

РЕШЕНИЕ

№ 7351

гр. София, 27.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69
състав**, в публично заседание на 08.11.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **9550** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 - 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], вх. А, ет. 1, ап. 2, срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221422006120-091-001 от 12.06.2023 г., издаден от Д. В. Плевненска - орган, възложил ревизията, и И. Й. Л. - ръководител на ревизията, потвърдена с Решение № 1133 от 11.08.2023 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място], относно установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) общо в размер на 33 074.83 лв.

Жалбоподателят твърди, че ревизионният акт е немотивиран, незаконосъобразен поради неправилно приложение на закона и необоснован поради несъответствие със събраните в хода на ревизията доказателства. Поддържа, че основният предмет на дейност на дружеството е посредничество при извършване на международни товарни превози – комисионни, спедиторски услуги, като основни контрагенти са чуждестранни спедиционни дружества. В ревизирания период превози са възлагани и на българските дружества „Макро Транс БГ“ ЕООД и „Транс Радиал 2000“ ЕООД, представените доказателства относно които не били анализирани правилно от ревизионния екип. При изпълнение на дейността „СИГМА ГОЛД“ ЕООД предоставя на транспортните дружества Ш.-карти за зареждане на гориво и заплащане на пътни такси, издадени на името на С., но с отбелязани регистрационни номера на превозните

средства. Поддържа, че за изпълнение на възложените превози в хода на ревизията са представени всички изискуеми документи – рамкови договори за превоз, заявка-договор, международна товарителница (ЧМР), документи за заредено гориво и заплатени пътни такси чрез предоставените Ш.-карти, данни за плащане на превоза, счетоводни записи. Поддържа, че доставките чрез Ш.-карти са доставки на услуги по сключен с „ШЕЛ България“ ЕАД договор за услугата еиго S. С. от 04.11.2016 г. По този начин транспортните дружества получавали по-евтино гориво, благодарение на ползваната от ревизираното дружество отстъпка. При заплащане на стойността на превоза се приспадала сумата, заплатена за гориво и пътни такси, за което се съставяли споразумения за прихващане. В подкрепа на доводите си цитира практика на ВАС и на СЕС, като поддържа, че се касае за реални доставки на услуги и за наем на два броя леки автомобили за икономическата дейност на дружеството. Оспорва изводите за наличие на бартер по смисъла на чл.130 от ЗДДС. Претендира за отмяна на РА и присъждане на сторените разноски, вкл. юрисконсултско възнаграждение. Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място] при Централно управление на НАП оспорва жалбата и претендира да бъде потвърден обжалваният акт, чрез юрк. В.. Счита, че следва да се възприемат изводите, направени в потвърждаващото решение. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София – град, 69 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221422006120-020-001 от 08.11.2022 г., издадена от Д. В. Плевненска, на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложена ревизия на жалбоподателя от органи по приходите М. В. И. (ръководител на ревизията) и И. Д. К., за определяне на задълженията му по ЗДДС за данъчни периоди от 01.09.2022 г. до 30.09.2022 г. в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 16.11.2022 г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 16.02.2023 г.

С Решение № Р-22221422006120-098-001 от 10.01.2023 г. на възложителя на ревизията са иззети правомощията по разглеждането и решаването на преписката от М. В. И. поради преназначаването му на друга длъжност в ЦУ на НАП и същите са възложени на И. Й. Л.. Съдът приема, че преназначаването на ръководителя на ревизионния екип на друга длъжност осъществява хипотезата на чл.7, ал.3 от ДОПК, а именно – наличие на трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения, произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите. Промяната в ревизионния екип е сторена със ЗИД на ЗВР от 10.01.2023 г.

Със ЗИД на ЗВР от 13.02.2023 г. е удължен срокът на ревизията съобразно чл.114, ал.2 ДОПК с един месец - до 16.03.2023г. Със ЗИД на ЗВР от 15.02.2023 г. е разширен обхвата на ревизията, като е включен декември 2022 г., а със ЗИД на ЗВР от 14.03.2023 г. е удължен срокът на ревизията съобразно чл.114, ал.2 ДОПК с още един месец - до 13.04.2023г. Заповедите са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и са връчени на задълженото лице.

Компетентността на възложителя произтича от Раздел I, т.6 от Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., с която на Д. В. Плевненска – на длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ на дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., са възложени функции на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от представените от ответника удостоверения на л.84-89 от делото, поради което съдът приема, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи. Доказателствата не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221422006120-092-001 от 12.05.2023 г., връчен електронно на 15.05.2023 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. №78-24-14#1 от 26.05.2023 г. е постъпило писмено възражение срещу констатациите, отразени в РД, което е разгледано в РА и прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221422006120-091-001 от 12.06.2023 г., издаден от Д. В. Плевненска, на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и И. Й. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

Установено е при ревизията, че „СИГМА ГОЛД“ ЕООД е извършвало доставки, свързани с международен автомобилен транспорт и главно спедиторски услуги, включващи организиране и координиране осъществяването на превози на товари по заявки на товародатели или чрез посредничеството на други български и чуждестранни спедиторски дружества.

„СИГМА ГОЛД“ ЕООД е сключило с „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД договор за предоставяне на Ш.-карти. Изискванията за издаване на карти са наличие на определен брой превозни средства и минимум на заредено гориво на месец, също така внесен депозит за гарантиране на плащанията по кредитните лимити на всички карти. Зареденото гориво се документира с месечни фактури, издадени от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, като всяка фактура съдържа информация за количество и стойност на зареденото гориво и номер на превозното средство.

За зареденото гориво извън територията на България е подписан тристранен договор между „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, FDE A/S и „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, според който при закупуване на гориво от друга държава членка платеният данък може да бъде възстановен при натрупване на определена стойност на данък за възстановяване, различна за всяка държава членка. FDE A/S възстановява стойността на данъка на „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД и същият се прихваща от задълженията на ревизираното дружество към „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД.

Доставчици на транспортни услуги са „СТАР СПЕД“ ЕООД, „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД, „МАКРО ТРАНС БГ“ ЕООД и „ЕН АЙ ВИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с които ревизираното лице има сключени рамкови договори за превоз на товари. Съгласно тези договори „СИГМА ГОЛД“ ЕООД осигурява на дружествата превозвачи Ш.-карти за зареждане на гориво и заплащане на пътни и други такси в България и на територията на Европа. Ползвателите на картите – транспортните дружества, получават по-евтино гориво за осъществяването от тях курсове, с оглед обстоятелството, че за общото заредено количество гориво „СИГМА ГОЛД“ ЕООД получава отстъпки от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД.

„СИГМА ГОЛД“ ЕООД отчита платените горива, консумативи и такси, заплатени с Ш.-карти, на база получените фактури от издателя на картите (Ш.) и упражнява право на приспадане на данъчен кредит. Задълженията на превозвачите (към С.) относно закупеното гориво се прихващат от задълженията на ревизираното дружество към

превозвачите съгласно споразумения за прихващане.

При ревизията е установено, че по дебита на сметка 3021 „Горива“ са отразени покупките, представляващи заредено гориво по фактури, издадени от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „САМ И Т“ ЕООД, и „ОЙЛКАРТ“ ЕООД. Сметката се води аналитично - по регистрационен номер на МПС, количество и стойност. Дебитният оборот е кредитиран при извършване на прихващане със задълженията на транспортните дружества. Към 31.12.2022 г. сметка 3021 „Горива“ е с нулево крайно салдо.

Фактурите, изброени в табличен вид от стр. 9 до стр. 11 от РД, съответно издадени от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „САМ И Т“ ЕООД и „ОЙЛКАРТ“ ЕООД, по които дружеството е ползвало данъчен кредит, са във връзка със заредено гориво с Ш.-карта и такса за обслужване на същата от български дружества превозвачи, регистрирани по ЗДДС, които дължат насрещна престация за горивото и таксите към ревизираното лице (по силата на сключените рамкови договори за превоз).

Ревизиращият екип е формирал извод, че в отношенията между „СИГМА ГОЛД“ ЕООД и превозвачите „СТАР СПЕД“ ЕООД, „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД, „МАКРО ТРАНС БГ“ ЕООД и „ЕН АЙ ВИ“ ЕООД по отношение на горивото, закупувано с Ш.-карти, е налице хипотезата на доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Услугата се състои, на първо място, в покупката на Ш.-карти и на второ, в предоставянето на правото на разпореждане с последните на дружествата превозвачи. Фактурите, издадени от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „САМ И Т“ ЕООД и „ОЙЛКАРТ“ ЕООД, по които ревизираното лице е ползвало данъчен кредит, са във връзка със заредено гориво с Ш.-карта и платени такси от превозвачите. Отбелязано е, че от превозвачите зависят условията за закупуване на горивото, доколкото единствено те могат да решат от коя бензиностанция от тези на посочени от „СИГМА ГОЛД“ ЕООД доставчици да заредят гориво и свободно избират качеството, количеството, вида гориво, както и момента на покупката и начина на използване.

При тези обстоятелства е направен извод, че не са налице основания да се счита, че доставката на гориво е извършена на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД и последното след това препродава тази стока на дружествата превозвачи, извършвайки следователно на свой ред доставка на гориво към тях. Посочено е, че „СИГМА ГОЛД“ ЕООД предоставя на дружествата превозвачи чрез картите за гориво инструмент, който им позволява да купуват горивото, което от своя страна представлява доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Посочено е, че мястото на изпълнение при доставка на услуги 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 получателят е данъчно задължено лице, е мястото, където получателят е установил независимата си икономическа дейност, т. е. извършените от „СИГМА ГОЛД“ ЕООД доставки на услуги към дружествата превозвачи са с място на изпълнение на територията на страната.

Освен това, видно от рамкови договори за превоз на товари и споразумения за прихващане, направените покупки с предоставените за ползване Ш.-карти са за сметка на дружествата – превозвачи „СТАР СПЕД“ ЕООД, „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД и „МАКРО ТРАНС“ ЕООД. Със сключените договори те са се задължили да възстановят заплатените от „СИГМА ГОЛД“ ЕООД суми за гориво в полза на Ш., „САМ И Т“ ЕООД и „ОЙЛКАРТ“ ЕООД.

Ревизорите за приели, че данък добавена стойност следва да се поеме от крайните

потребители на стоки и/или услуги и съответно тези лица да упражнят правото си на приспадане на данъчен кредит при наличие на фактура, съгласно чл. 71, т. 1 от ЗДДС. Разходите, свързани с ползването на Ш.-карти, са квалифицирали като съпътстващи договорните отношения между дружествата, които попадат в хипотезата на чл. 26, ал. 3, т. 3 от ЗДДС, в резултат на което данъчната основа на извършените доставки на услуги от „СИГМА ГОЛД“ ЕООД се равнявала на данъчната основа на фактурите, издадени от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „САМ И Т“ ЕООД и „ОЙЛКАРТ“ ЕООД.

При това положение при ревизията са констатирани основания за корекция на данъчната основа на извършените доставки и на начисления данък. С оглед изложеното, с РА на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 и чл. 54, ал. 1 от Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДС/, за данъчни периоди м. 09.2022 г. и м. 12.2022 г. е начислен ДДС в общ размер на 27 401,44 лв.

Установено е, че „СИГМА ГОЛД“ ЕООД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 950,99 лв. по фактури, описани в таблица на стр. 36 от РД. Предмет на доставките по фактурите, издадени от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], „БЕНИТА ОЙЛ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ГАЗ ОЙЛ ТЕРМИНАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „МЕТАГАЗ“ АД, ЕИК[ЕИК], е гориво. От ревизираното лице са представени договори, сключени с „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД, ЕИК [ЕГН], съгласно които е наело 4 леки автомобили с посочени марка, модел и регистрационен номер, свидетелства за регистрация на МПС и пътни листове. Съгласно писмени обяснения дружеството поддържа 2 леки автомобила, които са ползвани във връзка с неговата дейност. Органите по приходите са отбелязали, че пътните листове не съдържат данни за изминат пробег, цел на пътуването, начален и краен километропоказател, час на тръгване и час на прибиране. Не са представени доказателства, в т.ч. заповеди за командировки, заплатени магистрални такси, такси за паркинг и други, които обвързват направените разходи за гориво с извършване на последващи облагаеми доставки.

С оглед гореизложеното и на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за покупка на гориво, предназначено за тези леки автомобили.

На дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 4 722,40 лв. по фактури, издадени от ЕТ „ЕЛЕНА ЕНЕВА МОМЕКОВА“, ЕИК[ЕИК]; „МИРА ТЕЛ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ПРОПАП“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „РОСИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АВТОХИТ ТРЕЙД“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „БАЛКАН – ЮГ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „СИКО – С“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „2Р БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АПТЕКИ РЕМЕДИУМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ПРАКТИКЕР РИТЕЙЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕЛИТ МОБАЙЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АТ ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АНДРЮС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ВИРА 2014“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ВИТАЛИКА – ВКВ“ ООД; „ДИ ЕМ МАКС“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „МИЛЕ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ПРОЗОРЦИ ЗА ПРИЯТЕЛИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „КРЕЗ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ТЕХНОМОБИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „СТРОЙСНАС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „СИТИ КАР УОШ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ВИП ОРЪЖЕЙНИ КОМПЛЕКСИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „СОТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ДАР Г.Н.“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕСПЕХО“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ЖАНЕТ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ЗОРА М.М.С.“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ДЖОЙ ФЕШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ТЕХНОПОЛИС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК]; „ЙАФ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД,

ЕИК[ЕИК]; „ЕВРО ПРОПЪРТИ МЕНИДЖМЪНТ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „СТИЛОДООРС“ ЕООД, ЕИК BG200548437; „ЛЕД ЕКСПЕРТ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „НУТРЕНД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „СПОРТ БОКС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕНКАНТО ТРЕЙД“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ВЕЛИСЛАВ-78“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „БЕСТ ХОТЕЛС МЕНИДЖМЪНТ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕВРОПА ВН“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „БУЛТРЕЙД-ЛТД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „БОШНАКОВ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЖАНЕТ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „АВАНТИ 777“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „НИРСТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ИЙСТЕНТЪРПРАЙЗ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „АРТЕКОЛОР“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „СОЛИНГЕН – ЦВЕТКО ГЕОРГИЕВ И СИН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АВТОХИТ ТРЕЙД“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ГЮЛИЯН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ТАШЕВ ГАЛВИНГ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ЮРОКОМ 2000“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „КРИПС 5“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „КАДЕМЛИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕКСТРЕМ СПОРТ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ЮСК БУЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ДЖЪМБО ЕС Б“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ПЛАСИКО КОМПЮТЪРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „СТЕМАРК“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ФРАНСИЗКУП С“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ДИМИ БАЙК“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „МИВЕСТ 2008“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ХЕЛИКОН.БГ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕЛИМЕКС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „БАУХАУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ДЕКАТЛОН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ОФИС ШОП БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „Б.М БОРИСОВИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „МОБЕЛ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ФАКТОР – 6“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ТЕХКОМ ЮРЪП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ВЕЛЕКА ФАРМА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ТЕХНО МОБИЛ ПЛЮС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ГРИИН КЛИН ИНДЪСТРИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ФАНТАСТИКО ГРУП“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „МАКСИ ПАРК ХОТЕЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ТЕХНОКОМ – 21“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „10Х Т.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ТРИДИ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „БИМ БГ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „МАЛ-МУК ХОУМ“ АД, ЕИК[ЕИК]; „ПАШОВ КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ФЛАВИЯ ФАРМА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АУТО СТАНДАРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЗДРАВΟΣЛОВИЕ“ ООД, ЕИК[ЕИК] и „ДИАНА“ ООД, ЕИК[ЕИК]. Фактурите са подробно описани в таблица от стр. 49 до стр. 54 на РД.

Установено е, че предмет на доставките са: по фактура №[ЕГН] от 12.08.2022 г., издадена от „КРЕЗ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД - саксия и подложка; по фактура №20..013388 от 06.12.2022 г., издадена от „ДИАНА“ ООД - гуми за тежкотоварен автомобил и монтаж; по фактурите, издадени от „ЕКСТРЕМ СПОРТ“ ООД - спортни дамски и мъжки дрехи; по фактура №[ЕГН] от 21.11.2022 г., издадена от „ЗОРА М.М.С.“ ООД - телевизор; по фактура №040...0117 от 12.12.2022 г., издадена от „ФАКТОР – 6“ ЕООД - ортопедични стелки; по фактурите, издадени от „СПОРТ БОКС“ ЕООД - спортни обувки; по фактурите, издадени от „ФАНТАСТИКО ГРУП“ ООД - хранителни стоки. Получател, в част от фактурите, издадени от „КРИПС 5“ ООД, не е „СИГМА ГОЛД“ ЕООД. Съгласно писмени обяснения и анализ на документите, закупувани са медицински и хранителни стоки, спортни дрехи и обувки, и други. За получените доставки не са представени доказателства, че са свързани с независимата икономическа дейност на лицето, съгласно чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

Ревизионният акт е връчен на 14.06.2023 г. и оспорен по административен ред с жалба вх. № 53-06-6328 от 19.06.2023 г. Срокът за произнасяне по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК, е до 25.08.2023 г. В този срок, е постановено Решение

№ 1133 от 11.08.2023 г. на директора на ДОДОП С., с което РА е потвърден, в която част е предмет на съдебно оспорване съгласно чл.156, ал.1 от ДОПК.

Решение № 1133 от 11.08.2023 г. на директора на ДОДОП С. е връчено на 23.08.2023 г. Жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена на 30.08.2023 г. - в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване административен акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, съдът намира следното от правна страна:

При служебната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.2 ДОПК органи по приходите и при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Липсват данни за допуснати в хода на ревизията съществени процесуални нарушения. Изложеното определя спора като материалноправен – относно основанието и размера на установените публични задължения за ДДС.

I. Относно корекция на данъчната основа на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 и чл. 54, ал. 1 от ППЗДДС и доначислен ДДС общо в размер на 27 401,44 лв. по фактури, издадени от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „САМ И Т“ ЕООД и „ОЙЛКАРТ“ ЕООД:

Не е спорно по делото, че на 04.11.2016 г. „СИГМА ГОЛД“ ЕООД е сключило с „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД договор за предоставяне на Ш.-карти, съгласно който на жалбоподателя са предоставени карти, с които се осигурява заплащане на гориво, на пътни /тол/, винетни такси, за конкретен автомобил с посочен регистрационен номер. Ш.-картите са издадени на името на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, като в тях са вписани регистрационните номера на превозните средства, ползвани и включени в лицензите на транспортните фирми – „МАРКО ТРАНС БГ“ ЕООД, „СТАР СПЕД“ ЕООД и „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД.

На 15.04.2020 г. е сключен договор със „САМ И Т“ ЕООД /изпълнител/, съгласно който изпълнителят осигурява на получателя карти, с които да зарежда гориво на негови бензиностанции и да ползва срещу заплащане добавки за гориво /АДБЛУ/, абонамент за паркоместа на влекачите и техните ремаркета.

Съгласно договор за предоставяне на услуги от 28.04.2020 г. „ОЙЛКАРТ“ ЕООД като търговски представител на територията на Република България на DKV EURO S. G. и разработило системата Wicard, чрез която се осъществяват безкасови разплащания, предоставило на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД /клиент/ използването на DKV карти за доставка на горива и гориво-смазочни материали, заплащане на пътни такси, такси за фериботи, мостове, гранични и митнически такси и други.

Приходните органи са установили, че жалбоподателят осигурява на транспортните дружества карти за зареждане на гориво и заплащане на пътни такси, винетни такси и др. на територията на България и Европа, които *разходи* са за сметка на превозвачите. От възнаградението, което ревизираното дружество дължи за получените транспортни услуги, се прихващат задълженията на превозвачите за зареденото от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „САМ И Т“ ЕООД и „ОЙЛКАРТ“ ЕООД гориво.

Квалифицирали са тези отношения като бартер по смисъла на чл.130 от ЗДДС, при който всеки от доставчиците се смята за продавач на това, което дава, и за купувач на това, което получава. Тъй като ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „ОЙЛКАРТ“ ЕООД и „САМ И Т“ ЕООД (за зареденото гориво с карти и такси за обслужване на същите), като в същото време така полученото гориво се използва от дружествата превозвачи при извършването на транспортни услуги, ревизорите са приели, че горивото е за сметка на превозвачите, което не се отрича и от жалбоподателя.

В заключение са формирали извод, че се касае за доставка на услуга по смисъла на чл.9, ал.1 от ЗДДС към дружествата-превозвачи, с място на изпълнение на територията на страната съгласно чл.21, ал.2 от ЗДДС. По тази причина „СИГМА ГОЛД“ ЕООД следвало да издаде първични счетоводни документи на дружествата превозвачи, като начисли дължимия данък на основание чл. 86 от ЗДДС, 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. Разпоредбата на чл. 86, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 и чл. 54, ал. 1 от ППЗДДС е приета като основание за доначислен ДДС в общ размер на 27 401,44 лв.

Съдът намира тези изводи на приходните органи за правилни и законосъобразни по следните правни съображения:

1. Съществува правоотношение между „СИГМА ГОЛД“ ЕООД (С.) и „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД (Ш.) по договор за предоставяне на Ш.-карти (идентични са правоотношенията с „САМ И Т“ ЕООД и „ОЙЛКАРТ“ ЕООД, които не се споменават за процесуална икономия). *Зареденото гориво* се документира с месечни фактури, издадени от Ш. на С., като всяка фактура съдържа информация за количество и стойност на *зареденото гориво* и номер на превозното средство. Съответно С. е ползвало данъчен кредит по така издадените му от Ш. фактури.

2. С. има правоотношения по рамкови договори за превоз на товари с доставчици на транспортни услуги („СТАР СПЕД“ ЕООД, „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД, „МАКРО ТРАНС БГ“ ЕООД и „ЕН АЙ ВИ“ ЕООД).

Съгласно тези договори „СИГМА ГОЛД“ ЕООД осигурява на дружествата превозвачи Ш.-карти за зареждане на гориво и заплащане на пътни и други такси в България и на територията на Европа. Ползвателите на картите – транспортните дружества, получават по-евтино гориво за осъществяването от тях курсове, с оглед обстоятелството, че за общото заредено количество гориво „СИГМА ГОЛД“ ЕООД получава отстъпки от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД.

Според рамковите договори за превоз (л.25, пар.2) С. разплаща *от свое име, но за сметка на превозвача*, ползваното гориво по предоставените за ползване Ш.-карти. Превозвачите са се задължили да възстановят на С. изплатените суми. С анекси към договорите е договорено взаимните разплащания между страните да се извършват в срок от 6 месеца след приключване на всеки превоз, *след предоставяне на документи в оригинал*.

Съдът приема, че по силата на тези отношения С. получава транспортна услуга, а превозвачите – друга услуга по смисъла на чл.9, ал.1 от ЗДДС по

ползване на Ш.-карти, осигуряващи им по-евтино гориво, както и липса на нужда от пари в брой за заплащане на горива и пътни такси при осъществяване на превозите.

3. Безспорно е, че в отношенията между С. и превозвачите направените покупки с предоставените за ползване Ш.-карти са за сметка на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД и „МАКРО ТРАНС“ ЕООД, т.е. превозвачите се явяват краен потребител на горивата и пътните такси, респ. тези лица имат право на приспадане на данъчен кредит при наличие на фактура, съгласно чл. 71, т. 1 от ЗДДС.

4. В случая, такава фактура от продавача на горивото Ш. (и други дружества) в полза на крайните потребители – превозвачите не се издава. Горивото е фактурирано от Ш. в полза на С., която ползва данъчен кредит (съобразно посоченото в т.1).

5. Отношенията между С. и превозвачите се уреждат и документират на базата на споразумения за прихващане. „СИГМА ГОЛД“ ЕООД отчита платените горива, консумативи и такси, заплатени с Ш.-карти, на база получените фактури от издателя на картите, издадени на името на С. (като собственик на картите), а задълженията на превозвачите за закупеното гориво се прихващат от задълженията на ревизираното дружество за превозни услуги към превозвачите.

Т.е. превозвачите възстановят заплатените от С. на Ш. суми за гориво, което ги възпрепятства да ползват дължимия им като крайни получатели данъчен кредит.

В този смисъл между С. и превозвачите действително е налице бартер по смисъла на чл.130 от ЗДДС – С. получава превозна услуга, а превозвачите – услуга по ползване на Ш.-карти. В посочения смисъл, между тези две страни може да се осъществи прихващане единствено между реално предоставените услуги и получени за тях насрещни престации, *но не и прихващане на стойност на гориво, тъй като С. не е получател на такава доставка на стоки – обстоятелство, което не се отрича от жалбоподателя.* Д. отношения между тях обаче не следват реалните, доколкото С. прави прихващане със стойността на заплатените от превозвачите горива, на които не е реален получател. На това документално оформление на отношенията между С. и превозвачите чрез споразумения за прихващане, в които е включена стойността на горивото, съответства доставка на стоки – на горива от превозвачите към С., *каквато доставка в действителност не съществува.*

6. По изложените съображения съдът приема наличието на следните реални доставки на стоки и услуги:

А. Доставка на стоки (гориво) от Ш. към дружества превозвачи като крайни потребители на горивото, за чиято сметка то реално е, т.е. те понасят действителните разходи за това гориво. По тази доставка на стоки няма издадени фактури от Ш. към превозвачите.

Б. Доставка на транспортна услуга от дружествата превозвачи към С.. По тази доставка също не се издават фактури с предмет единствено транспортните услуги, *тъй като разчитането на отношенията между тези страни се извършва на база прихващане – транспортна услуга срещу*

гориво, без С. да е реален получател на доставка на гориво.

В. Доставка на услуга по предоставяне на Ш.-карти от С. към дружествата превозвачи. *Именно за документиране на тази доставка с оспорения РА е направена корекция на данъчната основа на извършените доставки и на начисления от С. данък, която корекция съдът приема за правилна и законосъобразна, тъй като това е начинът за възстановяване на накърнения баланс между счетоводното/документално отразяване на реалните доставки между трите страни: С., Ш. и дружествата-превозвачи. След като горивото се предоставя от Ш. към превозвачите, но се фактурира от Ш. към С., то последното дружество следва да го „префактурира“ към действителния получател на стоката.*

Няма спор в националната и съюзна съдебна практика (напр. т.37 от Решение на СЕС от 26 септември 2013 г. по дело С-283/12 „Сребряннъй век“ ЕООД), че възможността една сделка да бъде квалифицирана като възмездна, предполага единствено съществуване на пряка връзка между доставката на стоки или на услуги и *реално получена от данъчнозадълженото лице насрещна престация* (вж. Решение от 20 януари 2005 г. по дело Н. Scandic Gesabdck, С-412/03, R., стр. I-743, точка 22 и Решение от 9 юни 2011 г. по дело Campsa Estaciones de S., С-285/10, Сборник, стр. I-5059, точка 25). Подобна пряка връзка е налице, когато между доставчика и получателя съществува правоотношение, в рамките на което се правят взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя (вж. по-специално Решение от 3 септември 2009 г. по дело RCI E., С-37/08, Сборник, стр. I-7533, точка 24 и Решение от 3 май 2012 г. по дело Lebara, С-520/10, точка 27).

Съдът, в решаващия си състав, приема, че в гореописаните реални доставки на стоки и услуги този баланс е нарушен, тъй като нито една от страните *не документира реално получената от нея насрещна престация.*

Съгласно т.38 от цитираното решение по дело С-283/12 насрещната престация при доставка на стоки може да се състои в доставка на услуги и да представлява данъчната основа за тази насрещна престация по смисъла на член 73 от Директивата за ДДС, при условие обаче че е налице пряка връзка между доставката на стоки и доставката на услуги и че стойността на последната може да получи парично изражение (Решение от 3 юли 2001 г. по дело В., С-380/99, R., стр. I-5163, точка 17 и цитираната съдебна практика). Същото се отнася и за случая, в който е извършена доставка на услуги срещу друга доставка на услуги, при положение че са изпълнени същите тези условия.

В случая, между С. и превозвачите има бартер на услуги, но се документира бартер на услуга и стока (гориво), без С. да е получател на горивото. Спорът е какво е паричното изражение на реално получените от С. и превозвачите насрещни престации и ако е накърнен балансът между тях поради установеното неправилно документиране на реалните доставки, как да бъде „изравнен“ той. С други думи, отношенията между С. и превозвачите могат да се квалифицират като бартер между услуги, като спорна е именно стойността на *услугата по предоставяне на Ш.-карти.*

Договорите за бартер, в които насрещната престация поначало е в натура, и сделките с парична насрещна престация представят *две еднакви положения* от икономическа и търговска гледна точка (вж. в този смисъл Решение от 3 юли 1997 г. по дело Goldsmiths, [C-330/95, R., стр. I-3801](#), точки 23—25 и Решение от 19 декември 2012 г. по дело О. България, C-549/11, точка 35). Всъщност в този случай е налице *пряка връзка* между посочената доставка (на Ш. карта) и реално получената от доставчика ѝ насрещна престация (на гориво) – каквато престация в случая е документирана чрез споразумения за прихващане, но същата не съществува реално - С. не е получател на гориво. Релевантно за облагането по ЗДДС са единствено реално поетите от две страни една към друга задължения за извършване на насрещни взаимни престации (вж. по аналогия Решение от 21 март 2002 г. по дело Kennemer G., [C-174/00, R., стр. I-3293](#), точка 40 и Решение по дело RCI E., посочено по-горе, точки 31 и 33).

Именно в тази връзка следва да се отбележат многократно повтаряните в националната и съюзна съдебна практика принципни положения (напр. в Решение на СЕС от 14 септември 2017 г. по дело C-132/16 Ибердрола и Решение на СЕС от 16 септември 2020 г. по дело C-528/19), според които режимът на приспадане цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платен ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. Така общата система на ДДС гарантира неутралитет от гледна точка на данъчната тежест на всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, *при условие че самите тези дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС* (решение от 14 септември 2017 г., Ибердрола Инмобилиария Р. Е. И., [C-132/16](#), [EU:C:2017:683](#), т. [26](#) и цитираната съдебна практика). Т.е. данъчната тежест се понася от крайния потребител, като на облагане, респ. приспадане на ДДС, подлежи единствено *добавената от всеки данъчен субект стойност – тази, съответна на действително получените от него стоки и услуги, който баланс в случая е нарушен поради визираното вече документално оформление на реалните правоотношения и доставки между трите страни*.

От член 17, параграф 2, буква а) Шеста директива следва (тези принципни положения са запазени при Директива 2006/112/ЕО), че доколкото данъчнозадълженото лице, което в това си качество придобива стока или услуга, използва тази стока или услуга за нуждите на облагаемите си сделки, то има право да приспадне дължимия или платен за тази стока или услуга ДДС (решение от 14 септември 2017 г., Ибердрола Инмобилиария Р. Е. И., [C-132/16](#), [EU:C:2017:683](#), т. [27](#) и цитираната съдебна практика).

Наличието на пряка и непосредствена връзка между конкретна получена доставка и една или повече извършени доставки, пораждащи право на приспадане на ДДС, по принцип е необходимо, за да се признае на данъчнозадълженото лице право на приспадане на ДДС за получената доставка, както и за да се определи обхватът на това право. Правото на приспадане на ДДС, начислен за получените доставки на стоки или услуги, предполага, че разходите, направени за получаването им, са част от елементите, формиращи цената на обложените извършени доставки, пораждащи право на приспадане (решение от 14 септември 2017 г.,

Ибердрола Инмобилиария Р. Е. И., [C-132/16](#), [EU:C:2017:683](#), т. [28](#) и цитираната съдебна практика).

Приема се обаче, че е налице право на приспадане в полза на данъчнозадълженото лице дори при липса на пряка и непосредствена връзка между конкретна получена доставка и една или повече извършени доставки, пораждащи право на приспадане, когато разходите за въпросните доставки са част от *общите разходи на това лице и като такива представляват елементи, формиращи цената на стоките или услугите, които то доставя*. Разходи от този вид всъщност имат пряка и непосредствена връзка с цялостната икономическа дейност на данъчнозадълженото лице (решение от 14 септември 2017 г., Ибердрола Инмобилиария Р. Е. И., C-132/16, EU:C:2017:683, т. 29 и цитираната съдебна практика). В случая, не е спорно, че тези разходи остават за сметка на превозвачите, документират се с посредничеството на С. и неправилно не са документирани към крайния потребител на стоката.

Наличието на право на приспадане се определя в зависимост от извършените доставки, за които са предназначени получените доставки. В този смисъл посоченото право е налице, когато облагаемата с ДДС получена доставка има пряка и непосредствена връзка с една или повече извършени доставки, пораждащи право на приспадане. Ако не е така, следва да се провери дали направените разходи за получени стоки или услуги са част от общите разходи, които са свързани с цялостната икономическа дейност на данъчнозадълженото лице. И в единия, и в другия случай наличието на пряка и непосредствена връзка предполага, че разходите по получените доставки са включени в цената на конкретни извършени доставки или съответно в цената на стоките или услугите, доставяни от данъчнозадълженото лице в рамките на икономическата му дейност (решение от 29 октомври 2009 г., SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, т. 60).

От практиката на Съда следва, че в рамките на прилагането на критерия за пряката връзка от страна на данъчните администрации и националните съдилища те трябва да вземат предвид всички обстоятелства, при които са осъществени съответните сделки, и да държат сметка само за доставките, които са обективно свързани с облагаемата дейност на данъчнозадълженото лице. По този начин наличието на подобна връзка трябва да се прецени с оглед на обективното съдържание на въпросната доставка (вж. в този смисъл решение от 22 октомври 2015 г., Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, т. 29).

Важно е да се осигури баланса, изведен в т.66 от Решение на СЕС от 16 септември 2020 г. по дело C-528/19: Необлагането с ДДС на доставката, в полза на общината, на безвъзмездно извършени от жалбоподателя в главното производство работи по разширяване на общинския път **не може** да доведе до необложено с данък крайно потребление или до нарушаване на принципа на равно третиране, такива работи не представляват доставка, която трябва да се третира като възмездна доставка на стоки по смисъла на член 5, параграф 6 от Шеста директива.

В случая С. не е получател на гориво, но документира разходи за това чрез получените от Ш. фактури, респ. неправилно приспада данъчен кредит за доставка на гориво по тези фактури. С. не оспорва, че не е получател на

доставки на стоки – горива. Въпреки това и чрез издадените от Ш. към С. фактури за гориво, ревизираното дружество неправилно приспада данъчен кредит на доставка на стоки, на които не е получател. Документирането и счетоводното отразяване на действителните правоотношения между страните *налага сторената с оспорения РА корекция* – на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 и чл. 54, ал. 1 от ПППЗДДС, С. следва да начисли дължимия данък, като 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, като по този начин оформи документално отношенията си с крайните получатели на стоката. Дружествата превозвачи понасят разходите за горивото, респ. неговата стойност се явява реално получена от тях насрещна престация, поради което е правилно тези разходи да бъдат „префактурирани“ от СИМГА към тях.

След като при документалното оформление на отношенията си в превозвачите, ревизираното дружество е приело да извършва прихващане със стойност на стоки, на които не е реален получател (горива), то дължи по силата на чл. 26, ал. 3, т. 3 от ЗДДС *документиране на разходите, свързани с ползването на Ш.-карти, като съпътстващи договорните отношения между тези дружества, в резултат на което реалната данъчната основа на извършените доставки на услуги от „СИГМА ГОЛД“ ЕООД към превозвачите следва да бъде действително получената насрещна престация – разликата между услугата по предоставяне на Ш.-карти и документираното гориво. Изложеното налага процесната корекция, която равнява данъчната основа на фактурите, издадени от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „САМ И Т“ ЕООД и „ОЙЛКАРТ“ ЕООД, на корекцията, която С. следва да направи по отношение на дружествата – превозвачи.*

За пълнота съдът следва да отбележи, че намира отношенията относно заредено гориво извън територията на България, за които е подписан тристранен договор между „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, FDE A/S и „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, за неотнормирани към предмета на спора, доколкото процесните фактури за покупка на гориво, издадени от Ш. към С., описани на стр.9 до 11 от РД, касаят гориво, заредено на територията на Република България (стр.11 от РД).

По изложените съображения е дължимо отхвърляне на оспорването в тази му част.

2. Относно отказано правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за покупка на гориво, предназначено за леки автомобили, общо в размер на 950,99 лв.

В хода на ревизията са представени четири договора за наем от 01.06.2020 г., 01.02.2021 г., 01.04.2021 г. и 16.05.2021 г., сключени с „МЕГАТРАНС ТОП“ ЕООД относно временно и възмездно ползване на лек автомобил М. С600 с рег. [рег.номер на МПС] , М. 420 с рег. [рег.номер на МПС] , М. с рег. [рег.номер на МПС] и Тойота с рег. [рег.номер на МПС] . Освен договорите са представени свидетелства за регистрация на МПС с регистрационни номера [рег.номер на МПС] , [рег.номер на МПС] и [рег.номер на МПС] и пътни листове. Жалбоподателят твърди, че 2 от автомобилите са ползвани от

управителя и служител на длъжност „спедитор“ в независимата икономическа дейност на дружеството.

Ревизорите са анализирали представените от жалбоподателя за м.09.2022 г. пътни листове, за които са установили, че са от една и съща дата, за един и същи регистрационен номер МПС, но с различен маршрут, както следва:

по пътен лист от 04.09.2022 г. маршрутът на МПС с рег. С. е едновременно „С.-Б.“ и „С., [улица] – Б., [улица] – С., Хр. Ч. 5“;

по пътен лист от 09.09.2022 г. маршрутът на МПС с рег. С. е едновременно „С. – Б.“ и „С., [улица] – Б., [улица] – С. В., м. Козлука – С., Хр. Ч. 5“;

по пътен лист от 17.09.2022 г. маршрутът на МПС с рег. С. е „С. – Б.“ и „С., [улица] – Б., [улица] – С. В., м. Козлука – С., Хр. Ч. 5“;

по пътен лист маршрутът на МПС с рег. С. е едновременно „С. – Б.“ и „С., [улица] – С. В., м. Козлука – С., Хр. Ч. 5“.

За м. 12.2022 г. в преписката е установен само един пътен лист.

При така констатираните факти, ревизорите са приели, че пътните листове са създадени с цел да се оправдаят разходи, които не са обвързани с дейността на дружеството. Отделно от това, органите по приходите са констатирани, че пътните листове не съдържат данни за изминати километри, в резултат на което било невъзможно да се определи разход на гориво. Не били представени заповеди за командировки на управителя, с които да се обвържат пътуванията със задачи, свързани с дейността на жалбоподателя.

Изложеното е послужило като основание по чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС да не бъде признат данъчен кредит в посочения размер.

В потвърждаващото Решение № 1133 от 11.08.2023 г. на директора на ДОДОП С. е направено позоваване на Решение на СЕС от 16 февруари 2012 г. по дело С-118/11, според което наемът на автомобил, който не представлява доставка на стока, трябва по принцип да се квалифицира като доставка на услуга по смисъла на чл. 24, §1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. В този аспект критерият, изведен от използването на стоката или услугата за целите на сделки, попадащи в икономическата дейност на предприятието, е различен според това дали става дума за получаването на услуга или за придобиването на дълготраен актив. Счита се, че нает автомобил се използва за целите на облагаеми сделки на данъчно задълженото лице, ако съществува пряка и непосредствена връзка между използването на този автомобил и икономическата дейност на данъчно задълженото лице, като правото на приспадане възниква при изтичането на периода, за който се отнася всяко от плащанията, и към същия момент следва да се има предвид наличието на такава връзка.

Безспорно, доказателствената тежест за тези обстоятелства се носи от ревизираното дружество, което твърди тези благоприятни за него факти. За целите на доказването в процеса жалбоподателят не се е справил с тази процесуална тежест. В тази връзка, са правилни и обосновани доводите на ревизорите, за некоректно документално оформление на претендираните разходи, свързани с икономическата дейност на търговеца.

Пътният лист е документ, съставен от самото заинтересовано лице, необходим за контрол и отчитане на служебната дейност, както на служителите, така и на ползвания автомобил. Липсата на отбелязване в него

на показания на километропоказателя и на изминати километри препятства извод за реално движение и реално сторени разходи. В случая, липсва отбелязване на точен час на излизане и прибиране на автомобила, нито пътните листове са подписани. Логично е да се търси връзка между така съставените пътни листове и други документи при ревизираното дружество, като заповеди за командировка, за да се привържат претендираните разходи с икономическата дейност на търговеца. При липса на такива доказателства, отказът на претендираното данъчно предимство е правилен и законосъобразен. Твърденията в жалбата за необходимост от използване на леки автомобили в дейността на дружеството, макар и логични, не са подкрепени в доказателства.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

3. Относно получени доставки при липса на доказателства, че са свързани с независимата икономическа дейност на лицето, съгласно чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС и отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 4 722,40 лв.

Предмет на фактурите са: авточасти за текущи ремонти на наети под наем МПС; различни видове строителни материали и инструменти, ВиК части, осветителни тела, във връзка с извършени текущи ремонти в наети под наем недвижими имоти, използвани за офис; компютърна и офис техника, телефон и охис материали; сакция и подложка, гуми за тежкотоварен автомобил; спортни дамски и мъжки дрехи; телевизор; отропедични стелки; спортни обувки; хранителни стоки; лекарства; хотелски услуги.

Съгласно чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС 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, единствено при условие, че стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки.

Жалбоподателят не е представил доказателства за релевантните по чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС факти и обстоятелства, нито в жалбата до съда са изложени аргументи, че така закупените стоки и услуги са използвани за извършване на облагаеми доставки или че получените доставки са свързани с независимата икономическа дейност на лицето, съгласно изискванията на горесцитираната разпоредба.

По изложените съображения е дължимо отхвърляне на оспорването и в тази му част.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 от ДОПК на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение в размер на 3295.99 лв. съгласно чл.8, ал.1, вр. чл.7, ал.2, т.4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от изложеното и на основание чл.172, ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК, съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ИЗЦЯЛО жалбата на „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], вх. А, ет. 1, ап. 2, срещу Ревизионен акт №Р-22221422006120-091-001 от 12.06.2023 г., издаден от Д.

В. Плевненска - орган, възложил ревизията, и И. Й. Л. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1133 от 11.08.2023 г. на директора на ДОДОП [населено място], относно установени допълнителни задължения по ЗДДС общо в размер на 33 074.83 лв.

ОСЪЖДА „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], вх. А, ет. 1, ап. 2, да заплати на Национална агенция по приходите - Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 3295.99 лв.

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

СЪДИЯ: