

РЕШЕНИЕ

№ 4410

гр. София, 04.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав,
в публично заседание на 20.06.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Анжела Савова и при участието на прокурора Моника Малинова, като разгледа дело номер **3976** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Настоящото административно производство е по реда на чл.156 и сл. ДОПК.

Образувано е по жалба на “ТМГ Груп“ ЕООД [населено място] срещу РА № Р-22221521001186-091-001/27.10.2021 година ,потвърден с Решение № 66/14.01.2022 година на Директор на Дирекция ОДОП.

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на обжалвания ревизионен акт. Твърди се, че същият е издаден при съществено нарушение на съдопроизводствените правила и най- вече неуказване на доказателствената тежест на жалбоподателя, нарушение на принципа на служебното начало, както и неправилно приложение на материалния закон. Иска се отмяна на ревизионния акт.

В съдебно заседание, жалбоподателят- ТМГ Г. “ЕООД редовно уведомен при условията на чл.138,ал.2 АПК не изпраща представител. От процесуалния представител на същия е постъпила писмена молба с изразено становище по съществуването на спора.

Ответникът по жалбата-Директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно осигурителна практика” при ЦУ на НАП-гр. С., редовно уведомен при условията на чл.138,ал.2 АПК се представлява от юрисконсулт Б. редовно упълномощена, която оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Заявява претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение и моли да бъде редуцирано.

СГП редовно уведомена при условията на чл.138,ал.2 АПК се представлява от прокурор М., която намира предявената жалба за неоснователна и моли да бъде отхвърлена.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства ,ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните, при условията на чл.142,ал.1 АПК, вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

Със Заповед № 1704/18.05.2009 година М. П. Б. е назначен за държавен служител на длъжността - Главен инспектор по приходите при ТД на НАП- [населено място] считано от 01.06.2009 година.

Със Заповед № 906.1/17.10.2012 година на Директор ТД на НАП- [населено място] А. Н. е преназначена на длъжността- Старши инспектор по приходите при ТД на НАП- [населено място] считано от 01.11.2012 година .

Със Заповед №982.1/27.12.2013 година на Директор ТД на НАП- [населено място] Г. М. е преназначена на длъжността- Началник сектор при ТД на НАП- [населено място] считано от 01.01.2014 година.

Със Заповед № 3127/30.11.2016 година на Директор ТД на НАП- [населено място] Г. Я. е преназначен на длъжността Началник сектор“ Ревизии“ при ТД на НАП- [населено място], считано от 01.12.2016 години.

Със Заповед № РД-01-12/18.02.2020 година Директор ТД на НАП-гр. С. наредил функциите на компетентен орган по чл.112 от ДОПК измежду които и А. Г. М. на длъжност – Началник сектор при ТД на НАП- С. считано от 03.02.2020 година и определил техните заместници–Р. Г. Я. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“ при ТД на НАП- [населено място] при отсъствие на А. Г. М. .

Със Заповед № РД-84-2200/81/23.02.2021 година Директор ТД на НАП- [населено място] наредил за времето от 25.02.2021 година до 26.02.2021 година Р. Г. Я. да изпълнява задълженията на А. Г. М. - Началник сектор“ Ревизии“ при ТД на НАП- С..

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221521001186-020-001/26.02.2021 година Р. Г. Я. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“ възложил да бъде извършена ревизия на „ ТМГ Груп“ ЕООД [населено място], определил състава на ревизиращия екип- М. П. Б. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията, и А. А. Н. на длъжност-Старши инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове задължения и по периоди- ДДС за периода 01.07.2018 година -31.07.2018 година и за периода 01.10.2017 година-31.10.2017 година, срока, в който следва да завърши ревизията – един месец считано от датата на връчване на ЗВР.

Заповедта е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 04.03.2021 година.

С нова Заповед за изменение на ЗВР от 02.04.2021 година А. Г. М. на длъжност–Началник сектор „ Ревизии“ при ТД на НАП- [населено място] определила нов срок за завършване на ревизията с още един месец до 05.05.2021 година.

Новата ЗВР е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 20.04.2021 година.

С нова Заповед за изменение на ЗВР от 29.04.2021 година органът, възложил ревизията- А. Г. М. определила нов срок за завършване на ревизията – до 04.06.2021 година.

Заповедта за изменение на ЗВР е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на 05.05.2021 година.

С нова ЗВР от 03.06.2021 година, органът възложил ревизията определил нов срок за завършване на ревизията на жалбоподателя до 05.07.2021 година.

Новата ЗВР е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на 03.06.2021 година.

На 06.08.2021 година органите по приходите, включени в състава на ревизиращия екип- М. П. Б. на длъжност- Главен инспектор по приходите / ръководител на ревизията и А. А. Н. на длъжност- Старши инспектор по приходите съставили РД № Р-22221521001186-092-001, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в него.

На 13.09.2021 година дружеството-жалбоподател депозирало Молба за продължаване срока на представяне на писмено възражение срещу съставения РД, с която поискало срокът за представяне на възражение срещу съставения РД да бъде продължен с един месец.

На 14.09.2021 година орган по приходите, включен в състава на ревизиращия екип и ръководител на ревизията продължил срока за представяне на възражение срещу съставения РД до 07.10.2021 година.

Уведомлението е връчено на електронния адрес на жалбоподателя на 14.09.2021 година.

РД е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 08.09.2021 година.

На 06.10.2021 година дружеството жалбоподател депозирало писмено възражение срещу съставения РД, в което подробно изразило несъгласието си с предложението за установяване.

На 27.10.2021 година А. Г. М. на длъжност – Началник сектор“ Ревизии“ и М. П. Б. на длъжност- Главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията издали обжалвания РА № Р-22221521001186-091-001, с който установили задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове задължения и по периоди, подробно посочени в него .

РА е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 28.10.2021 година.

На 09.11.2021 година жалбоподателят депозирал жалба до Директор на Дирекция ОДОП, а последният с Решение № 66/14.01.2022 година потвърдил обжалвания РА.

Решението е връчено на електронния адрес на жалбоподателя на дата 02.03.2021 година.

По делото бе назначена съдебно- счетоводна експертиза, като същата бе заличена поради невнасяне на определения депозит от страна на жалбоподателя.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в преклузивния срок по чл.156,ал.1 от ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване. Разгледана по същество, същата се явява неоснователна. Съображенията за това са следните:

При проверката законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуално-правните и материално правните разпоредби при издаването му-това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл.160,ал.2 ДОПК.

Обжалваният Ревизионен акт №Р-22221521001186-091-001/27.10.2021 година е издаден от компетентни органи- това е А. Г. М. на длъжност Началник сектор“ Ревизии“- орган, възложил ревизията и М. П. Б. на длъжност- главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията. Между страните няма спор, а и от

приложените по делото писмени доказателства се установява, че лицето А. Г. М. е заемала длъжността- Началник сектор“ Ревизии“ към датата на издаване на ЗВР и към датата на издаване на Ревизионния акт и е определен за орган, който може да възлага ревизии по реда на чл.112 от ДОПК въз основа на изрична Заповед на Директор ТД на НАП- С. от 18.02.2020 година. Наред с това, установено е още , че към датата на издаване на първата ЗВР А. Г. М. е отсъствала и е била замествана от Р. Г. Я.- Началник сектор „ Ревизии“ , като е налице изрична Заповед на Директор ТД на НАП-С. от 23.02.2021 година оправомощаваща Р. Г. Я. да замества К. Г. М.. Установено е също, че лицето Р. Г. Я. е заемал длъжността- Началник сектор“ Ревизии“ към датата на издаване на първата ЗВР и също е бил определен от Директор ТД на НАП- С.

Не се спори, а и от доказателствата по делото се установява, че лицето М. П. Б. е заемал длъжността-Главен инспектор по приходите, а и по делото се съдържат доказателства в тази насока, както и доказателства, че лицето А. А. Н. също е заемала длъжността- старши инспектор по приходите и то към датите на издаване на ЗВР и РД.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от органи по приходите, посочени в нормата на чл.119,ал.1 от ДОПК, в сила от 01.01.2013 година-органът-възложил ревизията и органът по приходите, определен за ръководител на ревизията.

Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, Заповеди за изменение, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл. 3 от Закон за електронния документ и електронни удостоверителни услуги/ заглавието е изменено- преди Закон за електронния документ и електронния подпис/ (Изм. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.) Електронен документ е електронен документ по смисъла на [чл. 3, т. 35 от Регламент \(ЕС\) № 910/2014](#) на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.), наричан по-нататък "Регламент (ЕС) № 910/2014".(2) (Доп. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.) Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. В редакцията, действаща към момента на издаване на ЗВР, РД и РА,съгласно ЗЕДЕП, чл.3,ДВ. бр.[34](#) от 6 Април 2001година-Електронен документ е електронно изявление, записано върху магнитен, оптичен или друг носител, който дава възможност да бъде възпроизведено.) Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. Съгласно чл.4 от ЗЕДЕП,автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕП (Изм. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г.)Електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство,а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на [чл. 16.](#))

Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал. 1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай, [ЗВР](#), РД, както и РА са създадени като електронни документи по смисъла на [чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕП](#), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са изпратени като електронни съобщения и връчени на ревизираното дружество по реда на [чл. 30, ал. 6 ДОПК](#) и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в [чл. 184, ал. 1 ГПК](#), приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание [§ 2 ДР ДОПК](#), тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на [чл. 13, ал. 1 ЗЕДЕП](#) електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление за установяване на неговото авторство. Квалифициран електронен подпис, съгласно ал. 3 и ал. 4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Автентичността на всеки един документ /частен свидетелстващ и официален свидетелстващ или диспозитивен/ може да бъде оспорена по реда на [чл. 193 ГПК](#) и в този случай съдът е длъжен да провери дали този документ действително материализира изявление, направено от лицето /органа/, сочен като негов автор или не. По делото са представени Удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги, със съдържанието по [чл. 24, ал. 1 ЗЕДЕП](#), обосновава извод за това, че [ЗВР](#), РД и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на [чл. 13 ЗЕДЕП](#) е въведена фикция за саморъчен подпис.

От така представените заверени преписи на хартиен носител, се установява, че актът, издаден като електронен документ е подписан с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията – от Р. Г. Я./заместващ А. Г. М. и от А. Г. М. -Началник сектор "Ревизии" в Дирекция "Контрол" на ТД на НАП- С. и на ръководителя на ревизията- М. П. Б. при ТД на НАП-С. са притежавали квалифициран електронен подпис. За да е валидно подписан съгласно [чл. 120, ал. 1, т. 8 ДОПК](#) в случаите, когато е издаден като електронен документ, ревизионният акт следва да е подписан с квалифициран електронен подпис на органите по [чл. 119, ал. 2 ДОПК](#), така че по силата на законовата фикция в [чл. 13, ал. 4 във връзка с ал. 3 от Закона за електронния документ и електронния подпис](#) /ЗЕДЕП/ електронните подписи да имат значението на саморъчни подписи. В конкретния случай, от доказателствата по делото е безспорно установено, че не само РА, но и ЗВР и РД са създадени като електронни документи и са подписани от лица, които притежават квалифициран електронен подпис. Установено е още ,че и лицето М. П. Б. и А. А.

Н. също са притежавали квалифициран електронен подпис.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120,ал.1 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 органите по приходите, които са го издали. Към ревизионния акт е приложен ревизионен доклад, който е вътрешно служебен акт, подписан от двамата органи по приходите, които са участвали в състава на ревизиращия екип.

Всички актове и съобщения са връчени както на електронния адрес на жалбоподателя, така и лично на управителя на ревизирания данъчен субект. Съгласно чл.30,ал.6 от ДОПК електронното съобщение се смята за връчено, когато адресатът изпрати потвърждение за получаването му чрез обратно електронно съобщение, активиране на електронна препратка или изтеглянето му от информационната система на компетентната администрация.Съдържанието на електронното съобщение се удостоверява чрез заверена от органа по приходите разпечатка на записа в информационната система.В [ДОПК в частност в разпоредбата на чл.113, чл.117 и чл.120 не са конкретизирани начините на връчване на актовете, издавани в хода на ревизионното производство,но](#) следва да бъде отбелязано,че разпоредбите за връчване и за удостоверяване на връчването на съобщения, се намират в общите разпоредби на ДОПК и са приложими и за останалите производства в Кодекса-аргумент от разпоредбата на чл.33 от ДОПК-Приложимост на разпоредбите-по реда и в сроковете, посочени в тази глава, се връчват всички подлежащи на връчване актове, документи и книга, издавани от органите по приходите и публичните изпълнители,с изключение на актовете,документите и книгата за реализиране на административна наказателната отговорност,за които се прилага [Законът за административните нарушения и наказания](#). С оглед на това,настоящият съдебен състав намира,че при връчване на актовете и съобщенията, издадени от органите по приходите в хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения,които са ограничили както правото на участие на ревизираното лице в производството, така и правото му на защита, и по никакъв начин не може да се говори за нищожен ревизионен акт.

При издаването му, органите по приходите са спазили процесуалното-правните разпоредби и най- вече на нормата на чл.114 от ДОПК. Ревизионното производство е първо, като с първата ЗВР от 26.02.2021 година е определен едномесечен срок за завършване на ревизията, но поради недостатъчност на срока, органът, възложил ревизията определил нов срок за завършването с още две заповед за по едни месец, като удължаването е с два месеца, и тоново поради недостатъчност на срока, същи я пордълежн с още два месеца. Ревизионното производство е приключило по реда и в сроковете, предвидени в ДОПК, като удължаването е извършено в съответствие с нормата на чл.114 от ДОПК. Неоснователен е доводът на жалбоподателя, че при издаването на ревизионния акт са допуснати съществени нарушения в посока необсъждане на доказателствата и несъбирането на относимите доказателства, защото в хода на ревизионното производство органите по приходите са събрали относимите доказателства. Наред с това, дори и да не събрани доказателства в хода на ревизионното производство, то няма правна пречка същите да бъдат представени и в хода на съдебното производство. Доказателствената тежест за установяване на положителен факт, какъвто е наличието на реално осъществена доставка пада само и единствено върху жалбоподателя, защото той от този положителен факт черпи

изгодни за себе си правни последици. Липсата на доставка е отрицателен факт и органите по приходите нямат задължение да го доказват.

При издаване на РА са спазени материално правните разпоредби на ЗДДС.

За данъчен период месец 10.2017 година жалбоподателят е ползвал данъчен кредит по фактура № 50/..18/02.10.2017 година и за данъчен период месец 07.2018 година по една фактура № 50..24/247.07.2018 година с общ размер на ДДС -5166,67 лева, издадени от СМГ-1“ООД с предмет на доставките - продажба на товарен автомобил Renault M. със Шаси VF1MAFECC43831804 и продажба на лек автомобил Renault Latitude със шаси VF1LTF206UC242898.

В хода на ревизионното производство е извършена насрещна проверка на доставчика СМГ-1“ООД, като доставчикът е представил заверено копие на фактурите, договори за покупко- продажба на МПС от 02.10.2017 година от 27.07.2018 година, фактури от предходен доставчик с френско дружество ALCORA AUCTION, международни товарителници/ ЧМР/,счетоводни справки и регистри, като не са представени документи за В.. Фактурите са във връзка с два сключени Договори за покупко – продажба на МПС от 02.10.2017 година, по силата на който доставчикът „СГМ-1“ООД [населено място] в качеството на продавач продало на „ТМГ Груп“ ЕООД/ купувач лек автомобил-Renault M. със Шаси VF1MAFECC43831804 за сумата от 15 000 лева с включен ДДС, към договора е приложена фактура и платежно нареждане за преведена от страна на жалбоподателя сума по банковата сметка на доставчика от дата 25.09.2020 година

Към Договора е приложено сключено Споразумение от 03.10.2017 година, с което страните са договорили, че сумата в размер на 15 000 лева по фактурата от 05...18/02.10.2017 година да бъдат погасени в срок до 03.10.2021 година, като е договорено , че споразумението влиза в сила на датата на подписването му .

На 27.07.2018 година между доставчика“ СГМ- 1“ ООД и жалбоподателят е сключен Договор за покупко-продажба на МПС- лек автомобил Renault Latitude със шаси VF1LTF206UC242898, като е договорено, че продавачът- доставчик продава посочения автомобил на жалбоподателя за сумата от 16 000 с включен ДДС и се задължил да издаде данъчна фактура за продажба на посоченото МПС в срок от 5 дни от подписване на договора и след получаване на продажната цена, като също е договорено, че МПС ще бъде предадено на купувача в деня на подписване на договора при условие, че продавачът е получил пълния размер на продажната цена.

На 28.07.2018 година отново е сключено споразумение между доставчика и жалбоподателя, по силата на което задълженията по сключения договор за покупко- продажба на МПС да бъдат погасени в срок до 28.07.2021 година. Жалбоподателят е заплитал посочената сума в размер на 16 000 лева на 25.09.2020 година.

От представеното писмено обяснение от страна на управителя на доставчика в хода на ревизионното производство е видно, че транспортът на МПС Renault Latitude със шаси VF1LTF206UC242898 е извършен от „Валтранс -98“ЕООД с автовоз с рег. [рег.номер на МПС] / SO706Ес, а МПС Renault M. със Шаси VF1MAFECC43831804 е пристигнало на собствен ход, видно от представеното ЧМР на 18.11.2015 година, като доставчикът посочило основен предмет на дейност- покупко-продажба на леки и лекотоварни автомобили, като МПС са предадени в обект на жалбоподателя, находящ се в автомобилен пазара Г., автокъща „Т.-91“.

При извършената насрещна проверка на превозвача „ Валтранс -98“ЕООД от управителя на превозвача е депозирано обяснения, в което е посочено, че не е извършвал транспорт на МПС Renault Latitude със шаси VF1LTF206UC242898 и не са издаване фактури на СМГ-1“ЕООД , а при извършената справка в информационната

система на НАП- Пътни такси и разрешителни режими“ е установено, че по отношение на двете МПС няма данни да са влезли на територията на РБ, доставчикът не е включил фактурата от 27.07.2018 година в Дневника за продажби, няма наети лица по трудов договор и няма данни за подавани ГДД по ЗКПО за 2017 и 2018 година. Обстоятелството, че между страните има сключени договори за покупко- продажба на МПС, издадени фактури и фактът ,че жалбоподателят е осчетоводил процесните фактури със съответно взети стопански операции в счетоводството си не може да доведе до извод, че е налице реално осъществена доставка, защото договорът е доказателство за възникнали договорни отношения между сраните, но не и за реалност на доставката. Наред с това, представената едва в хода на съдебното производство Декларация от управителя на „СГМ-1“ ЕООД , че на 10.10.2016 година при попълване на Декларация Приложение № 2 относно произхода и транспорта на закупения от дружеството лек автомобил Рено Латитюд с рама VF1LTF206UC242898 и рег. № СА 292 KD е допусната следната техническа грешка, като посоченият по- горе автомобил е докаран със спец. Авт. ВОЛВО ФМ 4x2Т с рег. [рег.номер на МПС] и рама и ремарке за товарен автомобил Л. Евролор с рег. [рег.номер на МПС] и двата собственост на фирма „ Валтранс 98“ ЕООД, вместо посочените в горесцитираната декларация автовоз с рег. [рег.номер на МПС] и ремарке с рег. [рег.номер на МПС] , като тази Декларация е частен свидетелстващ документ, който не се ползва с обвързваща доказателствена сила и е създадена само и единствено за целите на съдебното производство и най- вече за защитната теза на жалбоподателя. Буди недоумение как след толкова години управителят на този доставчик е разбрал как точно е допусната грешката и как е докаран и с кой автовоз въпросният автомобил. Очевидно е ,че това е само и единствено с цел защитната теза на жалбоподателя и същата е във връзка с представеното Удостоверение от ОПП- СДВР, че на „Валтранс-98“ ЕООД са регистрирани за периода 2015-2018 година спец.авт. Волво ФМ 4x2Т с рег. [рег.номер на МПС] и посочена рама , ремарке за т.а“ Л. Евролор“ с рег. [рег.номер на МПС] и посочена рама , лек автомобил „ Рено Латитюд“, с посочена рама е докаран с автовоз съгласно Приложение № 2 към чл.12а,т.6, а товарен автомобил Рено Мастер е регистриран в ОД на МВР- В. / като съкращенията в тази Декларация, представено от управителя на доставчика са същите, каквито са използвани в Удостоверението от ОПП- СДВР.

Нито от доставчика, нито от жалбоподателя се представиха съпътстващи доказателства за доставките- къде доставчикът е съхранявал въпросните МПС,/ при съобразяване с обстоятелството, че собствеността на въпросните МПС е прехвърлена доста дълъг период от датата на придобиването на двете МПС, няма доказателства на кое точно място и по какъв начин са предадени, до кой обект на жалбоподателя са доставени въпросните две МПС, кой е извършил превоза от едно място/ където са съхранявани до мястото на купувача, няма и доказателства кое лице е осъществило превоза на двете МПС от едното място на доставчика до обект на жалбоподателя. Нещо повече дори, доставчикът не е декларирал ВОД, а двете фактури са издадени на дата на подписване на договорите, а съгласно постигнатите уговорки в договора доставчикът следва да издаде фактури след като се изплати напълно продажната цена на МПС/ която по двете фактури е платена в периода много след като е издадена фактурата/. Наред с това, доставчикът не е включил фактура № 50..24/27.07.2018 година с предмет лек автомобил Рено в Дневника за продажби, нито в периода на издаването и , нито в следващи периоди/ което сочи, че той не е начислил ДДС и не се е задължил към бюджета.

Но самото представяне на фактури от страна на жалбоподателя не може да доведе до извод, че този доставчик нещо реално е доставил. Договорът е доказателство за

възникнали договорни отношения, но не и доказателство за реално осъществена доставка. Няма доказателства, че доставчикът е разполагал с въпросните МПС за да прехвърли собствеността върху тях на жалбоподателя. Обстоятелството, че жалбоподателят веднага след сключването на договорите е продал двата процесни автомобила на други лица, не може да доведе до извод, че именно въпросните МПС, предмет на последваща реализация са доставени от доставчика, още повече, че никой не оспорва последващата реализация на двете МПС, а единствено е спорен въпросът дали доставчикът реално е доставил на жалбоподателя двете МПС по двете фактури.

Следва да бъде посочено, че според трайно установената практика на ВАС е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това и причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. Докато при сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждаване на договорения резултат, то при доставката по смисъла, вложен от законодателя в ЗДДС – чл. 6, ал.1, респ. чл. 9, ал.1 ЗДДС не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване – предаване на стоката или извършването на услугата.

Фактът, че жалбоподателят надлежно е осчетоводил издадените фактури в счетоводството си със съответно взети стопански операции не е и не може да бъде доказателство за реалност на доставката, защото счетоводното отразяване на доставките представлява законово въздигнато задължение на регистрирани по ЗДДС лица да водят счетоводство.

Според [чл. 12, ал. 1 от ЗДДС](#), облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на [чл. 6](#) и [чл. 9 от ЗДДС](#), когато е извършена от данъчно задължено лице и е с място на изпълнение на територията на страната. Начисляването на данъка се извършва от доставчика, който е регистрирано лице за всяка извършена от него облагаема доставка на стока или услуга според [чл. 86 от ЗДДС](#). Съгласно [чл. 25, ал. 2 от ЗДДС](#), данъчното събитие възниква на датата, на която услугата е извършена,/ респективно е прехвърлена собствеността на стоката-чл.25,ал.1 от ЗДДС.

Представянето на данъчни фактури не може да доведе до извод, че нещо реално е доставено от този доставчик. Това е така, защото фактурата като първичен счетоводен документ отразява възникнало преди нейното издаване данъчен събитие. Последното представлява факт от обективната действителност, с настъпването на който правната норма свързва пораждаването на определени правни последици. И при новия и при отменения ЗДДС въпросът за реалността на доставката е от първостепенно значение за да възникне правото на данъчен кредит за получателя по доставката да ползва право на данъчен кредит. Такава е практиката на С.- не се споделя тезата, че само издаването на фактура е достатъчно, за да се признае правото на данъчен кредит. Наред с това, предмет на доставките е стока. Съгласно [чл. 25, ал.1 от ЗДДС](#) данъчното събитие възниква на датата, на която стоката е предадена на получателя. Нито в хода на ревизионното, нито в хода на съдебното производство жалбоподателят представи доказателства за реалното извършване на доставките, кои лица са извършили доставките, липсват доказателства на коя дата, кое лице или лица от доставчика са натоварили двете МПС, как са транспортирани до обекта, твърдя за собственост на жалбоподателя, с какъв транспорт, кога е станало това/ при съобразяване, че двете МПС не са регистрирани, за да могат да бъдат докарани на собствен ход .Не е ясно как при липсата на какъвто и да е персонал, активи, машини, съоръжения и оборудване/ в това число и платформи за превоз на нерегистрирани МПС/, както и транспортни средства доставчикът е осъществил тези доставки. И тук само издаването на

данъчна фактура не е и не може да бъде доказателство за реално осъществена доставка, като нито жалбоподателят, нито доставчикът представиха каквито и да било доказателства съпътстващи доставките, от които може да се установи доставката. За да възникне правото на данъчен кредит по смисъла на чл.68 от ЗДДС за получателя по доставката, то следва да са налице всички визирани в тази норма предпоставки, в това число и доставчикът да бъде регистрирано по смисъла на ЗДДС лице. В конкретния случай няма никакви доказателства за реалността на доставките.

Всичко това сочи на законосъобразно отказано право на данъчен кредит на жалбоподателя от страна на органите по приходите и ревизираният данъчен субект не може да обори извода на органа по приходите за липса на реално осъществена доставка по тези фактури, издадени от този доставчик, при което съвсем законосъобразно е отказано право на данъчен кредит по тези процесни фактури. За да възникне правото на данъчен кредит съгласно [чл. 68 и сл. от ЗДДС, то следва да бъдат изпълнени визираните в нормата на члр.68 и 69 от ЗДДС предпоставки](#) и най-вече да е доказано наличието на реално осъществени доставки на стоки и услуги по смисъла на [чл. 6](#) и [чл. 9 от ЗДДС](#). По силата на чл.68,ал.2 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. В тази насока юридическият факт, с който законът свързва задължението на доставчика за начисляване на ДДС от друга страна възниква правото на данъчен кредит за получателя по доставката и възникването на данъчно събитие. Последното според легалната дефиниция на чл.25,ал.1 от ЗДДС представлява доставка на стоки и услуги, извършени от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностно придобиване, както и вносът по чл.16. По силата на чл.6,ал.1 от ЗДДС доставка на стоки по смисъла на този закон е прехвърлянето на собственост или друго вещно право върху стоката. Данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена/ чл.25,ал.2 от ЗДДС. В чл.25,ал.6 от ЗДДС е посочено, че на датата на възникване на данъчното събитие данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и за регистрираното лице възниква задължение да го начисли, като при липса на данъчно събитие за данъчно задълженото лице не възниква нито задължение за начисляване на данъка, нито право на приспадане на данъчен кредит, а при липса на доставка между доставчика и жалбоподателя, то липсва и основание за включване на данъка в СД. От друга страна неправомерното начисляване на данъка по смисъла на чл.70,ал.5 от ЗДДС е налице, когато не е осъществена доставка на стоки или услуги по смисъла на чл.6 и чл. 9 от ЗДДС, а от там лицето, което го е начислило и посочило в СД няма право на данъчен кредит и го дължи. На тази плоскост, законосъобразно органите по приходите са отказали право на данъчен кредит по тези фактури и са включили начисления без основание ДДС като дължим от страна на жалбоподателя. Законосъобразно е начислена лихва за забава при несвоевременното внасяне на данъка на основание чл.70,ал.5 от ЗДДС и във връзка с чл.175 от ДОПК по девет процесни фактури в размер на 1308,08 лева.

В този смисъл е и тълкуването на чл. чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, дадено в практиката на СЕС. Съгласно т. 33 от Решение на Съда на ЕС по дело C-285/11 правото на приспадане по принцип не може да се откаже, ако се установи, че доставките са реално осъществени и предметът им е използван впоследствие в извършваната от данъчно задълженото лице облагаема дейност. По силата на т. 31 и т. 32 от цитираното Решение преценката за наличие на условията за възникване на правото на данъчен кредит се извършва от националната юрисдикция, в съответствие с правилата на доказване, установени в националното

право, въз основа на глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото. Данъчнозадълженото лице, което черпи права от претендираното право на приспадане на данъчен кредит следва да установи реалното осъществяване на доставките и използването на техния предмет за целите на облагаемата си дейност.

Фактът, че жалбоподателят е извършил последващи реализация на стоките – МПС не може да доведе до извод за реалност на доставката от този доставчик, защото никой не оспорва последващата реализация на услугите, а доказателства за извършени такива от страна на доставчика липсват.

С оглед на това, съвсем законосъобразно органите по приходите са отказали право на данъчен кредит по тези фактури от този доставчик.

Всичко това прави издадения ревизионен акт законосъобразен и предпоставя отхвърляне на предявената срещу него жалба.

С оглед изхода на спора, в полза на ответника по жалбата следва да бъде присъдено юрисиконсултско възнаграждение на основание чл.161 ,ал.2 от ДОПК изчислено по реда на чл.8,ал.13а процесуално представителство, защита и съдействие по административни дела с определен материален интерес възнаграждението се определя по реда на чл. 7, ал. 2. За процесуално представителство, защита и съдействие по дела с определен интерес възнагражденията са пот.2. при интерес от 1000 до 10 000 лв. - 400 лв. плюс 10 % за горницата над 1000 лева/ като интересът е в размер на 6474,75 лева и полагащото се на юрисиконсултско възнаграждение възлиза на 947,48 лева. Това е така, защото съдебните разноски са разходите на страните, произтичащи от участието им в административното производство. Всяка от страните по делото е отговорна за направените разноски. Отговорността за разноски по принцип е обективна/ безвиновна/, защото загубила спора страна отговаря за разноски, дори ако е положила най- голямо старание да води процеса добросъвестно. Съгласно разпоредбата на чл.81 от ГПК, по присъждането на разноски, съдът се произнася във всеки акт, с който приключва разглеждането на делото в съответната инстанция. Отговорността за разноските е гражданско облигационно отношение, то произтича от процесуалния закон и е уредено от него. Задължението за разноски произтича от неоснователно предизвикания правен спор и тежестта за тях е за страната, която неоснователно е предизвикала същия.

Воден от гореизложеното и на основание чл.160,ал.1 ДОПК, Административен съд-София град

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на “ТМГ Груп“ ЕООД [населено място] срещу РА № Р-22221521001186-091-001/27.10.2021 година, потвърден с Решение № 66/14.01.2022 година на Директор на Дирекция ОДОП, с който са установени задължения по ЗДДС за данъчен период месец 10.2017 година и месец 07.2018 година в размер на 6474,75 лева / от които главница в размер на 5 166,67 лева и лихва в размер на 1308,08 лева/.

ОСЪЖДА “ТМГ ГРУП“ ЕООД-ГР.С. ДА ЗАПЛАТИ НА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ ОДОП ПРИ ЦУ НА НАП-ГР.С. СУМАТА ОТ 947,48 ЛЕВА- ЮРИСКОНСУЛТСКО ВЪЗНАГРАЖДЕНИЕ.

На основание чл.138 АПК, препис от решението да се изпрати на СТРАНИТЕ.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на РБ в 14-дневен срок от получаване на препис от същото, съгласно разпоредбата на 160,ал.6

ДОПК,вр. с чл.211,ал.1 АПК.

СЪДИЯ: