

РЕШЕНИЕ

№ 42266

гр. София, 16.12.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав, в
публично заседание на 13.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елена Попова

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **9018** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

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

Производството по делото е образувано по жалба от 15.08.2024г. от „КАРГО ТРАНСПОРТЕР“ ООД ЕИК[ЕИК] спротив ревизионен акт /РА/ № Р-22002223004928-091-001/12.03.2024г., издаден от В. А. В. на длъжност Началник на сектор, възложител на ревизията и П. Т. П. на длъжност главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1048/31.07.2024г. на Директора на Дирекция ОДОП С..

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт, като се твърди, че РА е необоснован и издаден в противоречие с разпоредбите на ЗДДС и Регламент 2006/112 на Съвета на ЕС, като е доказана реалността на доставките. Твърди, че са неправилни изводите на равизириращите органи, че правото на данъчен кредит е отказано, тъй като ревизираното дружество не е извършило доставки към гръцкото дружество, а не, че наетите доставчици не са извършили услугата, съгласно сключените заявки-договори. Изложени са твърдения, че е неправилен извода, че от представените ЧМР не е ясно по какъв начин се обвързват декларираните транспортни услуги с гръцкия контрагент. Относно корпоративният данък се твърди, че са изпълнени изискванията на чл.10 ЗКПО, като липсата на доставка за целите на ЗДДС не е достатъчно основание за непризнаване на извършените разходи по ЗКПО. По същество се иска отмяна на оспорения РА, като се претендират разноските по делото.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” – [населено място], чрез процесуален представител, изразява становище за неоснователност на жалбата по съображения, изложени в

решението на директора на Дирекция „ОДОП“ – С., като счита, че в хода на съдебното производство не са опровергнати фактическите констатации и правни изводи в РА за липса на реални доставки по фактури, издадени от процесните доставчици, поради което правилно с РА е отказано право на данъчен кредит по тези фактури и съответно не са признати разходите във връзка с тези фактури. Моли да не бъдат кредитирани представените в предходни съдебни заседания доказателства за водена търговска кореспонденция с гръцкото дружество, тъй като счита, че в хода съдебното производство не е доказана тяхната истинност и ако тези документи и доказателства са съществували не е имало пречка жалбоподателя да ги представи в ревизионното производство, доколкото това са документи, които изхождат от него. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София- град, 21-ви състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002223 004928-020- 001/15.08.2023 г., връчена по електронен път на 18.08.2023 г., изменена със ЗВР №Р- 22002223004928-020-002/12.10.2023 г. и №Р-22002223004928-020-003/10.11.2023 г., е възложено извършването на ревизия на „КАРГО ТРАНСПОРТИР“ ООД за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за периода от 01.12.2017 г. до 30.06.2018 г. и от 01.09.2018 г. до 31.10.2018 г. и корпоративен данък за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. Първоначалната ЗВР е издадена от И. М. Р. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. в качеството на заместник на В. А. В. съгласно Заповед №РД-84~2200- 734/07.08.2023г., издадена от директора на ТД на НАП С.. Другите ЗВР са издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД№01 -849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22002223004928-092-001/01.02.2024 г. връчен по електронен път на 12.02.2024 г. Срещу констатациите на РД дружеството не е упражнило правото си да подаде писмено възражение по реда на чл. 117 ал. 5 от ЗДДС.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ №Р-22002223004928-091-001/12.03.2024г., издаден от В. А. В. на длъжност Началник на сектор, възложител на ревизията и П. Т. П. на длъжност главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията, връчен на 12.03.2024 г. по електронен път. Установени са задължения за довносяне общо в размер на 63 888,73 лв. в т.ч. ДДС в общ размер на 42 592,49 лв. и лихви за забава в общ размер на 26 384.14 лв. и корпоративен данък в размер на 21 296,24 лв. и лихви в общ размер на 11 376,14 лв. Предмет на спор в настоящото производство е непризнато право на данъчен кредит в размер на 42 592,49 лв. по фактури за извършени транспортни услуги към EUROCARGO TRADING МОНОПРОЪДПН ИДИОТИКИ КЕФАЛАЙОКСИКИ ЕТИПИЯ EUROCARGO TRADING MIKE с VIN EL800894318 от горецитираните дружества превозвачи, декларирани като доставки по чл. 21 ал. 2 от ЗДДС. Корекцията по ЗКПО произтича от непризнати разходи за данъчни цели в общ размер на 21 296,24 лв. във връзка с фактурите, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит.

Ревизиращите органи са посочили, че процесната ревизия е повторна за спорните периоди и вид задължение и е възложена в изпълнение на указанията, дадени с Решение №1108/08.08.2023 г. на директора на дирекция ОДОП. С решението е отменен Ревизионен акт №Р- 2221021007433-091-001/17.01.2023 г. в обжалваните части, по ЗДДС за периодите от м. 12.2017 г. дом. 06.2018 г. и от м. 09.2018 г. дом. 10.2018 г. и ЗКПО за 2017 г. и 2018 г. я преписката е върната на основание чл. 3 55, ал. 4 от ДОПК за извършване на повторна ревизия.

Извършени са процесуални действия и са събрани доказателства, описани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Установено е, че „КАРГО ТРАНСПОРТИР“ ООД е осъществявало спедиторски услуги по организиран транспорт, облагаеми доставки със ставка 20% на територията на страната; услуги, свързани с международен транспорт по глава III от ЗДДС; доставки на услуги по чл. 22 от ЗДДС с място на изпълнение на територията на друга държава членка: спедиторски услуги по чл. 22, ал. 4 от ЗДДС. оказани във връзка с транспорт на стоки в рамките на Общността, които се приравняват на услуги по транспорт на стоки в рамките на Общността по чл. 22, ал. 3 от ЗДДС. чието място на изпълнение се определя по реда на чл. 21, ал. 2 от ЗДДС, спедиторски услуги за извършен транспорт на стоки за Ш., Германия, Гърция, Ч.. Б., Полша, К., Италия, Франция и др.: декларирани доставки по чл. 69, ал. 2 ЗДДС, вкл. доставки при условия на дистанционни продажби с място на изпълнение на територията на друга държава членка, доставки като посредник в тристранна операция. Получавало е услуги, свързани с транспорт от контрагенти, регистрирани за целите на ДДС в други държави членки на ЕС и контрагенти регистрирани за целите на ДДС извън ЕС и декларирани вътреобществни придобивания на стоки, регистрирани за целите на ДДС извън ЕС и декларирани вътреобществни придобивания на стоки.

В хода на ревизионното производство на основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки, описани на стр. 3 - 5 от РД, включително на „ШУКЕЙН И СИЕ“ ООД, „ШАНС 66“ ЕООД, „ФОР СПЕД“ ЕООД, „ТРАНСНАВАРА“ ЕООД, „ТЕМИДА“ ЕООД, „СИЦИЛИЯ ТРАНС 1“ ЕООД, „СИРАКОВ“ ЕООД, „С.К.2. ЕКСПРЕС“ ЕООД, „ОБЕРОН - Х“ ООД, „НОРВИК ТРАНСПОРТ ЛОГИСТИК“ ООД, „МЛЕЧЕН СВЯТ - В.ВЛАДИСЛАВОВ“ ЕООД. ЕТ „МДГДАК - РАДОСТИН МИТЕВ“, „ЛИМАР-97“ ЕООД, „КОЧУБА“ ЕООД, „КОСТАДИНОВ“ ЕООД, „КОРЕКТ ТРАНС БГ“ ООД, ЕТ „КАТЯ ШУКАЛСКА“, „К. СТОЙЧЕВ 97“ ЕООД, „Е И Ю ТРАНС ЛОГИСТИК“ ООД, „ДЖЕЙ ЕЛ ФРЕЙТ“ ЕООД, „ДЕМЕТРА ТРАНС ЛОГИСТИК“ ООД, „ДВС - ТРАНС 2014“ ЕООД, „ДВГ ТРАНС“ ЕООД, ЕТ „Г. ТЕГАРКОВ - ТЕГАРЕТО“, „ВАЛЕНТИНО - ТРАНС“ ЕООД, „БОБИНА ЛОГИСТИК“ ЕООД, „АНИ 72“ ЕООД. ЕТ „АЛЕКС 63 - А. ПАУНОВ“. „АВТОТРАНС - БАНДРОВ“ ЕООД, „АИК ТРУП“ ЕООД. Л. Н. И. и „СПЕДИТОР НЕТ ГАРАНТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Резултатите са обективирани в Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, приложени като доказателства по преписката.

На основание чл. 37, ал. 2 и ад. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК и в изпълнение на указанията, дадени с Решение №1558/30.09.2022 г. на директора на дирекция ОДОП, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице с №Р-22002223004928-040-001/17.08.2023 ., в отговор на което са представени част от изисканите документи.

Съставен е протокол №Р-22002223004928-ППД-001/30.11.2023 г., с който са присъединени документи, събрани в хода на извършена предходна ревизия за същите периоди, приключила с РА №Р-22221021007433-091- 001/17.01.2023 г., включително получен отговор от данъчната администрация на Р. Гърция по повод изпратена молба за административно сътрудничество от 03.06.2022 г. относно EUROCARGO TRADING МОНОПРОЪДПН ИДИОТИКИ КЕФАЛАЙОКСИКИ ЕТИПИЯ EUROCARGO TRADING MIKE с VIN EL800894318.

С РА са извършени корекции на правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от 30 дружества, което рефлектира и при признаване на разходите по тях за данъчни цели, с довода, че не е доказано реалното осъществяване на документираните с тях доставки, респективно, че не е доказана и последващата реализация на тези услуги - доставка на транспортни услуги, декларирани по реда на чл. 21, ал. 2 от ЗДДС към EUROCARGO TRADING МОНОПРОЪДПН ИДИОТИКИ КЕФАЛАЙОКСИКИ ЕТИПИЯ EUROCARGO TRADING MIKE. Жалбоподателят

настоява, че съществува връзка между получените доставки, по които е отказано право на данъчен кредит и услугите, които дружеството е декларирало към гръцкото дружество. Още при първото ревизионно производство е пояснило, че гръцкият контрагент действа в качеството на възложител по спедиторските услуги /рядко и като изпращач на стоки/, като получава заявки от други дружества, регистрирани на територията на Гърция. Според обясненията, дадени при първото ревизионно производство, „КАРГО ТРАНСПОРТИР“ ООД получавало заявките от EUROCARGO TRADING MIKE чрез платформата „SPEDITOR.BG“ и в същата предлагало оферти към транспортни дружества, които натоварвали стоката от конкретен адрес и я доставяли до съответния получател. Подизпълнителите нямали взаимоотношения с EUROCARGO TRADING MIKE и техните задължения се свеждали до това да изпратят свой транспорт до адрес, посочен за натоварване на стоката и да я закарат до адреса на получателя. В подкрепа на тези твърдения ревизиращите органи са приели, че жалбоподателят не представя доказателства. В хода на процесната ревизия е изследвано дали получаването на заявки от гръцкото дружество е ставало чрез платформата „SPEDITOR.BG“ или чрез програмата за кореспонденция WE CHAT /както върди ревизираното дружество при повторната ревизия/, но доказателства за този начин на комуникация не са представени. EUROCARGO TRADING MIKE не е декларирало получени услуги от ревизираното дружество. Плащанията не са извършени от банковата сметка на гръцкото дружество, а са предавани на В. И. и Н. Г. от Г. Сторакис, чиято връзка с EUROCARGO TRADING MIKE не е установена. В отговор на молбата за предоставяне на информация за административно сътрудничество с данъчната/приходната администрация на Гърция. EUROCARGO TRADING MIKE е квалифицирано от компетентният орган като „липсващ търговец“, чийто законен представител е Л. И. Н., който не представя документи и писмени обяснения. Не става ясно дали няма припокриване между получените транспортни услуги и декларираните последващи „посреднически“ услуги, предвид това, че българското дружество е декларирало услуги на стойност 124 032,00 евро. От представените и от доставчиците документи се установява, че „КАРГО ТРАНСПОРТЕР“ ООД е изготвило заявко-договори за осъществяване на транспорт, но по никакъв начин не се установява участието на EUROCARGO TRADING MIKE като възложител. Фактите около гръцкия контрагент насочват към фиктивно участие на търговеца, като същото носи ползи за ревизираното дружество, тъй като последното ползва право на данъчен кредит по фактурите, издадени от транспортните дружества, а по декларираните към гръцкото дружество услуги по чл. 2 Ц ал. 2 от ЗДДС не дължи данък. Включването на „липсващ търговец“ във веригата от доставки говори за целена данъчна измама, за която ревизираното дружество не може да не знае, тъй като се касае за преки отношения и липса на добросъвестност. Така, дори и да са представени всички изискуеми по закон доказателства за установяване реалността на транспортните услуги, правото на данъчен кредит следва да бъде отказано, защото фиктивността на последващите доставки изключва използването им за икономическата дейност на ревизираното дружество.

Ревизиращите органи са приели, че правото на данъчен кредит не следва да бъде признато и поради констатирани несъответствия в представените документи, както и това, че част от доставчиците не са ангажирали доказателства, с които да обосноват реално извършен транспорт с изпращачи и получатели дружества, установени на територията на страни-членки, в т. ч. Гърция. Испания, Италия. България и Ч., като са посочили, че някои от доставчиците не са представили международни товарителници, а по отношение на някои от представените ЧМР е установено, че не са попълнени всички реквизити, включително клетка 24, в която липсват данни за получателите. Посочили са, че наличието на непълноти в представените документи, съпътстващи процесиите фактури и несъответствия в получените данни от транспортните дружества

отхвърлят възможността да се приемат като реално извършени стопанските операции. В случая, всички несъответствия в представените от доставчиците документи - констатирана липса на доказателства за извършените курсове с вписаните в транспортните документи МПС, недостатъчно данни за мястото на натоварване и разтоварване на стоките, както и за лицата, извършили тези дейности, установените несъответствия в декларираните данни от ревизираното лице и гръцкия клиент, констатираните факти и обстоятелства в получения отговор от гръцките данъчни власти, обстоятелствата свързани с плащанията от гръцкото дружество, както и непредставянето на заявки за възлагане на транспортни услуги от последното към „КАРГО ТРАНСПОРТЕР“ ООД, дава основание да се приеме, че реални доставки на транспортни услуги от разглежданите доставчици, по които краен клиент е EUROCARGO TRADING MONOPROÛДПН ИДИОТИКИ КЕФАЛАЙОКСИКИ ЕТИПИЯ EUROCARGO TRADING MIKE не са извършени, както и че тези доставки не са използвани за целите на извършваните от ревизираното лице облагаеми доставки

Ревизиращите са приели, че е налице основанието по чл. 68, ад. 1. т. 1 и чл. 69. ал. 1. т. 1 от ЗДДС за отказ на правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури и с оглед цялостната преценка на всички доказателства и данни, събрани в хода на ревизията, следва заключението за наличието на сделки, сключени с цел данъчна измама, състоящата се в неправомерно ползване на правото на приспадане на данъчен кредит. В подкрепа на този извод са установени редица факти и обстоятелства, изчерпателно описани в ревизионния доклад и акт и посочени по-горе в решението. Предвид това, е издаден ревизионен акт, с който е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 42 592,49 лв. по фактурите, издадени от горепосочените дружества.

По ЗКПО ревизиращите органи са приели, че с оглед очертаната в хода на ревизията фактическа обстановка и обоснованата теза за липса на реалност на доставките по процесите фактури и тяхната последваща реализация, във връзка е отчетените по тях разходи счетоводният финансов резултат на дружеството за 2017 г. и 2018 г. следва да бъде увеличен на основание чл. 26. т. 1 от ЗКПО, чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10. ал. 1 от същия закон.

Посочили са, че съгласно чл. 26, т. 1 от ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи несвързани с дейността, а съгласно чл. 26, т. 2 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Понятието „документална обоснованост“ е дефинирано в чл. 10 от ЗКПО. По силата на ад. 1 от същата правна норма счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закон за счетоводството /ЗСч./, отразяващ вярно стопанската операция. Текстът на цитираната разпоредба ясно указва, че за да бъде третиран като документално обоснован един счетоводно отчетен разход, материалният данъчен закон изисква за целите на данъчното облагане да са налице две кумулативно изпълнени изисквания. Първо - да е налице първичен счетоводен документ, отговарящ на изискванията на приложимия счетоводен закон и второ - този документ да отразява вярно стопанската операция. Според ревизиращите органи недоказана доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице, както по отношение на косвените, така и по отношение на преките данъци. Законът при всички случаи изисква доказателства за реалност на доставката, а след това за документиране и за правилното ѝ счетоводно отразяване. Позовавали са се на практиката на ВАС, че констатациите за липса на реална доставка и отчитане на разходи, които не са реално направени, са взаимнообвързани и потвърждаването на тази по косвения данък рефлектира върху облагането с прекия данък. В конкретния случай, след анализ на събраните в хода на ревизията документи, ревизиращите

органи са направили обоснован извод за недоказана реалност на фактурираните от горепосочените дружества доставки. В случая въпреки, че лицето разполага с фактури, те не отразяват вярно стопански операции. Тези факти налагат извода, че в счетоводството на дружеството са извършени неверни счетоводни записвания и в резултат на това, неправилно са завишени отчетените разходи за всяка от ревизираните години във връзка с фактурите, издадени от горепосочените дружества, за които се потвърждава изводът за липса на доставки. В тази връзка е прието, че не е налице документална обоснованост на стопанските операции. В случаите, когато разходите не са документално обосновани по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, на основание чл. 26, т. 2 от същия закон, тези разходи не се признават за данъчни цели. Следва да се посочи, че в случая приложение намира и разпоредбата на чл. 26, т. 1 от ЗКПО, тъй като не е доказано, че отчетените разходи са свързани с дейността на задълженото лице.

С решение № 1048/31.07.2024г. на Директора на Дирекция ОДОП С. Ревизионен акт № Р-22002223004928-091-001/12.03.2024г. е потвърден, като е прието, че подадената жалба е неоснователна.

В хода на съдебното производство е изготвена съдебно-икономическа експертиза, която е дала отговор на поставените от жалбоподателя въпроси, като отделно от това, жалбоподателят е представил допълнителни доказателства по делото.

При така установената фактическа обстановка съдът намира **от правна страна** следното:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна, в съответствие с изискванията за форма и реквизити и след проведено оспорване по административен ред, което е абсолютна предпоставка за развитие на съдебното производство. Поради това, жалбата се явява процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Не се спори по делото, че ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК – В. А. В. на длъжност Началник на сектор, възложител на ревизията и П. Т. П. на длъжност главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията.

Видно от приложените по делото доказателства със заповед №РД-01-849/31.10.2022г. на Директора на ТД НАП С. функциите на компетентен орган по чл.112 ал.2 т.1 ДОПК, считано от 28.10.2022г. да се изпълняват от следните служители /органи по приходите/, като в посочения списък под №3 е посочена В. А. В. на длъжност Началник на сектор. /л.20-23/

Следователно ревизията е възложена от компетентен орган по смисъла на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл. 120, ал. 1 от ДОПК задължителни реквизити – имената и длъжностите на органите, които го издават; номер и дата; данни за ревизираното лице; обхвата на ревизията; извършените действия в ревизионното производство; мотиви за издаването му; разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице; пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва; подписи на органите по приходите, които го издават. Към ревизионния акт е приложен и ревизионен доклад, като неразделна негова част съобразно нормата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, съставен като електронен документ в законоустановения срок и от компетентните за това лица, съгласно чл. 117, ал. 1 от ДОПК - ревизиращите органи по приходите, на които е било възложено по надлежен ред извършването на ревизията.

При издаване на ревизионния акт органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК. Ревизията е надлежно възложена със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002223 004928-020- 001/15.08.2023 г., връчена по електронен път на 18.08.2023 г., изменена със ЗВР №Р- 22002223004928-020-002/12.10.2023 г. и №Р-22002223004928-020-003/10.11.2023 г., е

възложено извършването на ревизия на „КАРГО ТРАНСПОРТИР“ ООД за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за периода от 01.12.2017 г. до 30.06.2018 г. и от 01.09.2018 г. до 31.10.2018 г. и корпоративен данък за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. Първоначалната ЗВР е издадена от И. М. Р. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. в качеството на заместник на В. А. В. съгласно Заповед №РД-84~2200- 734/07.08.2023г., издадена от директора на ТД на НАП С.. Другите ЗВР са издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД№01 -849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С.. Ревизията е приключила в указаните срокове.

В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила при издаване на оспорения РА.

Жалбоподателят е надлежно уведомен за започналото производство, чрез връчване на заповедта за възлагане на ревизия. На жалбоподателя е предоставен и срок за подаване на възражение срещу РД, като жалбоподателят се е възползвал от това право и подал възражение, което е преценено като неоснователно. В хода на производството по установения ред са събрани относими доказателства. От дружеството са изискани писмени обяснения на основание чл. 56 от ДОПК, относно фактите и обстоятелствата, свързани с предмета на установяване. Предоставена му е и възможност да представи относими доказателства, в отговор на което същият е представил документи и обяснения, отразени в РД. Органите по приходите са приобщили по надлежния ред и взели предвид всички събрани доказателства в предходната ревизия, извършена на жалбоподателя, които са относими към извършеното облагане на неговите доходи.

Ревизионният акт е издаден и при правилно приложение на материалния закон като съображенията за това са следните:

Спорът в случая е относно правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от 30 дружества, подробно посочени в РД, което рефлектира и при признаване на разходите по тях за данъчни цели, тъй като ревизиращите органи са приемат, че не е доказано реалното осъществяване на документираните с тях доставки, респективно, че не е доказана и последващата реализация на тези услуги - доставка на транспортни услуги, декларирани по реда на чл. 21, ал. 2 от ЗДДС към *EUROCARGO TRADING MONOPROËДПН ИДИОТИКИ КЕФАЛАЙОКСИКИ ЕТИПИЯ EUROCARGO TRADING MIKE*.

Съгласно чл. 68, ал. 1 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит е субективно публично право на ДЗЛ с насрещен субект приходната администрация. По общото правило на чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ПЗР на ДОПК в тежест на носителя на правото е да докаже осъществяването на предпоставките за възникването му. В случая, в хода на съдебното производство жалбоподателят не успя да докаже, че съществува връзка между получените доставки, по които е отказано право на данъчен кредит и услугите, които дружеството е декларирало към гръцкото дружество. Няма спор по делото, че гръцкият контрагент действа в качеството на възложител по спедиторските услуги /рядко и като изпращач на стоки/, като получава заявки от други дружества, регистрирани на територията на Гърция. Жалбоподателят в съдебно заседание поддържа обясненията, дадени при първото ревизионно производство, че „КАРГО ТРАНСПОРТИР“ ООД получавало заявките от *EUROCARGO TRADING MIKE* чрез програмата за кореспонденция WE CHAT и в същата предлагало оферти към транспортни дружества, които натоварвали стоката от конкретен адрес и я доставяли до съответния получател, като подизпълнителите нямали взаимоотношения с *EUROCARGO TRADING MIKE* и техните задължения се свеждали до това да изпратят свой транспорт до адрес, посочен за натоварване на стоката и да я закарат до адреса на получателя.

С молба от 17.09.2025г. жалбоподателят е представил клиентски заявки, получени от системата „we chat“-стр.485 и сл., които документи са оспорени от ответника и съдът няколкократно е изискал от жалбоподателя да представи доказателства от кое устройство и от кой акаунт същите са получени, кога точно са изпратени от гръцкото дружество и кога са получени от жалбоподателя, кога са изведени от системата „WeChat“ и по какъв начин. Твърденията на жалбоподателя в съдебно заседание от 29.05.2025, че е представил всички документи от системата we chat пред ревизиращите органи, са опровергани в хода на съдебното производство с доказателства, представени от ответника-стр.469, видно от които заявките са изискани от ревизиращия екип и е получен отговор, че такива заявки не са представени от ревизираното лице. По делото е приложено като доказателство обяснителна записка от „КАРГО Транспортър“ ООД по ИПДПО №Р-22002223004928-040-001/19.10.2023г., с която ревизираното дружество изрично е заявило, че акаунтът на дружество в системата we chat е заличен поради дългия период неактивност и дружеството няма достъп до него. В този смисъл, представените впоследствие от дружеството доказателства, за които се твърди, че са от системата we chat, без да се ангажират изисканите от съда доказателства от дружеството кога, как, по какъв начин и от кой акаунт и от кое устройство са изпратени от гръцкото дружество, респ. получени от жалбоподателя, следва да бъдат изключени от доказателствата по делото като невалидни и непроверими, доколкото не става ясно кой е техният източник и как в един момент в хода на съдебното производство дружеството-жалбоподател е заявило, че не може да ги представи поради неактивен акаунт, а в следващия момент те са представени. Следва да се отбележи, че като форма и съдържание самите доказателства не носят индивидуализиращи белези, че са извлечени /и кога/ именно от въпросната система we chat, за която преди това се твърди, че няма достъп до нея. В този смисъл правилни са изводите на ревизиращите органи, че липсват доказателства от страна на жалбоподателя, с които да докаже твърденията от него заявки-договори с еднократен характер. От друга страна, дружеството *EUROCARGO TRADING MIKE* не е декларирало получени услуги от ревизираното дружество. Плащанията не са извършени от банковата сметка на гръцкото дружество, а са предавани на В. И. и Н. Г. от Г. Сторакис, чиято връзка с *EUROCARGO TRADING MIKE* не е установена. В отговор на молбата за предоставяне на информация за административно сътрудничество с данъчната/приходната администрация на Гърция, *EUROCARGO TRADING MIKE* е квалифицирано от компетентният орган като „липсващ търговец“, чийто законен представител е Л. И. Н., който не представя документи и писмени обяснения. Не става ясно дали няма припокриване между получените транспортни услуги и декларираните последващи „посреднически“ услуги, предвид това, че българското дружество е декларирало услуги на стойност 124 032,00 евро. От представените и от доставчиците документи се установява, че „КАРГО ТРАНСПОРТЕР“ ООД е изготвило заявка-договори за осъществяване на транспорт, но по никакъв начин не се установява участието на *EUROCARGO TRADING MIKE* като възложител. В този смисъл правилни са изводите на ревизиращите органи, че фактите около гръцкия контрагент насочват към фиктивно участие на търговеца, като същото носи ползи за ревизираното дружество, тъй като последното ползва право на данъчен кредит по фактурите, издадени от транспортните дружества, а по декларираните към гръцкото дружество услуги по чл. 2 Ц ал. 2 от ЗДДС не дължи данък. Включването на „липсващ търговец“ във веригата от доставки говори за целена данъчна измама, за която ревизираното дружество не може да не знае, тъй като се касае за преки отношения и липса на добросъвестност. В този смисъл правилни са изводите на ревизиращите органи, че дори и да са представени всички изискуеми по закон доказателства за установяване на реалността на транспортните услуги, правото на данъчен кредит следва да бъде отказано, защото фиктивността на последващите доставки изключва използването им за

икономическата дейност на ревизираното дружество.

По делото е изготвена ССЕ, която съдът не кредитира, тъй като същата на първо място, дава отговор на въпроси, част от които са несъотносими към предмета на спора. Съдът е допуснал съдебно-икономическа експертиза с поставените от жалбоподателя въпроси с оглед упражняване на правото на защита от негова страна. По делото липсват представени от доставчиците международни товарителници, а по отношение на някои от представените ЧМР е установено, че не са попълнени всички реквизити, включително клетка 24, в която липсват данни за получателите. Правната уредба на международната товарителница се съдържа в Конвенция за договора за международен автомобилен превоз на стоки, ратифицирана с Указ №1343 на Държавния съвет от 29.07.1977 г., ДВ, бр. 61/05.08.3977 г. 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 от конвенцията, договорът за превоз на товари се установява с товарителница, Съгласно чл. 9, товарителницата удостоверява до доказване на противното условията на договора и получаването на товара от превозвача. Следователно товарителницата представлява превозен документ, удостоверяващ наличието на сключен договор за превоз с цел създаване на яснота в превозните правоотношения, който придружава товара от момента на натоварването до момента на разтоварването на стоката. Международната автомобилна товарителница се издава от превозвачи. Съгласно разпоредбата на чл. 5 от конвенцията, товарителницата се изготвя в три оригинални екземпляра, подписани от изпращача и от превозвача. Тези подписи могат да бъдат отпечатани или заменени с печатите на изпращача и превозвача, ако това се разрешава от законодателството на страната, в която се изготвя товарителницата, като първият екземпляр се предава на изпращача, вторият придружава стоката, а третият се задържа от превозвача. В тази връзка, че при преценка на годността на транспортните документи /ЧМР/ като годни писмени доказателства - частни свидетелстващи документи, следва да се съобразят изискванията на Конвенцията за международен автомобилен превоз на стоки. Липсата на попълнена клетка 24 на международната товарителница с данни за място и час на пристигане на стоките и лице, което ги е приело, товарителницата не удостоверява, че стоките са получени на територията на друга държава членка. В този смисъл - Решение №5440/08.05.2020 г. по адм. д. №13105/2019 г. 1 отд.; Решение №3568 от 17.03.2021 г. по адм. д. №11925/2020 г. 1 отд.; Решение №1582 от 18.02.2022 г. по адм. д. №6233/2021 г. VIII отд.; Решение №3519 от 13.03.2022 г. по адм. д. №230/2022 г. I отд., Решение №2587 от 21.03.2022 г. по адм. д. №11719/2021 г.

Предвид гореизложеното наличието на непълноти в представените документи, съпътстващи процесиите фактури и несъответствия в получените данни от транспортните дружества правилен е извода на ревизиращите органи, че се отхвърля възможността да се приемат като реално извършени стопанските операции.

По силата на чл. 170, ал. 1 от АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК, доказателствената тежест е на оспорващия, който трябва по несъмнен начин да установи, че издадените от доставчиците му фактури обективизират действителни стопански операции. С оглед това той следва да притежава и всички необходими документи за получаване на заявените стоки или извършени услуги, след като именно от реалността на тези сделки черпи права за претендираното право на приспадане на данъчен кредит. Притежаването на данъчен документ – фактура, макар и съдържащ изискуемите реквизити съгласно чл. 114 от ЗДДС, както и осчетоводяването и включването му в ДДС дневниците за периода, не е достатъчно в случая, за да възникне и да бъде надлежно упражнено правото на данъчен кредит.

Въз основа на всички тези факти съдът намира, че ревизионният акт е законосъобразен и при неговото издаване не са допуснати твърдяните от жалбоподателя материални и процесуални нарушения. Фактът, че има издадени данъчни фактури, които отговарят на изискванията на ЗДДС и ЗСч не означава, че те са достатъчно основание за признаване правото на данъчен кредит на получателя по тях. Не са налице всички предпоставки на чл. 68 и 69 от ЗДДС, а именно реално осъществени облагаеми доставки, поради което не могат да възникнат целените правни последици. От всички събрани по делото доказателства такава реалност не се установи и правилно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит.

Ревизионният акт е правилен и в частта, в която разходите по непризнатите сделки с описаните по-горе доставчици не са включени в разходите по ЗКПО за съответните периоди. Извършените корекции на определените задължения по ЗКПО за 2017 г. и 2018 г. в резултат на преобразувания финансов резултат са правилни и законосъобразни. След като сделката не е призната за реално осъществена, то следва и данъчната основа за облагане по ЗКПО да се определи, без да се вземат под внимание тези сделки. Отчитането на разход за стока или услуга, която не е реално осъществена води до намаляване на счетоводния финансов резултат и до избягване плащане на дължим корпоративен данък. Правилно стойностите на непризнатите разходи по процесните сделки са изключени от разходите при определяне на счетоводния финансов резултат. Така е формирана печалба, обложена с данък в общ размер за внасяне от 39 785.93 лева главница за 2017 г. и 2018 г. и лихви за забава.

По гореизложените мотиви настоящият съдебен състав приема, че оспореният ревизионен акт, е издаден в съответствие с материалния закон, а жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора и на основание чл.226, ал.3 АПК, вр. с чл. 161, ал. 1 ДОПК и с оглед изхода на делото, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на НАП разноски в размер на 8 715.96 лв. (осем хиляди седемстотин и петнадесет лева и деветдесет и шест стотинки) лева, определено по реда на чл. 7, ал. 1, т. 4, вр. чл. 8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за адвокатските възнаграждения.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, I отделение, 21-ви състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалба от 15.08.2024г. от „КАРГО ТРАНСПОРТЕР“ ООД ЕИК[ЕИК] против ревизионен акт /РА/ № Р-22002223004928-091-001/12.03.2024г., издаден от В. А. В. на длъжност Началник на сектор, възложител на ревизията и П. Т. П. на длъжност главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1048/31.07.2024г. на Директора на Дирекция ОДОП С..

ОСЪЖДА „КАРГО ТРАНСПОРТЕР“ ООД ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите сума в размер на 8 715.96 лв. (осем хиляди седемстотин и петнадесет лева и

деветдесет и шест стотинки).

Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

Съдия: