

РЕШЕНИЕ

№ 36399

гр. София, 05.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 79 състав, в
публично заседание на 27.10.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Николай Димитров

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **8443** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], № 5, вх.А, ет.1, ап.2, представлявано от управителя Р. Д. Д. срещу Ревизионен акт №Р-22221424005922-091-001/10.04.2025г. издаден от Г. М. В.-Н.-орган възложил ревизията и М. И. К.- ръководител на ревизията, поправен с РА №П-222214250077922-003-001/25.04.2025г., потвърден с Решение № 663/03.07.2025г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С..

В жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност и необоснованост на оспорения ревизионен акт, поради неправилно приложение на материалните закони. Твърди се, че са неправилни и неоснователни изводите на органите по приходите, че по отношение на фактурите, издадени от „ШЕЛ България“ ЕАД, „САМ И Т“ ЕООД и „ОИЛКАРТ“ ЕООД на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД се касаело за бартер и дружеството не било доставчик на горива. Излагат се съображения, че един от основните пороци на РА е липсата на правилна преценка на представените доказателства, доказващи изпълнението на услугата. Ревизиращият екип е пренебрегнал голяма част от представените доказателства, респ. ги е изследвал неправилно и едностранно. Възражава се и срещу отказът на ревизиращите органи да признаят правото на ползване на данъчен кредит в за закупени от дружеството материали, техника и консумативи във връзка с ремонти, оборудване и поддръжка на наетите от дружеството недвижими имоти, покупка на диоптрични очила, покупките на гориво, консумативи за МПС и услуги за поддръжка и експлоатация на леки автомобили, тъй като същите са били използвани в рамките на извършваната основна

икономическа дейност на дружеството. Прави се искане РА да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован. В съдебно заседание жалбоподателя се представлява от юрк. Н., които поддържа жалбата по посочените в нея съображения, претендира разноски, прави възражение за прекомерност на претендираното юрисконсултско възнаграждение от страна на процесуалния представител на ответника. Представени са и писмени бележки.

Ответникът Директор на ДОДОП - [населено място] при ЦУ на НАП, се представлява от юрк. А., която оспорва жалбата, моли същата да бъде отхвърлена, по аргументите изложени в решението на Директора на ОДОП-С.. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 5667лв.

СГП в съдебно заседание не се представлява.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221424005922-020-001/13.11.2024г., връчена по електронен път на 18.11.2024г., е възложено извършването на ревизия на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД за установяване на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.09.2024г. до 30.04.2024г. Със Заповед № Р-22221424005922-020-002/05.12.2024г. е разширен обхватът на ревизията с включването на периодите от 01.09.2024г. до 31.10.2024, със заповед № Р-22221424005922-020-003/20.01.2025г. срока за извършването на ревизията е продължен до 18.02.2025г. Заповедите са издадени от Г. М. В.-Н., въз основа на Заповед №РД-01-404/27.05.2024г. на и.д.директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221424005922-092-001/06.03.2025г., връчен по електронен път на 17.03.2025г., срещу който е подадено писмено възражение по реда на чл. 117. ал. 5 от ДОПК, което е разгледано като допустимо, но по същество е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221424005922-091-001/10.04.2025г., издаден от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и М. И. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Издаден е Ревизионен акт №Р -22221425077922-003-001/25.04.2025 г. за поправка на Ревизионен акт, с който не са променени установените с РА задължения. Установен е ДДС за възстановяване в размер на 231 526,19лв., при деклариран ДДС за възстановяване в размер на 237 193,55 лв., за периодите м. 09.2024г. и м. 10.2024г. Допълнително установените задължения в размер на 5 667,36 лв. са резултат от допълнително начислен ДДС в размер на 3 455,20 лв. и отказан данъчен кредит в размер на 2 211,67 лв., в това число: - отказан данъчен кредит в размер на 1 028,00 лв. за доставки несвързани с дейността, - отказан данъчен кредит в размер на 133,49 лв. за гориво на нает лек автомобил и - отказана данъчен кредит в размер на 1 050,55 лв. за включени в дневниците за покупки с получател трето лице - „ТРАКИЯ МАРКЕТ“ ООД и „Т. Р. 2000“.

Жалбоподателят не е обжалвал отказания данъчен кредит в размер на 1 050,55 лв. по фактурите от „ТРАКИЯ МАРКЕТ“ ООД и РА в тази е влязъл в сила.

Основната дейност на дружеството „СИГМА ГОЛД“ ЕООД е спедиторски услуги, включващи организиране и координиране осъществяването на превози и товари по заявки на товародатели или чрез посредничество на други български и чуждестранни спедиторски фирми.

За установяване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения по ЗДДС на жалбоподателя и обезпечаване на необходимите доказателства, в хода на ревизията са извършени процесуални действия и са събрани доказателства, отразени и коментирани в РД,

представляващ неразделна част от оспорвания РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД са връчени шест Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, в отговор на които са постъпили документи със седем придружителни писмо за предоставяне на документи на 23.12.2024г. с номера от Р-22221424005922-ПРД-007-И до Р-22221424005922-ПРД-013-И.

На осн.чл.45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „МАРКО ТРАНС БГ“ ЕООД, „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД и „СТРАТ СПЕД“ ЕООД, като за същите са изготвени съответните искания за предоставяне на документи, а част от проверките са приключили с Протоколи за извършени насрещни проверки с № П-22221424205956-141-001/13.12.2024г. и № П-22221424205954-141-001/13.12.2024г. резултатите от които са описани в констативната част на РД.

Извършени са и други процесуални действия: приобщени са доказателства по предходна проверка на дружеството с протокол № Р-22221424005922-ППД-001/06.12.2024г.; изготвено е искане за извършване на действия от други контролни органи № Р-22221424005922-032-001/13.01.2025г., за което е получен отговор вх.№ 19-14-1/04.02.2025г.; Изпратена е Заявка №Р-22221424005922/17.01.2025г. с искане да бъдат предоставени всички записи от регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в Република България“, получени от Автоматични устройства за записване на пътния трафик и от Автоматичните преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното Т. управление, стопанисвани от АПИ за превозни средства по периоди, описани в РД. Получен е отговор на 17.01.2025г.; с протокол КД 73 №2049408/18.02.2025г. е документиран преглед на счетоводни документи на ревизираното лице и др.

Органите по приходите са установили, че „СИГМА ГОЛД“ ЕООД осъществява основно спедиторска и логистична дейност и за осъществяването на транспорта на товарите на негови клиенти сключва договори за превоз с български дружества. „СИГМА ГОЛД“ ЕООД има сключен договор с „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, по силата на който ползва издадените му Ш. – карти за закупуване на гориво с отстъпка. Изискванията според договора са; определен брой превозни средства; минимум количество на заредено гориво на месец и внесен депозит за гарантиране на плащанията по кредитните лимити на всички карти. Съгласно Приложение № 1 към договора, подписан от „СИГМА ГОЛД“ ЕООД с „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, всяка от картите осигурява заплащане на гориво, на пътни (тол), винетни такси, единствено за конкретен автомобил с посочен регистрационен номер. Тези карти са издадени на името на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, но в тях са вписани регистрационните номера на превозните средства, ползвани и включени в лицензите на транспортните дружества. По този начин превозвачите получават по-евтино гориво за осъществяването от тях курсове поради факта, че за общото заредено количество гориво, „СИГМА ГОЛД“ ЕООД получава отстъпки от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД. За закупеното гориво, консумативи и заплатените такси „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД издава на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД фактури.

За осъществяването на транспорта на стоки „СИГМА ГОЛД“ ЕООД в процесните периоди има сключени договори основно с „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД, „СТАРТ СПЕД“ ЕООД и „МАКРО ТРАНС БГ“ АД. Договорите съдържат клауза, според която възложителят/товародателят разплаща от свое име, но за сметка на превозвача ползваното гориво по предоставените му за ползване Ш. – карти, като превозвачът се задължава да възстановява на възложителя/превозвача изплатените суми своевременно. Основен картодържател на Ш. – картите е „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, но във всяка една от тях е вписан регистрационен номер на конкретно превозно средство, с което превозвачите изпълняват транспортните услуги.

В случая посредством Ш.- картите превозвачите „МАКРО Т.“ БГ, „СТАРТ СПЕД“ ЕООД и „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД зареждат гориво и получават услуги от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „САМ и Т“ ЕООД и „ОЙЛКАРТ“ ЕООД. Плащането е чрез Ш.- картите и е за сметка на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД. Горивото и услугите са получавани директно от превозвачите, но са фактурирани на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, в качеството на собственик на Ш.- картите.

По така издадените фактури от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „САМ И Т“ ЕООД и „ОЙЛКАРТ“ ЕООД, ревизираното лице с упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 455,20 лв. Фактурите са описани на стр. 40 от РД и са с предмет на доставките закупено гориво и услуги. Придружени са от справка за количество, стойност на зареденото гориво и регистрационен номер на МПС. Таксите са неразделна част от обслужването на картите, които от своя страна са обвързани с конкретно превозно средство. Горивата са заредени на територията на Република България

При така установените факти органите по приходите приемат, че „СИГМА ГОЛД“ ЕООД не е пряк получател на горивото и услугите и не се разпорежда като собственик със същите, а реалните получатели на конкретните доставки са превозвачите. Данъчните органи са приели, че превозвачите придобиват горивото директно и по собствена преценка от съответните доставчици, сами избират количество, вид, място, и др. на зареданото гориво. Прието е че, доставките на гориво и таксите свързани с ползването на автомобилите, са пряк разход на превозвачите при осъществяваната от тях дейност. В тази връзка е направен и извода, че няма основания да се счита, че „СИГМА ГОЛД“ ЕООД е получател на доставките на гориво. Същите са получени директно от превозвачите и са платени от тях, чрез споразуменията за прихващане. Чрез Ш.- картите превозвачите получават по-евтино гориво за осъществяваните от тях курсове, с оглед на обстоятелството, че за общото заредено количество гориво „СИГМА ГОЛД“ ЕООД получава отстъпки от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД.

Предвид тези изводи за доставки, на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС във вр. с чл. 54, ал. 1 Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДС/, върху данъчната основа - стойността на зареденото гориво на територията на страната по фактурите, издадени от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД към жалбоподателя, ревизиращите органи са начислили ДДС в общ размер 3455.20 лв. върху данъчните основи на фактурите, издадени от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „САМ и Т“ ЕООД и „ОЙЛКАРТ“ ЕООД.

На следващо място при ревизията е било установено, че „СИГМА ГОЛД“ ЕООД е ползвало данъчен кредит в размер на 1028 лв. по фактури, които не са свързани с основната икономическа дейност на дружеството или разходите са предназначени за представителни или развлекателни цели. Прието е, че по фактури издадени от „АВАНТИ 777“ ЕООД, „ФАНТАСТИКО ГРУП“ ООД, „ГРИИН КЛИН ИНДЪСТРИ“ ЕООД, „ДЕКАТЛОН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „ДЖОЙ ФЕШЪН“

ЕООД, „ЗОРА М.М.С“ ООД, „ДОВЕРИЕ БРИКО“ АД, „ПРАКТИКЕР РИТЕЙЛ“ ЕООД, и „СИТИ КАР УОШ“ ООД и др. за хранителни стоки, спортни стоки, дрехи, електроуреди, мебели, обзавеждане и стоки за бита е ползван неправомерно данъчен кредит, тъй като тези доставки не са използвани в основната икономическа дейност на дружеството, не са представени доказателства за последващо разпореждане със закупените стоки, както и доказателства за използването им за облагаеми доставки.

Отказано е и право на данъчен кредит в размер на 133,49 лв. по фактури от „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД с ЕИК[ЕИК], „ЛУКОЙЛ-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД с ЕИК[ЕИК] за зареждане с гориво, с аналогични аргументи, а именно, че тези доставки не са използвани в основната икономическа дейност на дружеството, не са представени доказателства за последващо разпореждане със закупените стоки, както и доказателства за използването им за облагаеми доставки.

„СИГМА ГОЛД“ ЕООД оспорила частично по административен ред Ревизионен акт № Р-22221424005922-091-001/10.04.2025г., като с Решение № Решение № 663/03.07.2025г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С., РА е потвърден изцяло в обжалваната част.

Решаващият административен орган е застъпил становището, че транспортните дружества са реалните получатели на горивото и пътните такси и ги ползват за дейността си. Независимо от това горивото и таксите не се префактурирани на действителните получатели, а правото на данъчен кредит за тях е упражнявано от жалбоподателя - лице, което нито получава, нито плаща, нито потребява горивото, пътните и други такси, закупени чрез Ш.- картите. Направен е и извод, че обективно се получава, че правото на данъчен кредит се ползва от лице, което нито е получател на доставките, нито ползва същите за облагаеми доставки. Отчетено е и обстоятелството, че превозвачите не се задължават да използват горивото и пътните такси само и единствено за доставки към жалбоподателя. Като е констатирано, че ревизираното лице получава на свое име фактурите на гориво, но това гориво се използва за транспортната дейност на трети лица.

В заключение е прието, че прилаганата от жалбоподателя схема на ползване на данъчен кредит за „чужди“ доставки, без последващо им префактуриране към действителните получатели и ползватели е в противоречие със същността на правото на данъчен кредит, което изисква начисляването на ДДС да продължава към крайния потребител. В случая при прилаганата от жалбоподателя схема начисляването на данъка и ползването на ДДС се осъществява от лице, което не е краен потребител.

Коментирана е и практиката по въпроса и констатациите, на АССГ и ВАС, че отношенията между

жалбоподателя и превозвачите не може да се квалифицират като бартер и поради това, не са налице предпоставките за начисляване на ДДС във връзка с предоставените за ползване Ш. карти и наличие на практика в с противоположни изводи. В решението е уточнено, че квалификацията на бартер не е била използвана в оспорения РА, а са анализирани същността на правоотношенията по Ш.- картите, като е направен извод, че в случая, чрез Ш.- картите ревизираното лице предоставя услуга на превозвачите. Уточнено е, че предоставянето на Ш.- карти на превозвачите следва да се квалифицира като доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Посочена е и съдебна практика, застъпваща това становище и е акцентирано върху това, че горивото е родово определена вещ и съгласно чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите, а собствеността върху такива вещи се прехвърля с предаването им на купувача. Доколкото горивото въобще не е предавано във фактическа власт на ревизираното дружество, то „СИГМА ГОЛД“ ЕООД не е придобивало право на собственост върху това гориво.

Направен е извод, че жалбоподателят няма как да е продал гориво, което не е било негова собственост. Поради това, се приема, че в случая е налице доставка на услуга по смисъла на ЗДДС, защото ревизираното дружество е предоставило възможност на неговите контрагенти да използват Ш.- картите. Предвид установеното, че ревизираното дружество е предоставило фактическата власт и правото на индивидуално ползване /всяка карта е обвързана с автомобил, който не е собственост на жалбоподателя/ на тези карти на превозвачите. По този начин е извършило доставки на услуги за транспортните дружества, които в противен случай биха пазарували същото количество гориво на по - високи цени. Другата услуга, която са получавали контрагентите чрез Ш.- картите се изразява във възможността за безкасово разплащане с определените по схемата на картите доставчици, без да ангажират собствени средства.

В заключение е направен извод, че „СИГМА ГОЛД“ ЕООД действително не е доставило стоки на своите контрагенти, но е извършило доставка на услуги към тях, по смисъла на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, които услуги предвид чл. 21, ал. 2 от ЗДДС са с място на изпълнение на територията на страната. Съгласно чл. 86, ал. 2 от ЗДДС данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем.

Прието е, че съгласно чл. 26, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС данъчна основа по смисъла на закона е стойността, върху която се начислява или не се начислява данъкът и се определя на базата на всичко, което включва възнаграждението, получено от или дължимо на доставчика във връзка с доставката, от получателя или от друго лице.

Според чл. 26, ал. 3, т. 3 от ЗДДС в данъчната основа на доставката се включват и съпътстващите разходи, начислени от доставчика на получателя, като например комисиона, опаковане, транспорт, застраховка и други, пряко свързани с доставката.

Също така е взето в предвид, че разходите на жалбоподателят, направени за всяка от Ш.- картите са му били възстановени от съответните ползватели, като тези

разходи отразяват оценката на страните за извършената услуга и именно тази оценка следва да се приеме за данъчна основа на извършената услуга. Като решаващият орган е приел, че за получените плащания от всеки отделен контрагент, жалбоподателят дължи издаване на фактура, тъй като се касае за облагаема доставка с получено плащане по нея, за което се следва фактура и начисляване на ДДС.

Посочено е, че прилаганата от жалбоподателя схема на ползване на данъчен кредит за „чужди“ доставки, без последващо им префактуриране към действителните получатели и ползватели е в противоречие със същността на правото на данъчен кредит, което изисква начисляването на ДДС да продължава към крайния потребител. В случая при прилаганата от жалбоподателя схема начисляването на данъка и ползването на ДДС се осъществява от лице, което не е краен потребител.

Предвид това решаващият орган е потвърдил РА в частта на начисления ДДС в размер на 3 455,20 лв. за услугата ползване на Ш.- картите.

Потвърден е РА и относно отказания, данъчен кредит в размер на 1028 лв. по фактури, които не са свързани с основната икономическа дейност на дружеството или разходите са предназначени за представителни или развлекателни цели. Прието е, че по фактури издадени от „ДВАНТИ 777“ ЕООД, „ФАНТАСТИКО ГРУП“ ООД, „ГРИИН КЛИН ИНДЪСТРИ“ ЕООД, „ДЕКАТЛОН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „ДЖОЙ ФЕШЪН“ ЕООД, „ЗОРА М.М.С“ ООД, „ДОВЕРИЕ БРИКО“ АД, „ПРАКТИКЕР РИТЕЙЛ“ ЕООД, и „СИТИ КАР УОШ“ ООД и др. за хранителни стоки, спортни стоки, дрехи, електроуреди, мебели, обзавеждане и стоки за бита е ползван неправомерно данъчен кредит, тъй като тези доставки не са използвани в основната икономическа дейност на дружеството, не са представени доказателства за последващо разпореждане със закупените стоки, както и доказателства за използването им за облагаеми доставки.

Отказано е и право на данъчен кредит в размер на 133,49 лв. по фактури от „ЕКО

БЪЛГАРИЯ“ ЕАД с ЕИК[ЕИК], „ЛУКОЙЛ-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД с ЕИК[ЕИК] за зареждане с гориво, с аналогични аргументи, а именно, че тези доставки не са използвани в основната икономическа дейност на дружеството, не са представени доказателства за последващо разпореждане със закупените стоки, както и доказателства за използването им за облагаеми доставки.

Недоволни от Решението на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. "ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ" ЕООД са сезирали АССГ с настоящата жалба.

При така установеното от фактическа страна съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 във връзка с ал. 5 от ДОПК и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5- годишния срок.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по т.д. №10/2016г. Компетентността на органа е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017г., действаща към момента на издаване на РА) 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 2014г. 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

2014г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице 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 разпреденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Относно допълнително установените задължения по ЗДДС - начисленият на основание чл. 86 от ЗДДС данък за закупено гориво и такси по Ш.- карти, съдът намира следното:

Липсва спор по делото, а и това се установява от фактите по делото, че „СИГМА ГОЛД“ ЕООД е извършвало облагаеми доставки, свързани с автомобилен транспорт и спедиторски услуги, включващи организиране и координиране осъществяването на превози на товари по заявки на товародатели или чрез посредничеството на други български дружества.

Дружеството жалбоподател е бил получател на транспортни услуги извършвани от превозвачите „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД, „СТАРТ СПЕД“ ЕООД и „МАКРО ТРАНС БГ“ АД, по силата на сключени договори. Съобразно залегналото в договора, ревизираното лице осигурявало на дружествата превозвачи Ш.-карти за зареждане на гориво и заплащане на пътни и други такси в Европа, които разходи били за сметка на последните. От възнаграждението, което ревизираното дружество дължало за получените транспортни услуги, се прихващали задълженията на дружествата-превозвачи за зареденото гориво от посочените дружества.

От административната преписка се установява също, че ревизираното дружество е

ползвало правото на приспадане на данъчен кредит в ревизирия период общ размер на 3455,20 лв., по издадените за периода от 09.09.2024г. до 31.10.2024г. от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, два броя фактури, а именно: фактура № [ЕГН]/17.10.2024г. с данъчна основа 2321,79 лв. и ДДС 464,36 лв.; фактура № [ЕГН]/30.09.2024г. с данъчна основа 1802,68 лв. и ДДС 360,54 лв.; десет броя фактури от „САМ И Т“ ЕООД, а именно; фактура №[ЕГН]/23.09.2024г. с данъчна основа 3545,75лв. и ДДС 709,16лв.; фактура №[ЕГН]/16.09.2024г. с данъчна основа 164,48лв. и ДДС 33,50лв.; фактура №[ЕГН]/09.09.2024г. с данъчна основа 64,48лв. и ДДС 12,10лв.; фактура №[ЕГН]/30.09.2024г. с данъчна основа 2197,41лв. и ДДС 439,48лв.; фактура №[ЕГН]/21.10.2024г. с данъчна основа 2070,84лв. и ДДС 414,17лв.; фактура №[ЕГН]/31.10.2024г. с данъчна основа 1030,68лв. и ДДС 206,14лв.; фактура №[ЕГН]/07.10.2024г. с данъчна основа 115,46лв. и ДДС 23,09лв.; фактура №[ЕГН]/14.10.2024г. с данъчна основа 3301,27лв. и ДДС 660,25лв.; фактура №[ЕГН]/28.10.2024г. с данъчна основа 200,01лв. и ДДС 40,00лв.; фактура №[ЕГН]/31.10.2024г. с данъчна основа 50,00лв. и ДДС 10,00лв. и една фактура от „ОИЛКАРТ“ ЕООД с №[ЕГН]/15.09.2024г. с данъчна основа 412,05лв. и ДДС 82,41лв.

Настоящият съдебен състав споделя изводът на приходните органи, тъй като безспорно е установено, че е налице доставка на услуги по смисъла на ЗДДС. Това е така, тъй като горивото е родово определена вещ и съгласно чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите, собствеността върху такива вещи се прехвърля с предаването им на купувача. В случая няма спор, че горивото въобще не е предавано във фактическа власт на ревизираното дружество, което означава, че последното не е придобивало право на собственост върху това гориво. От тук следва извода, че жалбоподателят няма как да е продал гориво, което не е било негова собственост. В случая е налице доставка на услуга по смисъла на ЗДДС, защото ревизираното дружество е предоставило възможност на неговите контрагенти да използват Ш.- карти. Ревизираното дружество е предавало фактическата власт на тези карти на неговите контрагенти, както от възнаграждението, което ревизираното дружество дължало за получените транспортни услуги, се прихващали задълженията на дружествата-превозвачи за зареденото гориво, също така превозвачите са имали възможност, чрез използването на тези карти да извършват безкасови плащания, като не са ангажирали финансов ресурс за тях. От горното следва извода, че „СИГМА ГОЛД“ ЕООД действително не е доставило стоки на своите контрагенти, но е извършило доставка на услуги към тях. Съгласно чл. 9, ал. 1 от ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Мястото на изпълнение при доставка на услуга се определя по правилата на чл. 21 от ЗДДС. Съгласно ал. 2, изречение първо на същия член мястото на изпълнение при доставка на услуга, когато получателът е данъчно задължено лице, е мястото, където получателът е установил независимата

си икономическа дейност, т.е. релевантна в случая се явява именно посочената разпоредба, от което следва, че доставките на процесните услуги отново са с място на изпълнение на територията на страната. Предвид на това жалбоподателят е следвало да издаде първични счетоводни документи на дружествата-превозвачи и да начисли дължимия данък на основание чл. 86 от ЗДДС. Съгласно чл. 86, ал. 2 от ЗДДС данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем. Предвид изложеното, обосновано и законосъобразно с РА за данъчни периоди м. 09.2024г. и м. 10.20124г. е начислен ДДС в размер на 3455,20 лв.

В хода на ревизията е установено, че дружеството е приспаднало данъчен кредит по фактури, издадени от „Е. БЪЛГАРИЯ“ ЕАД с ЕИК[ЕИК], „ЛУКОЙЛ-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД с ЕИК[ЕИК] за зареждане с гориво с начислен ДДС в общ размер на 133,49 лв. по пет фактури.

Предмет на доставките са горива за лек автомобил. От ревизираното дружество във връзка с включените фактури в регистър дневник покупки, свързани с експлоатация на МПС са представен Договора за наем на МПС от 01.04.2021г. между „Мегатранс Топ“ ЕООД, ЕИК [ЕГН] /наемодател/ и „Сигма Голд“ ЕООД /наемател/, с предмет - временно и възмездно ползване от наемателя на лек автомобил М., модел А. ГЛС 63 4 М. ПЛЮС, рег. [рег.номер на МПС] и договор за наем от 11.01.2021г. между „Мегатранс Топ“ ЕООД, ЕИК [ЕГН] /наемодател/ и „Сигма Голд“ ЕООД /наемател/, с предмет - временно и възмездно ползване от наемателя на лек автомобил Тойота с рег. [рег.номер на МПС] . Представени са и пет броя пътни листове.

От органите по приходите не е установено ревизираното дружество да е извършвало облагаеми доставки с наетите превозни средства. Приели са, че с оглед дейността на дружеството, осъществяване на спедиторски услуги, не се доказва, ревизираното дружество да е извършвало облагаеми доставки с наетите МПС-та, тъй като липсват доказателства които да обвържат ползването им с издадените фактури и дейността на дружеството.

Предвид установеното е прието, че не са налице предпоставките на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и за покупките на гориво и консумативи за МПС, поради което не е признат данъчен кредит за м. 09.2024г. и м. 10.2024г. в общ размер на 133,49 лв., тъй като закупените стоки не са използвани в икономическата дейност на ревизираното лице.

Съдът счита изводът на органите по приходите за правилен. В глава седма от ЗДДС законодателят регламентира понятието данъчен кредит, правото на приспадане на данъчен кредит, ограниченията на приспадане на данъчен кредит, както и условията за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит. Нормата на чл. 69, ал. 1,

т. 1 от ЗДДС определя, че когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. В чл. 70 от ЗДДС са изброени ограниченията по отношение на правото на приспадане на данъчен кредит в зависимост от конкретното предназначение на стоките и услугите, по които лицето е получател. В частност, т. 2 от алинея 1 урежда случаите, при които правото на данъчен кредит не е налице, т. е. следва да се откаже, независимо, че са изпълнени условията на чл. 69 или на чл. 74, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето.

По делото не се доказва автомобилите да са използвани за икономическата дейност на жалбоподателя. В хода на ревизионното производство не са представени доказателства, установяващи от кого е ползван автомобила и за какви цели. В представените пет броя пътни листове единствено е отразено маршрут за пътуване и изминати километри. Следва да се отбележи, че болшинството от пътните листове са за извършени пътувания извън [населено място], като същевременно ревизираното дружество не е представило съответни командировъчни заповеди, от които да може да се установи, дали служител на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД е използвал автомобила и съответно дали това е било свързано с дейността на дружеството или не. Липсват каквито и да е доказателства, че въпросните пътувания са свързани с дейността на ревизираното дружество. Поради което, според настоящия съдебен състав правилно е прието, че е налице ограничението, визирано в чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, съгласно което правото на данъчен кредит не е налице и следва да се откаже, независимо, че са изпълнени условията на чл. 69 или на чл. 74, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето. Като е отказал на жалбоподателя правото да приспадне данъчен кредит по процесните фактури, с предмет - консумативи и услуги за автомобили, органът по приходите е постановил законосъобразен РА, който следва да бъде потвърден в тази част.

В хода на ревизията е констатирано още, че през ревизираните данъчни периоди от „СИГМА ГОЛД“ ЕООД е упражнено правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 1028,00 лв. по 38 броя фактури, издадени от „АВАНТИ 777“ ЕООД, „ФАНТАСТИКО ГРУП“ ООД, „ГРИИН КЛИН ИНДЪСТРИ“ ЕООД, „ДЕКАТЛОН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „ДЖОЙ ФЕШЪН“ ЕООД, „ЗОРА М.М.С“ ООД, „ДОВЕРИЕ БРИКО“ АД, „ПРАКТИКЕР РИТЕЙЛ“ ЕООД, и „СИТИ КАР УОШ“ ООД и др. подробно описани на стр. 47-48 от РД с посочен предмет – консумативи, услуги, материали и др., касаещи покупка на хранителни стоки, спортни стоки, дрехи, електроуреди, мебели, обзавеждане и стоки за бита, услуги и др. При анализа на посочените в табличен вид фактури, издадени от посочените в таблицата

доставчици, е прието, че предметът им не може да се отнесе към дейността на ревизираното лице, която е свързана с предоставяне на спедиторски услуги, поради което е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по тях в размер на 1028,00 лв. на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 71 и чл. 69 от ЗДДС.

По отношение на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 645,81 лв., по 36 бр. фактури, подробно изброени в РД(стр.47-48) с изключение на тези с доставчик „ДЖОЙ ФЕШЪН“ ЕООД настоящия съдебен състав намира изводът на ревизиращите органи за правилен и законосъобразен. Видно от предмета на фактурите, касае се за доставки на хранителни стоки, спортни стоки, дрехи, електроуреди, мебели, обзавеждане и стоки за бита, услуги и др. Жалбоподателят не е представил доказателства, че тези доставки не попадат в ограничението на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС. Единствено е посочено, че закупените стоки и услуги са за обзавеждане и ремонт в офиса на дружеството и за наетия апартамент в [населено място], като и за организирани делови и представителни срещи. Липсват обаче каквито и да е доказателства, че посочените по-горе доставки са свързани с независимата икономическа дейност на лицето, съгласно изискванията на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, поради което съдът намира жалбата за неоснователна в тази си част и същата трябва да се отхвърли.

Единствено касателно фактури № [ЕГН] от 05.08.2024г. с данъчна основа 1077,65 лв. и ДДС 215,52 лв./Приложение №1 л.47/ с и № [ЕГН] от 26.07.2024г. с данъчна основа 833,33 лв. и ДДС 166,67 лв. /Приложение №1 л.48/ с доставчик „ДЖОЙ ФЕШЪН“ ЕООД, настоящият съдебен състав приема, че изводите на данъчните органи са неправилни и незаконосъобразни. Видно от посочените фактури същите са с предмет на доставка на диоптрични предпазни очила за работа с компютър/видеодисплей, същевременно както се посочи, дейността на ревизираното дружество е спедиторски услуги, включващи организиране и координиране осъществяването на превози и товари по заявки на товародатели или чрез посредничество на други български и чуждестранни спедиторски фирми. Въпросната дейност практически се осъществява именно, чрез използване на компютър, в тази връзка закупуването на посочените очила се явява пряко свързана с осъществяване на дейността на дружеството. Ето защо, настоящият съдебен състав приема, че тези доставки са свързани с независимата икономическа дейност на лицето и не попадат в приложното поле на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, като изводът в тази насока на органите по приходите се явява неправилен и незаконосъобразен. Предвид на което, РА следва да бъде отменен в частта, в която е отказано право на данъчен кредит в размер на 382,19 лв. по фактури № [ЕГН] от 05.08.2024г. и № [ЕГН] от 26.07.2024г. с доставчик „ДЖОЙ ФЕШЪН“ ЕООД.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, на страните ще трябва да се присъдят направените разноски, съобразно уважената и отхвърлена

част от жалбата. И двете страни своевременно са направили искане за тяхното заплащане.

При извода за частична основателност на жалбата и при своевременно заявените искания, разноски се следват и на жалбоподателя, и на ответника. Жалбоподателят е направил разноски общо в размер на 50 лв. за държавна такса. Възнаграждението за процесуално представителство, определено по реда на чл. 8, ал.1 вр. чл.7, ал.2, т.2 от Наредба № 1/09.07.2004г. за възнагражденията за адвокатската работа, което следва да му се присъди, като се отчете пропорционално на уважената част от жалбата, както и фактическата и правна сложност на делото е в размер на 67.19 лева.

Ответникът не е представил списък за сторените от него разноски. В производството същият е представляван от юрисконсулт. Жалбоподателят е направил възражение за прекомерност на юрисконсултско възнаграждение претендирано от ответника в размер на 5667 лв. Съдът, счита, че възражението за прекомерност на юрисконсултско възнаграждение е основателно с оглед конкретната фактическата и правна сложност на делото, предвид на което същото следва да се редуцира до минималния размер според разпоредбите на чл. 8, ал.1, вр. чл.7, ал.2, т.2 от Наредба № 1/09.07.2004г. за възнагражденията за адвокатската работа. След редукцията на юрисконсултско възнаграждение и съразмерно на отхвърлената част от жалбата, на ответникът се следват разноски в размер на 744.48 лева.

Така мотивиран, Административен съд София-град, III отделение, 79 - ми състав:

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], представлявано от управителя Р. Д. Д. Ревизионен акт №Р-22221424005922-091-001/10.04.2025г. издаден от Г. М. В.-Н.- орган възложил ревизията и М. И. К.- ръководител на ревизията, поправен с РА №П-222214250077922-003-001/25.04.2025г., потвърден с Решение № 663/03.07.2025г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С., в частта, в която са доначислени задължения по ЗДДС в размер на 382,19 лева по фактури № [ЕГН] от 05.08.2024г. и № [ЕГН] от 26.07.2024г. с доставчик „ДЖОЙ ФЕШЪН“ ЕООД.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], представлявано от управителя Р. Д. Д. срещу Ревизионен акт №Р-22221424005922-091-001/10.04.2025г. издаден от Г. М. В.-Н.- орган възложил ревизията и М. И. К.- ръководител на ревизията, поправен с РА №П-222214250077922-003-001/25.04.2025г., потвърден с Решение № 663/03.07.2025г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С., в останалата обжалвана част, в която е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 4234,50 лева.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „СИГМА ГОЛД“

ЕООД, ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], № 5, вх.А, ет.1, ап.2, разноси по делото в размер на 67,19 лева.

ОСЪЖДА „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], № 5, вх.А, ет.1, ап.2, да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 744.48 лева.

Решението подлежи на обжалване чрез Административен съд София-град пред Върховен административен съд на Република България в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.