услуга се извършва след приключване на маршрута (шипмънта) за продажба на готова продукция / стоки към клиент или за превоз от склад до склад на дружеството. Калкулацията на транспортния разход е автоматична на база количества и заложена ед. цена на транспорт (превозени каси). Само оторизиран служител от отдел Дистрибуция за достъп до транзакцията в системата S. може да одобри услугата. Осчетоводяването на фактурата се извършва от счетоводител и това е възможно единствено, ако стойността на фактурата отговаря на стойността на S. Entry sheet (Потвърждение на получена услуга) в S..

Вещото лице е установило, че срещу всяка транспортна услуга стоят продажби на клиент, от което следва, че фактурираните транспортни услуги са извършени. От

страна на жалбоподателя са разплатени предоставените му от доставчици/превозвачи транспортни услуги, като плащанията са осъществени по банков път и има 2 прихващания на задължения с вземания по клиентска фактура. Сметните взаимоотношения (разчети) с доставчиците, са без остатък, което е отразено в Таблица № 7 от заключението на вещото лице.

Предвид горната фактическа установеност, изводите на ревизиращите органи, че Дружеството-жалбоподател не е положило грижата на добър търговец, така, че да се предпази от участие в данъчна измама, са необосновани и недоказани. Тези изводи са и противоречиви, доколкото от една страна е прието, че липсва общодостъпна информация относно регистрирани МПС в КАТ, НАП и Общинската администрация по ЗМДТ и не е посочено по какъв начин, Дружеството е могло да почерпи тази информация към момента на изпълнение на сключените договори.

Съдът приема, че непубликуваните в търговския регистър ГФО на фирмите-превозвачи: [фирма]; [фирма]; [фирма] и [фирма] и приложенията към тях, неподаването на Справки по чл. 73 от ЗДДФЛ от доставчиците/превозвачи за изплатени доходи на физически лица по извънтрудови правоотношения, както и последваща дерегистрация по ЗДДС и установени с РА публични задължения на доставчиците след датата на извършените доставки, са ирелевантни относно признаване правота на данъчен кредит и неправилно са съобразени от ревизиращите органи като обстоятелства, водещи до отказ на признаване право на данъчен кредит по процесните фактури.

В този смисъл е решение на Съда на Европейския съюз от 21.06.2012г. по [съединени дела C-80/11 и C-142/11 г.](#), с което е дадено тълкуване на закона в смисъл, че [член 167, член 168, буква а\), член 178, буква а\)](#) и [член 273 от Директива 2006/112](#) трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател. В настоящия случай, от събраните по делото доказателства не се установява поведение на ревизираното дружество, изразяващо се в наличие на знание, че доставките /превозни услуги, предмет на процесните фактури, са белязани с измама или злоупотреба от доставчиците-превозвачи.

В случая, изложените съждения от ревизиращите органи и решаващия орган за наличие на относителна субективна симулация, при която услугите са извършени, но не от посочените във фактурите лица, не се приемат от настоящия състав за обосновани и законосъобразни. Реалността на доставките е основополагаща за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит - чл. 6, ал. 1, съответно чл. 9, ал. 1, във връзка с чл. 25, чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 ЗДДС и същата е установена в хода на ревизионното производство (относно доставката на транспортираните стоки), което се признава в оспорения РА и в решението на директора на Д"ОДОП". В този смисъл е и разпоредбата на чл. 14 от Директива 2006/112/ЕО, която не изисква доставчикът да е собственик, а да се установи фактическото предаване на стоката. Това означава, че е допустимо за целите на

данъчното облагане доставката на стока или услуга да се осъществи и от лице, което не е собственик, съответно не е действителният извършител на услугата, но при всички случаи, както в ЗДДС, така и в Директива 2006/112/ЕО се изисква да се установи реалното предаване на стоките или резултата от услугата, което в случая е доказано, както за осъществените доставки на стоките, така и транспорта за тяхното доставяне на третите лица.

Съдът съобразява, че в редица свои решения относно предпоставките за възникване и упражняване на правото на данъчен кредит, разпределянето на доказателствена тежест и др., СЕС, както и ВАС приемат, че ревизираното лице няма задължение да знае с какъв персонал и техника разполага неговия доставчик, което пренесено на плоскостта на настоящия казус означава, че отказът на правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, по съображения, че не е установено по безспорен начин лицето, извършило процесните транспортни услуги и връзката му със съответните доставчици е незаконосъобразен.

Основателни са доводите на жалбоподателя, че при липса на констатации в РА относно реквизитите на процесните фактури и съответствието им с изискването за съдържание по чл.114, ал.1 от ЗДДС, е недопустимо за първи път в решението на директора на Д"ОДОП" да се въвеждат фактически констатации за липса на реквизитите по чл.114, ал.1 от ЗДДС на процесните фактури. Този извод на решаващия орган е и необоснован, предвид заключението на вещото лице(Таблица № 6), в което е посочено, че документите имат съответните реквизити, като: наименование на документа, номер и дата, предмет на услугата, номер на заявка (заявките се генерират автоматично); дата на данъчното събитие; име, адрес и ДДС на получателя и издателя на фактурата; цена на услугата, начислен ДДС и обща стойност. Вещото лице е установило, че за всяка предоставена транспортна услуга е налице съотносим комплект документи за всеки маршрут (шипмънт), в който се съдържат: Списък на товара, издадени фактури към клиенти или стокови разписки в случаи, когато се издава обобщена фактура (за доставена готова продукция /стока), Вносна бележка - декларация за депозитен амбалаж и върната продукция, Вносна бележка за внесени суми е печат от касовия център (за събрани от продажба към клиенти на дружеството суми), Бележка „Курсът е отчетен“, издадена от Отдел "Приключване на маршрута", потвърждаваща приключения маршрут. В комплекта от документи се съдържат данни относно номер на маршрут (шипмънт), име на шофьор (във вносна бележка - декларация за депозитен амбалаж и върната продукция, вписано ръчно), номер на транспортно средство (във „вносна бележка-декларация за депозитен амбалаж и върната продукция“, вписан ръчно и в списък на товара). Списък на товара и вносна бележка - декларация за депозитен амбалаж и върната продукция са заверени с печат и подпис, поставени от контролър при вход/изход на/от територията на дружеството (по т. 1.2.1 Таблица 6).

От заключението на вещото лице се установява, че цялостната дейност на Дружеството-жалбоподател и свързания с нея документооборот, включително възлагането и предоставянето на транспортни услуги, се осъществява чрез внедрена софтуерна система за управление на дейността- S., която обхваща цялостно всички бизнес процеси, извършвани от Дружеството и обслужва всички отдели, ангажирани с осъществяването им- снабдяване, производство, логистика, счетоводство, контролинг, планиране, качество и човешки ресурси. Вещото лице посочва, че характерна особеност на системата S. е наличието на различни нива на достъп до отделните нейни модули. Принципът е, че лице, използващо системата има достъп само до определени нейни модули, които са в кръга на компетентността му, като модулите, обслужващи бизнес процеси, които предхождат или следхождат процеса, за който това лице е отговорно, са недостъпни за него.

Въз основа на констатациите на вещото лице, настоящият състав извежда правен извод, че Дружеството-жалбоподател е положило грижата на добрия търговец, като е взело всички необходими мерки за документиране на цялостната търговска дейност, включително и за извършването на транспортните услуги, чрез внедряване на софтуерна система S., обхващаща всички бизнес процеси, така, че да се осигури пълна информация и възможност за проверка и контрол, изключваща неправомерни въздействия от трети лица, което го определя като добросъвестен търговец, противно на приетото в оспорения ревизионен акт.

В настоящия случай, от събраните доказателства, заключението на вещото лице и обясненията, дадени от него в съдебно заседание, се изяснява механизма на осъществяване на транспортните услуги и извършените чрез тях доставки на продукция на Дружеството до трети лица. Изискването на ревизиращите органи за изследване на лицата, извършили процесните доставки, както и собствеността на МПС надхвърля рамките на необходимата проверка, която получателят по доставките следва да извърши, за да се приеме, че е добросъвестен и не участва в осъществяване на данъчна измама. Липсата на данни за собствеността на част от МПС, осъществили процесните доставки/ превозни услуги, както и данни за част от назначените лица по трудови или граждански правоотношения с превозвачите, не може да се вменява във вина на ревизираното лице и да обоснове отказ от правото му на приспадане на данъчен кредит, след като доказателствата установяват действително осъществени транспортни услуги във връзка с реализирани продажби на продукция на Дружеството до трети лица и извършено плащане по банков път по процесните фактури.

В тази насока, настоящият състав съобрази и Решение от 21 юни 2012г. на СЕС по съединени дела С 80/11 и С-142/11 относно тълкувания на разпоредби от Директива 2006/112/ЕО на Съвета, съгласно което: не се допуска национална практика за отказ от право на приспадане на данъчен кредит, поради извършени нарушения от доставчика или негови доставчици или поради това, че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурите е разполагал със стоките, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и внасяне на данъка, или поради това, че не притежава други документи извън фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, когато са изпълнени процесуалните и материалноправни предпоставки за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит. Ако поради нередности, извършени от издателя на фактурата или от доставчиците нагоре по веригата и посочени като основание за правото на приспадане, се приеме, че сделката не е действително извършена, трябва да се установи, въз основа на обективни данни и без да се изисква от получателя на фактурата да извършва проверки, каквито не е длъжен да прави - че получателят на фактурата е знаел или трябвало да знае, че сделката е част от измама с ДДС.

Относима към настоящия казус е и т.61 от Решение от 21 юни 2012г. на СЕС по съединени дела С 80/11 и С-142/11, с която се приема, че „данъчната администрация не може по принцип да изисква от данъчнозадълженото лице, което иска да упражни правото на приспадане на ДДС, от една страна, да провери, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на ДДС, за да се увери, че доставчиците нагоре по веригата не са извършили нарушения или измама, или, от друга страна, да притежава документи в това отношение“. В случая, част от мотивите на ревизиращите органи да откажат право на приспадане на данъчен кредит на

Дружеството-жалбоподател са обосновани и с дерегистрация на дружествата-доставчици по ЗДДС, както и с установени публични задължения на доставчиците на процесните услуги, както и наличие на свързаност между доставчиците, които съгласно цитираното решение на СЕС, са ирелевантни, при наличие на всички останали предпоставки по чл. 68, ал.1, т.1 и чл. 69, ал.1,т.1, във вр. чл.71,т.1, вр. чл. 25 и чл. 9, ал.1 от ЗДДС, които в случая са установени. С оглед събраните по делото писмени доказателства, заключението на вещото лице по назначената съдебно-икономическа експертиза и дадените от него обяснения в съдебно заседание, които установяват детайлно и в пълнота механизма на извършване на доставките, настоящият състав намира, че е доказана реалността на транспортните услуги и не са налице основания за отказ от право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, при което незаконосъобразно с РА са установени задължения на Дружеството по ЗДДС в размер на 199 184,93лв. главница и 159 345.25лв. лихви за данъчен период м.12.2010г. до м.12.2011г.

Предвид изложеното, РА е незаконосъобразен и в частта, в която на основание чл. 26, т.2, във вр. с чл.10, ал.1 от ЗКПО е увеличен данъчния финансов резултат на Дружеството за 2010-2011г., като не са признати разходи за транспортни услуги, предоставени от процесните фирми доставчици/превозвачи в общ размер на 995 924,38 лв., като документално необосновани, в резултат на което е начислен корпоративен данък в размер на 99 592,44 лева и лихви в размер на 76 207,51 лева. Отчетените от дружеството разходи по процесните фактури са свързани с икономическата дейност на дружеството, поради което извършеното преобразуване с РА на счетоводния финансов резултат на дружеството за 2010-2011г. във връзка с транспортните услуги по фактурите, описани в частта по ЗДДС, на основание чл. 26, т. 2, във вр. чл. 10, ал.1 от ЗКПО е незаконосъобразно, при което РА следва да се отмени и в тази част.

При този изход на спора и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, на жалбоподателя следва да се присъдят направените по делото разноски, съобразно представени списък по чл.80 от ГПК, които са общо в размер на 19 700 лева (в това число-50.00лв. държавна такса; 1650.00 лв.хонорар на вещо лице и сумата 15 000лв.-адвокатски хонорар и ДДС – 3000лв., общо 18 000лв. с ДДС, съгласно фактура № [ЕГН]/ 02.03.2020г., издадена от Адвокатско дружество “П., М. и Партньори“ [населено място], ЕИК[ЕИК].

Настоящият състав намира за неоснователно възражението на ответника за прекомерност на адвокатското възнаграждение. Съгласно чл.1 от Наредба № 1/9.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, размерът на възнаграждението за оказваната от адвоката правна помощ се определя по свободно договаряне въз основа на писмен договор с клиента, но не може да бъде по-малък от определения в цитираната наредба минимален размер за съответния вид помощ. Разпоредбата на чл. 8, т.5 от Наредбата определя, че „ за процесуално представителство, защита и съдействие по административни дела с определен материален интерес възнаграждението е: т.5. при интерес от 100 000 лв. до 1 000 000 лв. – 3530 лв. плюс 1 % за горницата над 100 000 лв. В случая материалният интерес по делото е в размер на 534 330.14 лева, от което следва, че минималния размер на адвокатското възнаграждение, изчислено по реда на чл.8,т.5 от Наредбата е 7873,30 лева. В случая, са представени доказателства за изплатено адвокатско възнаграждение в размер на 15 000лв., без ДДС, а с ДДС в размер на 18 000 лв. Отчитайки правната и фактическа сложност на делото от една страна, както и обстоятелството, че страните не са задължени да договарят минимални размери на адвокатското възнаграждение, а съгласно чл.1 от Наредбата и чл.9 от ЗЗД, възнаграждението се договаря свободно между страните, съдът приема, че

договореното възнаграждение не е прекомерно завишено по размер и не са налице основания за неговото намаляване по реда на чл.78, ал.5 от ГПК, вр. §2 от ДР на ДОПК.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал.1 и чл.161, ал.1 от ДОПК, Административен съд София-град, Първо отделение, 67-ми състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от изп. директори Ю. А. Б. и Е. В., Ревизионен акт № Р-29002918002758-091-001/19.06.2019г., издаден от ТД „Големи данъкоплатци и осигурители“, потвърден с Решение № 1869/05.11.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ [населено място], с който за ревизирия период м.12.2010г.-м.12.2011г. са установени допълнителни задължения по ЗДДС общо в размер на 358 530,18лв., в т.ч. данък ДДС в размер на 199 184,94 лв. и лихви за просрочие в размер на 159 345,25 лв., изчислени към 19.06.2019г., които задължения произтичат от непризнаване на данъчен кредит, по фактури издадени от негови доставчици: [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма] и [фирма], както и в частта, в която на основание чл. 26, т.2, във вр. чл. 10,ал.1 от ЗКПО за периода 2010-2011г. е увеличен данъчният финансов резултат на [фирма], ЕИК:[ЕИК], в резултат на непризнаване на разходи за транспортни услуги, предоставени от: [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма] и [фирма] в общ размер на 995 924,38 лв. и е начислен допълнителен корпоративен данък в общ размер на 99 592,44 лв. и законна лихва за забава в размер на 76 207,51 лв.

ОСЪЖДА Дирекция “Обжалване и данъчно осигурителна практика“-С. да заплати на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица] разноски по делото в размер на 19 700(деветнадесет хиляди и седемстотин)лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба чрез Административен съд София-град до Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщението до страните.

На основание чл. 138, ал.3 от АПК препис от решението да се изпрати на страните, по реда на чл. 137 от АПК.

Съдия: