

# РЕШЕНИЕ

№ 6383

гр. София, 01.11.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 45 състав,**  
в публично заседание на 11.10.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Евгени Стоянов**

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **4461** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „БРИЛТОР 1” ЕООД, с ЕИК[ЕИК], представлявано от И. М. Ц., в качеството му на управител, със седалище и адрес на управление: [населено място], ж. к. О. купел, [жилищен адрес] срещу РА № 22221721003765 – 091 – 001 / 01.12.2021 г., издаден от Х. М., началник сектор, възложил ревизията и Б. К. С., главен инспектор по приходите в ТД на НАП, потвърден с Решение № 274 / 18.02.2022 г. на Директора на дирекция „ОДОП” С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се посочва, че горепосоченият ревизионен акт е неправилен, издаден в противоречие на материалноправните разпоредби на закона и при съществено нарушение на процесуалните правила. Органите по приходите са тълкували определени факти и обстоятелства по начин, който противоречи на правилата на формалната и правна логика. Това е довело до едно незаконосъобразно определяне на публични задължения за данъчнозадълженото лице. Ревизията е приключила с издаването на ревизионен акт, с който са установени задължения за довносяне за ДДС в размер общо на 11 952, 47 лева, в това число и лихви. Така установените задължения са вследствие на начисляване на ДДС за декларираните извършени доставки, предвид недоказване в хода на ревизията на наличието на обстоятелства, удостоверяващи реалност на деклариран ВОД на стоки. Правните основания са разпоредбите на чл. 86, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 6, и чл. 6 от ЗДДС. Както и непризнаване на правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 150 лева по фактури, издадени от „Емве логистик” ООД, предвид установената липса на реални доставки на услуги /

транспорт и стоки по деклариран ВОД на стоки през периода. Правните основания за непризнат данъчен кредит се неизпълнение на предпоставките на чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 от ЗДДС. Жалбоподателят се позовава на доказателствата, събрани в хода на административното производство и на настоящата жалба, като моли съда да отмени ревизионния акт.

В съдебно заседание жалбоподателят „Брилтор – 1“ ЕООД, редовно призован, не се представлява.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на НАП, редовно призован, не се явява и не се представлява. По делото е постъпила молба от главен юрисконсулт С. А., в която е посочено, че ако се даде ход по същество, моли съда да отхвърли жалбата, като вземе предвид мотивите в приложеното потвърждаващо решение на директора на дирекция ОДОП С.. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение в полза на директора на дирекция ОДОП С. в размер на 1 107, 00 лева по чл. 161, ал. 1 ДОПК, във връзка с чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. Прави се възражение за прекомерност на претендирания адвокатски хонорар.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не изпраща прокурор за участие в съдебното производство.

Съдът, след като се запозна с доводите на страните и със събраните по делото доказателства, намира за установено от фактическа страна следното:

На основание Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221721003765-020-001/02.07.2021 г., връчена по електронен път на 12.07.2021 г., издадена от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП, е възложено извършване на ревизия на „БРИЛТОР 1“ ЕООД за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за отделните данъчни периоди от 01.02.2021 г. до 31.03.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-2222172003765-092-001/03.11.2021 г., връчен по електронен път на 03.11.2021 г. Ревизираното лице в срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подало писмено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА № Р-22221721003765-091-001/01.12.2021 г., издаден от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Б. К. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен на 01.12.2021 г.

С РА е определен резултат за м. 03.2021 г. - ДДС за внасяне в размер на 18 352,00 лв. при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в размер на 150,00 лв., ведно с начислените лихви за просрочие в размер на 720,76 лв.

В ревизионното производство е констатирано, че „БРИЛТОР 1“ ЕООД е вписано в Търговския регистър към Агенцията по вписванията на 12.11.2019 г. с капитал от 2,00 лв., със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк][жилищен адрес] вх. „Д“ ет. 7, ап. 47, като същото се представлява от едноличния собственик на капитала - И. М. Ц..

В хода на ревизионното производство е установено, че от дружеството през ревизирания период е било назначено едно лице по трудов договор от 20.10.2020 г., на

длъжност „технически организатор“. Констатирано е, че управителят на дружеството не е самоосигуряващо се лице, или назначено по трудово правоотношение в „БРИЛТОР 1“ ЕООД. По отношение на ревизираното дружество е установено, че от същото не са декларирани търговски обекти и въведени в експлоатация ЕКАФП, като през ревизирания период същото е извършвало дейност, свързана с търговия на моторно масло. Установено е, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 10.01.2020 г., като същото е дерегистрирано на 11.03.2021 г., поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС и отново е регистрирано на 10.05.2021 г. Констатирано е, че на датата на дерегистрацията лицето е в процедура по приспадане по реда на чл. 92 от ЗДДС във връзка с чл. 111, ал. 4 от ЗДДС.

От приходните органи е извършена проверка по отношение на декларирания от дружеството ДДС за възстановяване за периода от 01.02.2021 г. до 28.02.2021 г. в размер на 17 883, 33 лв., приключила с Акт за прихващане или възстановяване № П22221721054591-004-001/31.03.2021 г., с който е извършено прихващане на дължими данъци в размер на 10 763,04 лв., в резултат на което е налице остатък за прихващане или възстановяване в размер на 7 120, 29 лв.

На 20.07.2021 г. в приемната на ТД на НАП С., находяща се в [населено място], [улица] извършена проверка на оригиналните първични счетоводни документи на ревизираното дружество, за което е съставен Протокол № АА1715533/20.07.2021 г.

С Протокол № Р-22221721003765-П.-001/12.07.2021 г. и Протокол № Р-22221721003765-П.-002/14.07.2021 г. са приобщени доказателствата, събрани в хода на проверка по прихващане и възстановяване на „БРИЛТОР 1“ ЕООД, приключила с А. № П-22221721054591-004-001 от 31.03.2021 г. за периода от 01.02.2021 г. до 31.03.2021 г.

От „БРИЛТОР 1“ ЕООД е посочено, че през ревизирания период е закупило моторно масло АН 15 от „НИК МАР ПЛЮС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], като транспортирането на стоките е ставало от склад, находящ се в [населено място], [улица] до наетия от ревизираното дружество склад, находящ се в [населено място], [улица], от „ГАЛЕВ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], като транспортната услуга е извършена от „БУЛТРАНС 2018“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

Заявено е, че през м. 03.2021 г. същото количество стока е продадено на гръцкото дружество F. AND BEVERAGE T. MON IKE с VIN № EL801301459, като стоката е транспортирана до Република Х., а транспортната услуга е извършена от „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД с ЕИК[ЕИК], като последното е ползвало услугите на „ЕМВЕ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

От представената оборотната ведомост към 31.03.2021 г. е констатирано, че дружеството е разполагало с транспортни средства (два лекотоварни автомобила) на стойност от 85 000, 00 лв., както и че е имало задължения към доставчици в размер на 303 091, 92 лв. и вземания от клиенти в размер на 174 642, 20 лв. Установено е, че приходите от продажбата на масло АН15 се отчитат в сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“, като същите са в размер на 91 759,72 лв. за периода от 01.02.2021 г. до 31.03.2021 г. Констатирано е, че плащанията в предприятието за ревизирания период са само в брой, като такова е извършено единствено по фактурата за транспорта до Х., в размер на 900, 00 лв.

В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че ревизираното дружество е декларирало през ревизирания период вътреобщностна

доставка по смисъла на чл. 7 от ЗДДС към F. AND BEVERAGE T. MON IKE с VIN EL801301459. Констатирано е, че в дневника за продажби за м. 03.2021 г. от „БРИЛТОР 1“ ЕООД е отразена фактура № [ЕГН]/10.03.2021 г. на стойност от 91 759, 72 лв. с предмет на доставката масло АН-15, като получател по доставката е горещитираното гръцко дружество, по отношение на което е установено, че съгласно данните от I. E. S., е дерегистрирано, считано от 29.03.2021 г. При направената справка в информационната система VIES е установено, че от гръцкото дружество не е деклариран В. от ревизираното дружество.

В хода на ревизията от ревизираното лице е изискано да представи всички относими документи по отношение на декларирания ВОД към F. AND BEVERAGE T. MON IKE, в т. ч. документи за произхода на продадените стоки, както и доказателства, че същите отговарят на стандартизационните документи, съгласно т. 3 от договора за доставка с „НИКМАР ПЛЮС“ ЕООД от 23.02.2021 г., оборотна ведомост за периода от 01.02.2021 г. до 31.03.2021 г., както и писмени обяснения, за това кога е предадена и приета стоката, къде е извършено предаването ѝ, в какви търговски опаковки са стоките, в каква мерна единица се измерват, информация за водената търговска кореспонденция, и поради какви причини не е извършено заплащане с доставчика и клиента. Във връзка с горното искане от ревизираното дружество са представени анализно свидетелство, споразумение за отложено плащане и оборотна ведомост за ревизирания период.

След анализ на данните във фактурата за продажба от органите по приходите е констатирано, че в нея е отбелязано, че се продава масло АН-15 – 148 бр. на цена от 317, 00 евро за брой, а от управителя е декларирано, че стоката е опакована във варели, с тегло от 170 кг. всеки един или 25 160,00 кг. От друга страна е констатирано, че в представеното ЧМР са декларирани 25 012,00 кг. моторно масло, поради което е прието, че е налице разминаване в мерните единици на фактурата за продажба и ЧМР. От ревизираното лице са представени ЧМР-международна товарителница, заявка-договор от 08.03.2021 г. за транспорт от „БРИЛТОР 1“ ЕООД до „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД, фактура за транспорт №[ЕГН]/10.03.2021 г., издадена от „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД на ревизираното дружество, както и заявка-договор за транспорт от 10.03.2021 г. от „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД до „ЕМВЕ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], както и фактура за транспортна услуга № [ЕГН]/10.03.2021 г., издадена от последното дружество на „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД. Също така от ревизираното дружество са представени потвърждение от получателя на стоката от 14.03.2021 г., фактура №[ЕГН]/23.02.2021 г., договор за доставка, и приемо-предавателен протокол /ППП/ от 23.02.2021 г. за покупката на масло АН-15 /148 бр. на ед. цена от 604, 17 лв. (бр.) от „НИК МАР ПЛЮС“ ЕООД, и анализно свидетелство, че стоките отговарят на стандартизационните норми.

При извършената насрещна проверка на „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД, присъединена с протокол е установено, че от проверяваното дружество са представени копие на фактура с №[ЕИК]/10.03.2021 г. с предмет „международна транспортна услуга България-Х. с ППС № СВ0075КМ/ РК0251ЕК, ЧМР, заявка-договор за транспорт от 08.03.2021 г. от „БРИЛТОР 1“ ЕООД, копие на фактура с № [ЕГН]/10.03.2021 г. с данъчна основа от 700,00 лв. и ДДС от 150,00 лв. с предмет: транспортна услуга България-Х. СВ0075КМ/ РК0251ЕК, заявка-договор за транспорт на 10.03.2021 г. до „ЕМВЕ“ ЕООД, оборотна ведомост за м. 03.2021 г. и хронология на сметка 411, аналитично за „БРИЛТОР 1“ ЕООД.

В хода на ревизионното производство е установено, че по линия на международния обмен при асоциирани случаи за извършена проверка от данъчната администрация на Гърция на „F. AND BEVERAGE T. MONOPROSOPI I K E“ с VIN №EL801301459 е установено, че при извършена проверка на място на 25.02.2021 г., гръцкото дружество не е открито на декларирания адрес: PETRAKI 9 57008 – DIAVATA, като същото не е познато на живеещите в района. В отговора на гръцката данъчна администрация е посочено, че дружеството е регистрирано на 06.02.2020 г. и deregистрирано на 29.03.2021 г. Направен е извод, че продадените от ревизираното дружество стоки – масло АН-15 по фактура № [ЕГН]/10.03.2021 г., издадена на „F. AND BEVERAGE T. MON I.K. E“ са реализирани на територията на страната. Предвид това, че процесната стока е продавана на единична цена от 604, 17 лв. за бр. варел е определени приход от продажба в размер на 91 760,00 лв. и е начислен по реда на чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС данък върху добавена стойност в размер на 18 352,00 лв.

На дружеството е определен резултат за м. 03.2021 г. – ДДС за внасяне от 18 352, 00 лв. при деклариран от дружеството резултат – ДДС за възстановяване в размер на 150,00 лв. След приспадане на остатъка от ДДС за възстановяване за м. 02.2021 г. от 7 120,29 лв., в резултат на извършената проверка по прихващане или възстановяване, приключила с А. № П22221721054591-004-001/31.03.2021 г. е установен с РА данък добавена стойност за довносяне в размер на 11 231, 71 лв., за ревизирания период. За несвоевременно внасяне на дължимия ДДС са начислени лихви за просрочие в размер на 720, 76 лв.

Издаденият ревизионен акт е обжалван по административен ред от „БРИЛТОР 1“ ЕООД пред директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., ЦУ на НАП. По – горестоящият административен орган е потвърдил издадения ревизионен акт. Издадено е Решение № 274 от 18.02.2022 г. В решението е посочено, че не са налице доказателства, че е извършен ВОД към F. AND BEVERAGE T. MON IKE, от което следва, че не е налице реална доставка и по фактура № [ЕГН]/10.03.2021 г. с предмет „транспортна услуга“ с данъчна основа 750, 00 лв. и ДДС 150,00 лв., издадена от „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД, с оглед на това, че същата е във връзка с посочения ВОД.

Органът приема за неустановено обстоятелството, че наетият от „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД за превозвач – „ЕМВЕ“ ЕООД е извършител на транспортната услуга, свързана с превоз на стока от Република България до Република Х.. В ревизионното производство е констатирано, че „ЕМВЕ“ ЕООД няма ресурс за осъществяване на доставка от този вид. С тази доставка е налице отклонение от данъчно облагане, тъй като от ревизираното дружество е деклариран неправомерно ДДС за възстановяване.

По-горестоящият административен орган в мотивите си сочи, че в решение на СЕС по дела С-80/11 и Р. Д. С-142/11 (т. 41, т. 42) е отбелязано, че .. „Правните субекти не могат с измамна цел или с цел злоупотреба да се позовават на нормите на правото на Съюза. Поради това националните административни и съдебни органи следва да откажат да признаят правото на приспадане на данъчен кредит, ако въз основа на обективни данни се установи, че това право е упражнено с измамна цел или с цел злоупотреба.“

По-горестоящият административен орган приема, че не може да се направи извод, че ревизираното лице е положило грижата на добрия търговец при осчетоводяването и посочването на издадената фактура в дневника си за покупки, че е действало добросъвестно, и че в търговската си дейност е взело всички разумни мерки в рамките

на своите възможности, за да се увери, че взаимоотношенията му с „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД не го довеждат до привидна доставка. Установените в ревизионното производство факти и обстоятелства са пречка ревизираното лице да се приеме за добросъвестно, доколкото е нямало как да не знае за липсата на реално извършена доставка с горесцитирания доставчик. За доставката по посочената фактура, от двете страни по сделката не са ангажирани доказателства за реалното ѝ изпълнение.

Недоволен от това произнасяне жалбоподателят „БРИЛТОР 1“ ЕООД обжалва Ревизионния акт в потвърдената част чрез директора на дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП пред Административен съд на С. - град в 14-дневен срок от връчване на решението.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи: Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице имащо правен интерес от оспорване и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, в съдебното производство съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Ревизионният акт, Ревизионният доклад и Заповедта за възлагане на ревизия са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронния подпис (сега Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги), като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълкувателно дело № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.

Ревизионният акт е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК ревизионният доклад е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и чл. 9 от ЗДДС, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Съгласно нормата на чл. 6 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Според разпоредбата на чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД) „при договори за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. В същия смисъл е и разпоредбата на чл. 327, ал. 1 от Търговския закон (ТЗ). Следователно, по силата на чл. 24, ал. 2 от ЗЗД и чл. 327, ал. 1 от ТЗ

собствеността върху фактурираните стоки, като родово определени вещи, се прехвърля с предаването им, от което следва, че за доказване на реалността на доставките трябва да бъдат представени доказателства за предаването им между отделните търговци. Съгласно чл. 11, ал. 2 от ЗДДС, получател по смисъла на този закон е лицето, което получава стоката или услугата.

По настоящото дело спорът се свежда основно до това, дали са налице основанията жалбоподателят да приложи нулевата данъчна ставка по реда на чл. 53, ал. 1 от ЗДДС. Събраните в хода на настоящото съдебно производство доказателства, анализът и оценката им дават основание да се приемат за обективни заключенията в РА, че доставката по фактура № [ЕГН]/10.03.2021 г., издадена на F. AND BEVERAGE T. MON IKE не обективира извършването на ВОД.

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството по ревизия по общия ред на чл. 112 –120 ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК (аргумент от § 2 ДР на ДОПК). „БРИЛТОР 1 “ ЕООД черпи своето право от спорната фактура. Жалбоподателят претендира своето право по съдебен ред след отказ за признаването му по ревизионния акт, поради което на основание чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 2 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК *негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право*, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му. Неизпълнението на задължението на ответника по доказателствата не освобождава дружеството-жалбоподател от тежестта да докаже наличието на всички предпоставки за съществуването на твърдяното от него право. Жалбоподателят не може да се позове на проявена от ответника пасивност при попълване на делото с доказателства и по този начин да цели освобождаване от собственото си задължение за провеждане на пълно доказване на обстоятелствата, съставляващи основание на претенцията му. Единствено жалбоподателят носи тежестта да докаже реалността на доставките по фактура № [ЕГН]/10.03.2021 г., тъй като той твърди положителния факт, че такива доставки са осъществени и именно в това твърдение се състои възражението му срещу незаконосъобразността на РА в обжалваната част. Същият следва да проведе пълно доказване на своето оспорване, като създаде сигурно убеждение у съда в съществуването на фактите и връзките между фактите. В съответствие с разпределението на тежестта на доказване, както административният решаващ орган, така и съдът имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт е останал недоказан.

Съгласно чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, вътреобщностна доставка на стоки е доставката на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика, регистрирано по този закон лице или на получателя от територията на страната до територията на друга държава-членка, когато получателят е данъчнозадължено или данъчнонезадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава-членка. За да се приеме, че е реализиран фактическият състав на цитираната разпоредба трябва да са налице следните предпоставки: да е осъществена доставка на стоки, доставчикът да е регистриран по ДДС в България, съответно получателят по доставката да е регистриран за целите на ДДС в друга държава, членка на общността и стоката да е транспортирана от доставчика или получателя, или за тяхна сметка от територията на страната до територията на друга държава-членка.

Съдът намира, че съгласно разпоредбата на чл. 53, ал. 2 от ЗДДС документите,

удостоверяващи извършването на ВОД, са определени с чл. 45 от ППЗДДС. Те са разделени на две групи - документ за доставката и документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка. За да се приложи цитираната разпоредба е необходимо лицето – доставчик, когато транспортът е за негова сметка да разполага с транспортен документ, съгласно изискването на чл. 45, т. 2, б. „б“ от ППЗДДС, който доказва изпращането или транспортирането на стоките. Съгласно разпоредбата на чл. 46, ал. 1 от ППЗДДС, в случай че доставчикът не се снабди с документите по чл. 45 до изтичането на календарния месец, следващ календарния месец, през който данъкът за доставката е станал изискуем, се счита, че доставката е облагаема със ставка 20 на сто. Документът за доставката и документите, доказващи изпращането или транспортирането на стоките, съгласно чл. 45 от ППЗДДС във връзка с чл. 53, ал. 2 от ЗДДС са такива, без наличие на които извършването на ВОД не може да бъде удостоверено. Предвид горните разпоредби на закона и правилника за неговото прилагане и тъй като режимът на ВОД е изключение от общия режим на доставките, които като правило се облагат със стандартна ставка в държавата на доставчика, доказването на вътреобщностния им характер е в тежест на доставчика. Отказ за прилагане на нулева ставка на данъка при ВОД е допустимо при наличието на следните предпоставки - когато доставчикът не е изпълнил предвидените от закона задължения в областта на доказването или когато е бил недобросъвестен, т. е. е знаел или е трябвало да знае, че осъществяваната от него операция е част от извършвана от приобретателя измама. В този смисъл е и Решението на Съда на Европейския съюз по дело C-273/11 г.

Правната уредба на международната товарителница се съдържа в Конвенция за договора за международен автомобилен превоз на стоки (CMR) в сила за България от 18.01.1978 г. В приложното поле на конвенцията попадат договорите за автомобилен превоз на стоки, когато мястото за приемане на стоката за превоз и предвиденото място за доставянето ѝ се намират в две различни държави, от които поне една е договаряща се страна. Съгласно чл. 4 и чл. 9 от Конвенцията, договорът за превоз на товари се установява с товарителница, която удостоверява до доказване на противното, условията на договора и получаването на товара от превозвача. Данните, които имат задължителен характер са изброени конкретно в чл. 6 от Конвенцията.

Споделят се мотивите на по-горестоящия административен орган, че в ревизионното производството са представени частни документи. Тези частни документи принципно не се ползват с материална доказателствена сила, като същите са съставени с цел да отговорят и да защитят интереса на ревизираното лице. Ето защо тяхната стойност следва да бъде оценена с оглед на всички събрани доказателства. Жалбоподателят е декларирал ВОД към лице, регистрирано в ЕС, като не са представени годни доказателства, че стоката е изпратена или транспортирана извън територията на страната. От представените транспортни документи за транспорта на стоките /ЧМР/ е видно че транспортът е за сметка на ревизираното лице, като същият е възложен на спедитора „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД, който от своя страна наема „ЕМВЕ“ ЕООД да извърши транспортната услуга. Съгласно данните в транспортния документ и представеното писмено потвърждение от получателя е посочено, че превозът на стоките е извършен с влекач MAN с рег. № СВ0075KM по маршрут България-Х.. Споделят се изводите на органите по приходите, че това превозно средство няма как да е било предоставено от „ДИМ ТРАНС“ ЕООД на „ЕМВЕ“ ЕООД, с оглед на това,



че същото през ревизирия период е било собственост на трето лице, като не са налице доказателства, че същото е предоставено под наем на първото дружество от неговия собственик. Не са ангажирани доказателства за командировка на водача на ППС, от страна на сочения в транспортния документ превозвач – „ЕМВЕ“ ЕООД.

Настоящият състав приема за установено, че през периода от 10.03.2021 г. до 14.03.2021 г. влекач MAN с рег. № СВ0075KM е бил на територията на Република България, предвид данните предоставени от А.. Транспортният документ, с който жалбоподателят се опитва да докаже ВОД на процесната стока не отговаря на фактическата обстановка, поради което същият не следва да бъде кредитиран. От друга страна използването му и осчетоводяването на свързаните с него документи от страна на ревизираното лице, обосновават знанието му, че съзнателно участва в данъчна измама. В случая се доказва, че международен превоз не е извършен.

Не е налице и плащане на стоката от страна на гръцкия контрагент, по отношение на който са налице данни, че е deregистриран от данъчната администрация на Република Гърция. Той не е откриван на адреса си за кореспонденция, и не е отразил и процесната доставка от българския доставчик. Предвид наличните доказателства е видно, че не следва да бъде кредитирано и представеното потвърждение за получаване на стоката от гръцкия контрагент.

От жалбоподателя са представени множество документи, които преценени в съвкупност, не доказват ВОД към посоченото чуждестранно дружество. Не са налице доказателства, които да отговарят на изискванията на чл. 45, т. 2, б. „б“ от ППЗДДС, поради което съдът намира за основателни мотивите на органите по приходите, че не са доказани основанията за прилагане на разпоредбата на чл. 53, ал. 1 от ЗДДС.

Съгласно чл. 86, ал. 1 от ЗДДС регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред, включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период и посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период. По реда на ал. 2 на чл. 86 от ЗДДС данъкът е длъжим 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. От събраните доказателства е видно, че стоката е реализирана на територията на Република България. Предвид обстоятелството, че стоката не е налична в патримониума на „БРИЛТОР 1“ ЕООД, законосъобразно е формиран извод, че същата е продадена на територията на Република България, за което по реда на чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС е длъжим данък, в определения от приходните органи размер 18 352,00 лв.

По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 150, 00 лева по фактура № [ЕГН]/10.03.2021 г. с предмет „транспортна услуга“, издадена от „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД, съдът намира следното:

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и доставката да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата, на която ѝ да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Изискуемостта

на данъка по доставката предполага наличие на осъществена облагаема доставка.

Съгласно действащата нормативна уредба, правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с наличието на реално изпълнена доставка, по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата следва, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В решенията на Съда на Европейския съюз /СЕС/ по тълкуване на относимите разпоредби на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. / т. 32 на Решение 06.12.2012 г. по дело С-285/2011 г., Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 г., Решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02 и др./ изрично се сочи, че за да се признае право на данъчен кредит, е необходимо първо да се провери дали доставките са осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право.

Правото на приспадане на данъчен кредит възниква на основание чл. 69 и чл. 71 от ЗДДС само, когато доставката, по която това право се претендира, е реално извършена. Установяване наличието на доставка е положителен факт и като такъв подлежи на доказване от задълженото лице, тъй като то черпи от това изгодни за себе си правни последици. За да възникне право на приспадане на данъчен кредит следва предвидените в закона изисквания да са изпълнени по отношение на конкретната доставка и посочените страни по доставката. Разпоредбата на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС установява, че данъчното събитие в общия случай, възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Липсата на категорични данни за реалност на доставките е достатъчно основание за отказ за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, без значение, че останалите предпоставки за признаване на данъчния кредит са налице. По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит е сложен фактически състав, правните последици, по които могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Първият и основен елемент на този състав е наличието на доставка. Законът не свързва правото на данъчен кредит единствено с издаването на фактури, а поставя изискването да са налице реално осъществени доставки. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък без да е налице фактически извършена стопанска операция от лицето вписано като доставчик във фактурата, няма основание за ползване на данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 25, ал. 6 от ЗДДС.

Във връзка с това съдът приема за основателни аргументите на органите по приходите, че случая не са налице доказателства, че е извършен ВОД към F. AND BEVERAGE T. MON IKE. Не е налице реална доставка и по фактура № [ЕГН]/10.03.2021 г. с предмет „транспортна услуга“ с данъчна основа 750,00 лв. и ДДС 150,00 лв., издадена от „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД, с оглед на това, че същата е във връзка с горесцитирания ВОД.

От друга страна, в настоящия случай не е установено, че наетият от „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД за превозвач – „ЕМВЕ“ ЕООД е извършител на транспортната услуга, свързана с превоз на стока от Република България до Република Х., с оглед на това, че в ревизионното производство е констатирано, че последният няма ресурс за осъществяване на доставка от този вид. Предвид горното с процесната доставка е налице отклонение от данъчно облагане, тъй като от

ревизираното дружество е деклариран неправомерно ДДС за възстановяване.

С оглед на гореизложеното на „БРИЛТОР 1“ ЕООД законосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 150, 00 лв. по фактура № [ЕГН]/10.03.2021 г., издадена от „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД.

Съдът не приема аргументите, изложени в жалбата на „БРИЛТОР 1“ ЕООД. На практика съдържанието на тази жалба преповтаря жалбата, изготвена до по-горестоящия административен орган – директор на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП. Към жалбата не са приложени нови (респ. каквито и да било) доказателства. Единственото искане до съда е да се изиска в цялост административната преписка от ответника, което е извършено. Преписката е докладвана и приета в първото по делото съдебно заседание. Не се споделят аргументите, че дължимост на данъка не може да се обоснове, доколкото ревизиращият екип не е доказал извършването на облагаема доставка с място на изпълнение на територията на страната. Вярно е обратното – жалбоподателят не е успял да докаже осъществена от него вътреобщностна доставка на територията на ЕС. Тежестта да докаже това пада върху „БРИЛТОР 1“ ЕООД. Същото се отнася и до отказаното право на данъчен кредит по доставките от „Емве логистик“ ООД. Жалбоподателят счита, че съмнението за липса на доставка не е доказано по несъмнен начин. Тежестта да се докаже реалността на доставката, която е условие за упражняване на право на данъчен кредит, лежи върху „БРИЛТОР 1“ ЕООД.

По изложените съображения, съдът намира че оспореният РА е издаден в съответствие с изискванията на процесуалния и материалния закон, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

На основание чл. 81 ГПК, във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенцията на страните за присъждане на разноски. Страните не са представили списък на разноските по чл. 80 ГПК, но това обстоятелство не освобождава съда от задължението да се произнесе по тази претенция, а единствено ги лишава от правото да искат изменение на решението в частта на разноските.

По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 1 ДОПК на жалбоподателя разноски не се дължат, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение, в размер на 888, 57 лева, определен по реда на чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК съдът

### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „БРИЛТОР 1“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], представлявано от И. М. Ц., срещу РА № 2221721003765 – 091 – 001 / 01.12.2021 г., издаден от Х. М., началник сектор, възложил ревизията и Б. К. С., главен инспектор по приходите в ТД на НАП, потвърден с Решение № 274 / 18.02.2022 г. на Директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, с който са установени данъчни задължения за довносяне в размер на 11 231, 71 лева и лихви за просрочие в размер на 720, 76 лева.

**ОСЪЖДА** „БРИЛТОР 1“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], да заплати на НАП сумата от 888, 57 лева, разноски по делото за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: