

# РЕШЕНИЕ

№ 1797

гр. София, 19.03.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в**  
публично заседание на 08.02.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Маруся Йорданова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **9080** по описа за **2019** 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 от „МАКРО ТРАНС БГ“ Е., ЕИК[ЕИК], /правоприемник на [фирма], ЕИК[ЕИК] от 11.05.2018 г./ с адрес за кореспонденция: [населено място], район „Изгрев“, [жк], [улица], вх. А, ет. 1, ап. 1, чрез Б. М. А., в качеството на изпълнителен директор срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221418002931-091-001 от 20.02.2019 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията и М. С. Д. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 984/10.06.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ - С..

Жалбата е подадена в законоустановения срок и отговаря на изискванията на чл. 145, ал. 1 и ал. 2 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Жалбоподателят излага съображения, че при издаването на РА, ревизиращите са допуснали съществени процесуални нарушения, като не са събрали, обсъдили и приложил всички относими към ревизионното производство доказателства, поради което са достигнали до неверни правни изводи, а оттам и до незаконосъобразност и неправилност на издадения РА. Счита, че в хода на производството са представени надлежни доказателства относно реалността на фактурираните доставки – фактури, касови бонове, протоколи, договори и др.

В проведеното по делото съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен, се пердставява от юрк.И. и юрк. К., които поддържат жалбата и молят същата да бъде уважена. Представят писмени бележки. Претендира се юрисконсултско

възнаграждение.

Ответникът - директор на Дирекция „ОДОП“ – С., чрез процесуалния си представител – юрк. М., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Счита, че в хода на производството не са събрани доказателства, които да оборят извършените констатации. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намира за установено следното:

Жалбата е подадена в рамките на срока за съдебно обжалване на РА от надлежна страна, поради което се явява процесуално допустима.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221418002931-020-001 от 22.05.2018 г., издадена от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник на Т. П. Н., съгласно Заповед №РД84-2200-591/21.05.2018 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма], ЕИК[ЕИК], в качеството на правоприменник на [фирма], ЕИК[ЕИК], за установяване на задължения по ЗДДС за периода от 01.04.2018 г. до 30.04.2018 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 22.05.2018 г. ЗВР № Р-22221418002931-020-001 от 22.05.2018 г. е изменена по отношение на срока на ревизионното производство със ЗВР №№ Р-22221418002931-020-002/19.07.2018г., № Р-22221418002931-020-003/21.08.2018 г. и № Р-22221418002931-020-004/ 20.09.2018 г. издадени от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, съгласно Заповед №РД-01/803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р-22221418002931-020-005 от 16.01.2019 г., ЗВР е изменена като функциите на компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК са възложени на М. С. Д., главен инспектор по приходите при ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221418002931-092-001 от 17.01.2019 г., връчен електронно на 17.01.2019 г., укато в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД не е постъпило писмено възражение от ревизираното лице.

Ревизията приключва с РА № Р-22221418002931-091-001 от 20.02.2019 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и М. С. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 25.02.2019 г.

С ревизионния акт е направена корекция на декларирания от дружеството данък за възстановяване в размер на 35 412,36 лв., като е установен данък за внасяне в размер на 46 375,41 лв. и са начислени лихви в размер на 3 633,03 лв. В хода на ревизията, на основание чл. 92, ал. 11 от ЗДДС е издаден Акт за прихващане и възстановяване № Р-22221418002931-171-001 от 22.06.2018 г., с който на ревизираното дружество е отказано възстановяването на деклариранията в справката-декларация за м. 04.2018 г. сума.

Установено е в хода на ревизията, че основната дейност на задълженото лице

основната дейност на дружеството е транспортни услуги, във връзка с което [фирма] /предишна правноорганизационна форма на ревизираното дружество/ е декларирало извършени транспортни услуги към [фирма], ЕИК[ЕИК] /облагаеми със ставка 20%/ , както и транспортни услуги към К. М. О. – Русия, ИНН [ЕГН] с маршрути Румъния-Полша, С.-Л., Л.-С., С.-Румъния, Л.-Румъния, /облагаеми с нулева ставка на данъка/. Освен това, дружеството е декларирало освободени доставки, на основание чл. 47, т. 2 от ЗДДС за осъществяване на застрахователно агентство към ЗК [фирма], ЕИК[ЕИК].

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на процесното дружество са връчени Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице ИПДПОЗЛ/ № Р-22221418002931-040-001/25.05.2018 г. и № Р-22221418002931-040-001/13.07.2018 г., в отговор на които от жалободаателя [фирма] на 29.06.2018 г. респ. на 18.07.2018 г. са представени, чрез информационна система доказателства, подробно описани в РД. Изискани за проверка са първични и вторични счетоводни документи, счетоводни регистри, банкови и касови документи, оборотни ведомости, документи, съпътстващи извършваните от дружеството стопанските операции /договори, анекси, протоколи, доказателства за транспорт/. Изискано е и поименен списък на лицата – водачи на превозните средства, осъществили през ревизирания период международен транспорт по всяка фактура, ведно с регистрационен номер на ППС, Заповед за командировка на лицето, период на командировката. От ревизираното лице са представени документи, включително фактури, издадени от процесните доставчици, ведно с приложени към тях фискални бонове, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи, заявки, справки и други.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчици [фирма] и [фирма], ЕИК[ЕИК], като за целта са съставени Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, данните от които са описани подробно в РД.

Във връзка с транспортната дейност, от страна на ревизираното лице [фирма] са представени договори за наем на МПС и на недвижим имот, сключени със [фирма] в качеството му на наемодател.

Не се спори по делото, че дружеството- жалбоподател притежава Лиценз № 12264/21.07.2014 г., валиден до 20.07.2019 г., издаден от Министерство на транспорта.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изискани документи и писмени обяснения от Изпълнителна агенция „Автомобилна Администрация“ /ИААА/, ЕИК[ЕИК] с Искане за представяне на информация от трети лица № Р-22221418002931-041-002/ 17.01.2019 г. , във връзка с което е получен е отговор с вх. № 53-00-1224#2/13.12.2018 г.

На 17.10.2018 г. ревизиращите органи са извършили и посещение на място в офиса на дружеството- жалбоподател, находящ се в [населено място], ул. „Х. Ч. № 5, вх. А, ет. 2, ап. 2, където са прегледани в оригинал първични и вторични счетоводни документи, удостоверено с протокол обр. Кд-73 №1230021.

С Протокол № 1256436 от 02.11.2018 г. са приобщени всички документи и доказателства, събрани в хода на извършвана предходна ревизия на [фирма], за задължения по ЗДДС за периода от 01.02.2018 г. до 31.03.2018 г., приключила с издаването на РА № Р-22221418003174-091-001 от 26.10.2018 г.

В хода на ревизията е анализирана извършваната от лицето дейност международен автомобилен транспорт, във връзка с декларираните доставки по глава трета от ЗДДС,

с получател К. М. О. ИНН [ЕГН], Русия. Приложен е Договор за спедиторски и транспортни услуги от 20.07.2016 г., съгласно който [фирма], като доверител-превозвач, възлага на спедитора К. М. О. ИНН [ЕГН], срещу възнаграждение да намира, осигурява и заявява транспортно-спедиторски услуги за превоз на стоки и товари, като сключва от свое име, но за сметка на ревизираното лице договори за превоз на стоки и товари, с товародатели – физически и юридически лица. В тази връзка от [фирма] са отразени в дневника за продажби за м. 04.2018 г. 23 издадени фактури с данъчна основа общо в размер на 221 540,00 лв., 9 от които не са били представени в хода на ревизията. Ревизиращите органи са констатирани, че в представените от жалбоподателя първичните документи няма посочен маршрут, разстояние, дестинация, начален и краен пункт/точка на пристигане, разтоварване, пробег/изминати километри, номер на транспортното средство/ремарке/, лицето извършило транспортната услуга, период /от дата до дата /. Плащането по фактурите е извършено в брой, съгласно приложени квитанции и приходни касови ордери /ПКО/. Констатирано е още, че за осъществяване на дейността си жалбоподателят не разполага със собствени Д., а ползва товарни автомобили и ремаркета под наем, както и помещения – площи за паркиране на автомобили и канал за ремонт на автомобили, съгласно сключени договори със [фирма], а именно :

По силата на Договор за ползване на недвижим имот от 03.01.2018 г. [фирма] е ползвател на обособена част от А. „М.“, с размери 180 кв.м. -хале №3 и прилежащи външни площи от сградата, находяща се в [населено място], кв. В., както и получава право на ползване на 5 паркоместа на паркинга за товарни автомобили. Предоставено е и право на ползване на сервизна техника и гараж за собствени товарни автомобили на наемателя /не разполага с такива/. Договорът е сключен за срок от 36 месеца, без изрично или с допълнително споразумение да е договорено възнаграждение за ползването на обекта. От приобщените при ревизията доказателства обаче е установено, че същият недвижим имот в същите посочени в горесцитирания договор параметри, а именно обособена част с размери 180 кв.м.- хале № 3 и прилежащи външни площи от сградата, находяща се в [населено място], кв. В., А. „М.“, ведно с 5 паркоместа за паркинг на товарните автомобили, е бил нает от [фирма], съгласно сключен договор за наем от 01.06.2016 г. – представен от дружеството в предходното ревизионно производство. Няма данни този договор да е бил прекратен.

Представени са и договори за наем на следните МПС и ППС, индивидуализирани в РД с регистрационен номер и рама:

- товарен автомобил, марка ФОРД, модел Транзит, рег. [рег.номер на МПС] ,
- влекач, марка Д., модел ХФ460ФТ, рег. [рег.номер на МПС] ,
- товарен влекач, марка М., рег. [рег.номер на МПС] ,
- ремарке за товарен автомобил марка Ш., рег. [рег.номер на МПС] ,
- товарен влекач марка Д., рег. [рег.номер на МПС] ,
- полуремарке К., модел СДП27, рег. [рег.номер на МПС] ,
- товарен влекач марка Д., модел ФТ95ХФ480, рег. [рег.номер на МПС] ,
- ремарке за товарен автомобил, марка Ш., рег. [рег.номер на МПС] ,
- товарен влекач марка Д., модел 85ФЦ380, рег. [рег.номер на МПС] ,
- ремарке за товарен автомобил, марка Ш., рег. № С7300ЕР,
- товарен влекач, марка Д., модел ФТ ХФ 105, рег. [рег.номер на МПС] .

Във всеки един от тези договори е посочено, че задължение на наемателя е да заплаща

всички разходи, свързани с ползване на наетата вещ, вкл. гуми, масла, филтри, прегледи, застраховки и др., както и да поеме за своя сметка всички разходи за текущи ремонти и поправки.

От приобщените доказателства е установено, че 9 от изброените транспортни средства са наети, съгласно други сключени и действащи през процесния период договори за наем, с наемодател [фирма], представени в предходното ревизионно производство на дружеството за периодите м. 02.2018 г. до м. 03.2018 г., като подробна справка на дублираните превозни средства е изготвена в табличен вид към РД.

Констатирано е, че през ревизирия период дружеството разполага с 9 лица, наети по трудови и приравнени на тях правоотношения, изброени по именно и с ЕГН в РД, като 7 от тях са назначени на длъжност „шофьор товарен автомобил международен транспорт“. Органите по приходите са извършили проверка за всяко от посочените лица, при която е установено, че 5 от 7 наети лица като международни шофьори, работят по втори/допълнителен трудов договор при други работодатели.

Органите по приходите са извършили проверка на данните в информационната система на НАП, при която е установено, че съгласно подадена информация от работодателя/осигурителя [фирма] през м. 03.2018 г. и м. 04.2018 г., периодите в които ревизираното лице твърди осъществяването на международен превоз, наетите лица като международни шофьори нямат отработени дни в дружеството. Освен това, от извършена проверка за всяко от посочените лица е установено, че част от наетите лица като международни шофьори, работят по втори/допълнителен трудов договор при друг работодател, където са положили труд на 4-часов работен ден при пълно отработени дни за месеците, за които се твърди, че са командирани в чужбина.

От страна на ревизиращите органи е извършен и анализ на представена справка в табличен вид с поименен списък на лицата /три имена и ЕГН/ водачи на ППС, конкретно по всяка издадена фактура, в т. ч. и да бъдат посочени регистрационен номер на съответното транспортното средство, както и изрично изискана заповед за командировка на всяко едно от посочените лица, при което е установено, че издадените фактури с предмет „международен транспорт“ са издадени след определения в чл. 113, ал. 4 от ЗДДС 5-дневен срок. Съгласно същата, лицата са командирани в чужбина за различни периоди с едни и същи заповеди за командировка. Едновременно с това, в счетоводството не са отчетени разходи за командировки.

Констатирано е още, че във всички международни товарителници /С./, са вписани изпращач и получател, без посочени индивидуални регистрационни номера /в т. ч. и за целите на ДДС на дружествата/, без статистически номер на стоката, тегло на стоката – бруто и нето, дата на съставяне и получаване на стоките, без посочена фактура за превоз. В нито една товарителница няма посочена дата на получаване на товара/стоките, подписите и печатите в клетката за получателя са абсолютно нечетливи.

В обобщение на горното, ревизиращите органи са приели, че дружеството – жалбоподател не е ангажирало обективни доказателства за реално извършен международен автомобилен превоз на товари. Няма извършвани плащания по банков път, документи за платени пътни такси и закупуване на гориво извън границите на страната, заповеди за командировки и авансови отчети за предоставени пари на шофьорите, изпълняващи международни курсове. В счетоводството няма отразени разчетни сметки за предоставени аванси и материални за закупеното гориво.

Предвид изложеното е формиран извод, че не е доказан международен транспорт с посочен получател „К. М“ О. и при наличието на отчетени плащания в брой по издадените фактури с РА е прието, че същите документират транспортни услуги, с място на изпълнение на територията на страната.

Това заключение е подкрепено от представения отговор от ИА АА, в който се отбелязва, че за периода от 01.03.2018 г. до 30.04.2018 г. няма данни за направени от [фирма] резервации на чуждестранни разрешителни за международен превоз товари по посочените направления.

С оглед на горното, с оспорения РА е начислен ДДС по фактурите, издадени към руското дружество, като размерът на данъка за всяка от декларираните доставки от ревизираното лице е определен по реда на чл. 53, ал. 2 от Правилника за прилагане на данък върху добавената стойност /ППЗДДС/ във вр. с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, като включен в определената стойност, общо в размер на 36 923,00 лв.

Касателно ползваното право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 41 330,07 лв. по фактури, издадени от [фирма], с предмет - доставка на резервни части и консумативи за моторни превозни средства /МПС/ в хода на ревизията е установено следното:

На доставчика [фирма] е извършена насрещна проверка, при която същият е представил фактури, свидетелство за регистрация на ЕКАФП, справка за извършени разплащания и касови бонове, приемо-предавателни протоколи, заявки, стокови разписки, фактури от предходни доставчици [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], стоков поток, оборотна ведомост и извлечение от счетоводна сметка 411 „Клиенти“. Представен е и Договор от 10.08.2017 г. за наем на складово помещение с площ от 50 кв.м., находящо се в [населено място],[жк], [улица], сключен с Д. И. А., ЕГН [ЕГН], в качеството на наемодател. Не са представени документи за извършено плащане на наемната цена на склада. Извършена проверка в имотен регистър на република България /И./, при която ревизиращия екип не е установил данни лицето Д. И. А. да притежава цитирания по-горе недвижим имот. Същото не е подавало годишна данъчна декларация /Г./ по чл. 50 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за финансовата 2017 г., няма внасян авансов данък по реда на чл. 44 от ЗДДФЛ за 2018 г. Не са представени и документи за транспорта на стоката, както и откъде е натоварена, къде е разтоварена и кои са конкретните лица, извършили превоза. Видно от представената оборотна ведомост за м. 04.2018 г., дружеството-доставчик не разполага с транспортни средства. След проверка в информационната система на НАП е констатирано, че в [фирма] е имало назначено 1 лице на трудов договор на длъжност „управител на склад“, за което не са внасяни осигурителни вноски.

Извършени са относими към процесните доставки справки в базата данни на НАП за предходните доставчици, при които е установено, че [фирма] чрез посочените от него преки доставчици – [фирма] и [фирма] - не може да докаже произхода на фактурираните от негова страна доставки. Доставчикът [фирма], е декларирал извършени „продажби на стоки“, без да може реално да

докаже техния произход, тъй като предходните доставчици не доказват произхода на фактурираните резервни части и консумативи.

Установено е, че никой от изброените дружества не разполага със собствени и/или наети търговски обекти, нямат складови помещения, нямат назначени работници по трудови и граждански договори, нямат транспортни средства, няма данни за наличие на кадрова, техническа и материална обезпеченост за извършване на фактурираните продажби на „стоки“ към [фирма], респективно от последния към ревизираното лице през текущия/ревизиран/ период. Създаден е изкуствен стокосен поток по верига от дружества, зад който не стоят реални доставки.

При насрещната проверка е установено, че стоките не се изписват аналитично, а само стойностно, не се индивидуализират с каталожен номер и не се завеждат аналитично, което прави произхода им непроследим.

Предвид гореизложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6 от ЗДДС на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 41 330,07 лв.

По отношение ползваното право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 3 534,40 лв. по фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставката услуги - наем, ремонт, техническо обслужване и комплексно почистване на МПС, ревизиращите органи са извършили насрещна проверка на доставчика. При тази проверка [фирма] е представило фактури, договори за отделните видове услуги, счетоводни документи, длъжностни характеристики и трудови договори към тях за 3 лица, ремонтни карти, свидетелство за регистрация на ЕКАФП, заявки и констативни протоколи за обслужване на МПС, писмени обяснения.

Като редходен доставчик на [фирма] за ремонта и почистване на МПС е посочен [фирма], ЕИК[ЕИК]. Проверяваното дружество е представило фактури, заявки и приемо-предавателни протоколи с посочения подизпълнител. Не са представени документи за разплащане. Същото дружество няма наети лица на трудов договор, не са установени данни и за наети лица по извънтрудови правоотношения, няма изплатени хонорари.

Фактурираните авторемонтни услуги са превъзложени на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], съгласно приложени заявки и констативни протоколи. Установено е, че в [фирма] и в [фирма] няма назначени по трудов договор лица.

От събраните доказателства и данните в информационната система е формиран извод, че [фирма] не е извършило фактурираните услуги на [фирма], поради липса на действително отработени часове от наетите по трудови правоотношения лица, липса на материална и техническа обезпеченост. Представените документи за подизпълнители на проверяваното дружество, също не са дали основание на ревизиращите да приемат, че е налице реално изпълнение на фактурираните услуги по почистване и ремонтни дейности.

Съгласно представена оборотна ведомост, дружеството, сочено за

подизпълнител не притежава автомивка или друго помещение за извършване на услугата, няма и назначени лица на трудов договор.

Установено е също, че адреса за кореспонденция с НАП и на [фирма], [фирма] и [фирма] е един и същ, както е един и същ адреса по чл. 8 от ДОПК на ревизираното лице и неговия пряк доставчик – [фирма].

С оглед, така установената фактическа обстановка, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС с РА не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 534,40 лв. по фактурите издадени от [фирма].

РА е обжалван по административен ред с жалба вх.№ 53-06-2590 от 11.03.2019г. по описа на ТД на НАП респ. вх.№ 23-22-519/15.03.2019г. по описа на Д“ОДОП“ – С., във връзка с която с решение № 984/10.06.2019г. Директора на Дирекция „ОДОП“ и потвърдил изцяло оспорения РА № Р-22221418002931-091-001 от 20.02.2019 г.

В срока за обжалване ревизирания субект е подал жалба до АССГ, с вх. № 53-04-672/17.06.2019 г.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства.

Изготвена е ССЕ с оглед установяване доставките от [фирма] и [фирма] за процесния период, тяхното осчетоводяване при жалбоподателя респ. при доставчика, както и наличието на последващи доставки от страна на дружеството- жалбоподател, както и изследване на счетоводната документация във връзка с извършения международен трансфер, извършен от руското спедиционно дружество „К. М“.

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

Жалбата е подадена срещу годен за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваността 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. Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК (И. - ДВ, бр. 82 от 2012 г., в сила от 1.01.2013 г.) ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията.

Процесният РА № Р-22220617008086-091-001/20.02.2019г. е издаден от компетентни органи – възложилият ревизията началник сектор Ревизии в ТД на НАП С. и Е. Д. П.-С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.



Спазена е предписаната от чл.120, ал.1, пр.1 ДОПК писмена форма по образеца по чл.120, ал.3 ДОПК с реквизитите по чл.120, ал.1, пр.2, т.1–8 ДОПК, в т. ч. мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС с акцесорните им лихви по чл.175, ал.1 ДОПК и чл.1 ЗЛДТДПДВ и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди и в рекапитулация. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило писмено възражение срещу констатациите, отразени в РД.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на обжалвания ревизионен акт.

Установено е в хода на ревизията, че основната дейност на задълженото лице основната дейност на дружеството е транспортни услуги.

Предмет на оспорване пред настоящата инстанция е направената корекция на декларирания от дружеството данък за възстановяване за данъчен период м. 04.2018 г. в размер на 35 412,36 лв., като е установен данък за внасяне в размер на 46 375,41 лв. и са начислени лихви в размер на 3 633,03 лв.

Съдът намира за правилен и законосъобразен извода на ревизиращите органи по отношение на декларираните услуги по глава Трета от ЗДДС.

По отношение на извършени транспортни услуги с изброените МПС по международни дестинации, от страна на жалбоподателя е представен сключен договор за спедиторски и транспортни услуги от 20.07.2016 г. с К. М О., Русия, по силата на който ревизираното лице [фирма] възлага на руското дружество – спедитор намиране, осигуряване на транспортно-спедиторски услуги за превоз на стоки и товари срещу възнаграждение. Съгласно същия договор, спедиторът К. М О. следва да изготвя заявки със срок не по-малък от 96 часа от определената дата за натоварване, изпращани по електронен път, като следва да съдържат информация за тип на необходимия товарен автомобил; място, дата и час на товарене; място на разтоварване; време за извършване на превоза; възнаграждение.

В хода на ревизията обаче не са представени всички издадени фактури към руското дружество/, във връзка с цитирания договор. Видно от представените фактури, подробно и изчерпателно изброени в РД, се установява, че в същите не са посочени данни за маршрут, разстояние, дестинация, начален и краен пункт/точка на пристигане, разтоварване, пробег/изминати километри, номер на транспортното средство/ремарке, лицето извършило транспортната услуга, период, в който е извършен транспорта, необходими за индивидуализация на съответната услуга по време, място и т.н.

От събраните доказателства в хода на ревизионното производство, както в съделното такава, не се установява заплащане на комисионни, както и получени и осчетоводени фактури, издадени от изпълнителя-доставчик руското дружество К. М О. във връзка с осигуряването на клиенти, съгласно сключения с жалбоподател договор, цитиран по-горе. В приложените квитанции на руски език е посочено единствено и само, че транспортната услуга е получена от О.

Р., като индивидуализиращи данни относно това лице - личен номер, номер на паспорт, дата на раждане и др., липсват по делото. Следователно, не може да се удостовери по надежден начин, че лицето е влизало и пребивавало на територията на страната, както и престоят му тук, за да се обективира несъмнен извод за реално получена услуга от това лице.

Видно от представените международни товарителници /С./, във всяка от тях са вписани изпращач и получател, без да са посочени индивидуални регистрационни номера /в т. ч. и за целите на ДДС на дружествата/, без статистически номер на стоката, тегло на стоката – бруто и нето, дата на съставяне и получаване на стоките, без да е посочена фактура за превоз. В нито една товарителница няма посочена дата на получаване на товара/стоките, подписите и печатите в клетката за получателя са абсолютно нечетливи, няма индивидуализация на фактурата - № и дата на инвойс, съпътстващ товара/стоката.

С оглед цитираните несъответствия и пропуски на цитираните по-горе доказателства, съдът намира за напълно обоснован изводът на органите по приходите, че представените транспортни документи не съдържат всички изискуеми реквизити за доказване реалността на извършените международни транспортни услуги и като такива не могат да удостоверят по безспорен начин спорните услуги. Съгласно чл. 9 ал. 1 от ратифицираната и влязла в сила за Република България Конвенция за договора за международни автомобилни превози, се ползват с доказателствена сила, тогава когато е удостоверено получаването на стоката от получателя. Съгласно същата, при извършване на транспорт и логистика превозвачът носи отговорност за действията на своите служители, за техните пропуски, както и за други лица, чиито услуги са били използвани по време на превоза.

На следващо място, настоящата инстанция намира, че и представените от жалбоподателя доказателства за физическите лица, заети с извършването на транспорта, не доказват положен труд от изброените шофьори в [фирма].

Действително за шофьорите са подавани уведомления по реда на чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда /КТ/, където лицата са назначени на основен трудов договор с 8-часов работен ден. Съгласно подаваните от ревизираното лице декларации за периода обаче, същите лица нямат по нито едни отработен ден и час, респ. не са начислявани трудови възнаграждения и свързаните с тях задължителни осигурителни вноски. Макар и представени пред решаващия орган фишове за заплати на лицата с начислени осигуровки в тях, приложените към тях платежни ведомости не отразяват изплащане на работна заплата на работниците, което буди съмнение за изплатени трудови възнаграждения изобщо. Следва да се отбележи още, че срещу имената на всяко от посочените лица, осъществили международни превози няма техни подписи, а са налице подписи срещу редове, в които няма имена, а общи данни за начислените заплати и осигуровки за периода.

Важно е да сетболожи и фактът, че жалбопродавателят [фирма], в качеството

му на работодател, сключил с лицата основен трудов договор, дължи осигурителни вноски за работниците и служителите върху получените, включително начислени и неизплатените, брутни месечни възнаграждения, дори и при наличието на втори/допълнителен трудов договор на лицата с друг работодател и с определено възнаграждение над максималния размер на осигурителния доход, за начисляването и заплащането на които данни по делото не са налични. Горното обосновава несъмнен извод, че лицата не са осъществили транспортните услуги.

В допълнение на това, трябва да се посочи, че съгласно представените от ревизираното лице данни, шофьорите са командирани в чужбина за различни периоди с едни и същи заповеди за командировка, при това без предварително дружеството да знае, че „К. М“ О. ще му осигури клиенти - за конкретния период и точна дестинация за командироване.

Н. данни по делото, от ревизираното дружеството да са отчетени и разходи за командировки, в унисон с чл. 121 от Кодекса на труда /КТ/ и Наредбата за служебните командировки и специализации в чужбина. Не се установяват данни за заплатени и осчетоводени пътни, дневни и командировъчни пари, предоставени служебни аванси и др.

В счетоводството на дружеството не са отразени разходи във връзка с извършените курсове в чужбина, като липсва сметка от гр. 42, отразяваща разчети с подотчетни лица. Не са представени документи за платени пътни, винетни, фериботни, паркинг-такси и други необходимо присъщи разходи във връзка с курсове на транспортните средства за извършени услуги на горепосочения клиент, както и документи за зареждане на гориво извън територията на България. При проверка на първичните документи ревизиращият екип е установил, че дружеството не разполага с фактури или друг вид документи за заредено гориво в чужбина на транспортните средства. За периода разполага с фактури, издадени от само от бензиностанции на територията на Република България, а именно [фирма] и [фирма], включени в дневника за покупки.

Следователно, предви изложеното по-горе и с пълния анализ на представените по делото доказателства по отделно и в тяхната съвкупност, не може да се обоснове извод за реално изпълнение на декларирания от ревизираното лице международен транспорт с получател К. М О.. Предвид отчетените от [фирма] плащания в брой, настоящата инстанция споделя изводите на органите по приходите и решаващия орган, че е налице облагаема доставка на услуга /20%/, с място на изпълнение на територията на страната по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС, за която има настъпило данъчно събитие и данъкът е станал изискуем на основание чл. 25, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно текста на цитираните разпоредби, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, данъкът става изискуем и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли като: издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред, включи

размер на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период и посочи документа в дневника за продажбите за съответния период. По силата на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, когато при договаряне на облагаема доставка данъкът не е бил изрично посочен, че се дължи отделно, той се приема за включен в договорената цена.

Следователно, правилно и законосъобразно ревизиращите органи са определили размерът на данъка за декларираните доставки именно по реда на чл. 53, ал. 2 от Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДС/, във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС.

Съдът споделя и изводите на ревизиращия екип, че по отношение на получените доставки и упражненото право на данъчен кредит от [фирма] и [фирма], не следва да се признава правото на данъчен кредит. Това е така, защото нито от доставчика, нито от жалбоподателя са представени документи, от които да се установи индивидуализиране, движение и предаване на стока.

Касателно [фирма], съдът намира, че този доставчик не е доказал по какъвто и да е начин, че реално е разполагал с недвижимия имот, който е предоставило под наем на [фирма] с договор от 01.06.2016 г. От приобщените доказателства се установява, че същият този имот /А. М./ е нает от друго дружество - [фирма], който го е наел пък от [фирма] с договор от 30.05.2016 г. От своя страна, [фирма] е наело имота от [фирма] с договор от 01.09.2014 г. Въпросният имот представлява: обособена част от 180 кв. м. - хале № 3 и прилежащите външни площи, 5 броя паркоместа за товарни автомобили, канал за ремонти и право на ползване на сервиз на техника и гараж на товарни автомобили на наемателя. Видно от справка в имотния регистър на службата по вписванията ревизиращият орган е констатирал, че по имотната партида на [фирма] няма данни за собственост на отдадения недвижим имот. Тоест, не се доказва [фирма] да е притежавало имота, който впоследствие през няколко дружества да е бил преотдаден под наем на [фирма]. По договорите за наем между отделните посочени по-горе страни няма разплащане. Следва да се обърне внимание и на факта, че в договора за наем на недвижим имот между [фирма] и [фирма] липсва клауза за наемна цена, което е едно от условията за сключване на договор за наем, предвид това, че не се касае за предоставяне на безвъзмездно ползване в случая. Тези обстоятелства сами по себе си свидетелстват, че реално ревизиращият субект няма как да е ползвал процесния имот. Отделно от това, не се спори от страните, че в хода на извършени предходни ревизии на задължени лица е установено, че съгласно договори за ползване на недвижим имот, сключени от [фирма] на 01.06.2016 г. за срок от две години, недвижим имот - обособена част от А. „М.“ е предоставен за ползване освен на [фирма], също и на [фирма], на [фирма], на [фирма], на [фирма] и на [фирма], или на общо 6 дружества по едно и също време, при положение, че наемът касае само едно хале, 5 парко места и един канал. В този смисъл, в унисон и с житейската логика, практически невъзможно е такъв обект да бъде експлоатиран едновременно от няколко дружества, притежаващи

товарни автомобили. Освен това, не се установява автобазата да е съоръжена с необходимата техника, инструменти и работници за извършване на ремонти в такъв мащаб /предвид количеството и стойността на закупените авточасти, за които се твърди, че са вложени в МПС/. Както правилно е посочил ревизиращият орган, което съдът напълно споделя, не са представени доказателства, че обектът разполага с необходимата регистрация и разрешителни за извършване на такъв вид дейност и че е съоръжен с необходимите машини, ремонтно хале с коловози, канали, крикове за вдигане на возила и гараж. Макар и от жалбоподателя да са представени протоколи за извършени ремонти на МПС в сервизна база М., то в част от същите не е отразено кой автомобил е ремонтиран.

На следващо място, следва да се отбележи, че липсват и доказателства за реално извършване на услугата „почистване на МПС“ от страна на доставчика [фирма] с предходни доставчици са [фирма] и [фирма]. Няма данни именно процесния доставчик да разполага с нужния ресурс за това. Съгласно представената обратна ведомост, това дружеството не притежава собствено или наето помещение, където да извърши почистването /автомивка или др./. Съгласно данните от информационната система на НАП, приобщени към доказателствата по делото, [фирма] няма назначени лица на трудов и граждански договор, а за извършване на една услуга е необходимо полагане на личен труд от физически лица, както обичайно и използване на техника, с каквито няма доказателства да разполага.

От друга страна, не се доказват и ремонтните услуги на доставчика [фирма], където за предходен доставчик е посочено [фирма], а пък то за фактически изпълнител - [фирма], съгласно приложени фактури. Данните на ревизиращите, че [фирма] не разполага с назначен персонал на трудови правоотношения, не се опровергават и в настоящото производство. Дружеството не притежава Д. за извършване на авторемонтни услуги - ремонтна база и обекти. Оттук основателно се следва, че [фирма] не притежава материална /ремонтна база и техника/ и кадрова обезпеченост за извършване на фактурираните услуги. Не се доказва фактическото извършване на процесните доставки.

По доставките на [фирма] и неговите предходни доставчици отново не е доказано по надлежен ред, че реално са разполагали със складови и търговски помещения, където да съхраняват стоки от вида на процесните. Търговията с авточасти и консумативи изисква складирането на стоките в помещения с подходящи условия /затворени и покрити/. Представените от дружествата договори за наем на склад не намират потвърждение за реално ползване на имотите. [фирма] е представило договор за наем на помещение на адрес: [населено място], квартал Г., [улица] наемодател Д. И. А., но по делото няма документи за платен наем на склад. Дружеството не е подало в тази връзка декларация по чл. 55 от ЗДДФЛ. При извършената проверка от страна на ревизиращия екип, е установено, че от т.нар. наемодател Д. И. също не е

подава Г. по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2018 г., в която да посочи доход от наем, което пък от своя страна да релевира реалност на цитирания договор за наем. Следователно и с оглед горното, не се доказва в случая [фирма] в действителност да е притежавало и разполагало с необходимите търговски площи, в които да съхранява закупените и впоследствие продадени от него стоки.

Проверките на органите по приходите относно представените фактури от предходни доставчици [фирма] и [фирма], приобщени към доказателствения материал също не доказват наличието на стоки, които впоследствие да продаде на ревизираното лице.

Установено е, че [фирма], [фирма] и [фирма] не притежават нужния персонал за изпълнение на сделките, доколкото голяма част от тях са свързани с осъществяване на товаро-разтоварни работи на гуми и други авточасти. Действително [фирма] е имало назначено на трудов договор едно лице, но същото е било на длъжност „началник склад“. В същото време, в [фирма] не е имало назначени лица, а в [фирма] е имало едно лице на длъжност „продавач изпълнение на поръчки по телефона“, в декларирана от дружеството дейност „Търговия на едро с други нехранителни потребителски стоки“. Тоест, кадровият ресурс на посочените дружества не съответства на вида и обема на процесните доставки.

Освен това, нито в хода на ревизията, нито пред настоящата инстанция се представиха документи, доказващи транспортирането на въпросните стоки от предходните доставчици до склад на [фирма], както и последващия превоз до [фирма]. Липсва и информация и за мястото на товарене и разтоварване на стоката - от кой обект на доставчика до кой обект на ревизираното лице.

Друго важно обстоятелство, което не е изпълнено и поради което по никакъв начин не може да се направи връзка между твърдените закупени резервни части и тези предоставени и вложени в ремонти е счетоводното им отразяване. При закупуването резервните части се отразяват на разход в счетоводна сметка 601 „Разходи за материали“, което възпрепятства възможността да се установи, какви и колко резервни части от даден вид са предоставени на [фирма] за влагане във всяко едно превозно средство. Изписването на резервните части директно на разход в счетоводството на дружеството, възпрепятства възможността за установяване за определен период от време какъв вид и количество части са вложени и същото необходимо и оправдано ли е било. Предвид гореизложеното липсват доказателства, които да установят, че закупените от [фирма] резервни части, които не съдържат необходимите характеристики са предназначени именно за наетите автомобили и са предоставени на [фирма], за да бъдат вложени в ремонт на посочените в техническите протоколи МПС. С оглед на горното не може да се приеме за доказано, че фактурираните стоки са вложени в ремонта на някое от превозните средства, с които жалбоподателят е разполагал към момента на доставките.

По отношение на доставките на стоки - автоаксесоари и автокозметиката

/течност за чистачки, колани за укрепване, добавки за дизел, тefлонов уплътнител, лепящи ленти, спрей за размразяване и т. н./ не е посочен каталожен номер, производител, вид и т. н. Както и при резервните части, сочените материали се изписват директно на разход. Задълженото лице не представя документи, въз основа на които да се установи как и на база какви разходни норми са определяни необходимите за заявяване и закупуване количества консумативи и автокозметика. Важното в случая е да се проследи какви количества от какъв вид и за кои МПС/ППС се отнасят, тъй като както е отбелязано в процесния акт, дружеството ползва право на приспадане на данъчен кредит всеки месец, именно от декларираните покупки на резервни части, автокозметика и автоаксесоари. За установяване на факта на извършване на доставката е важно доказването на редовно водено счетоводство. Едно от основните задължения на регистрираните по ЗДДС лица е воденето на подробна счетоводна отчетност, която дава възможност за определяне на задълженията по ЗДДС – чл. 242 от директива 112/2006, възприет с разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС. Редовната и подробна счетоводна отчетност се сочи от СЕО като гаранция за предотвратяване на злоупотребата с право – т. 64 на решение на СЕС от 21.06.2012 г. по обединени дела С-80/2011 и С-142/2011. В случая липсват данни за редовно водено счетоводство при жалбоподателя. Стоките не са завеждани по материална сметка, а директно са изписвани на разход.

Не са представени документи, доказващи транспорта на въпросните стоки от предходните доставчици до склад на [фирма], както и последващия превоз до [фирма].

Константно в съдебната практика се приема, че наличието на издадени фактури не удовлетворява изискването за пълно доказване наличието на реални доставки. Установените факти и обстоятелства, обсъдени в тяхната съвкупност, обосновават законосъобразността на извода за липса на доставка по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма]. В случая, правилно и законосъобразно, органите по приходите са приели, че е налице една правна привидност, зад която не стои реална доставка, тъй като . фактите и обстоятелствата, установени в хода на ревизията обосновават несъмнен извод, че не е възможно получателят [фирма] да не знае, че участва в привидна сделка. В този случай отпада необходимостта да се обосновава наличието на данъчна злоупотреба.

В практиката си ВАС приема, че при липса на облагаема доставка, практически е изключена добросъвестността на получателя, който, като страна по договора, знае или би трябвало да знае, че не е получил определена стока и/или услуга реално (Решение №2943 от 28.02.2014 г., постановено по адм. дело №9239/2013 на ВАС).

Горното не се потвърждава безспорно и от заключението на изслушаната в с.з. на 08.02.2021г. ССЕ, изготвена от вещото лице С. М., неоспорено от страните по делото, което съдът кредитира изцяло.

Само наличието на данъчни фактури, макар и отговарящи на изискванията на

Закона за счетоводството, документи за плащане на данъчната основа по фактурите и начисляването на ДДС по чл. 86 от ЗДДС не представлява основание за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури на получателя – [фирма]. Съдебната практика е категорична, че доказване на реалността на сделката респ. доставката не се осъществява само с констатиране на счетоводното им отразяване при доставчика и получателя и с осъщественото плащане на данъчната основа и ДДС. Движението на парични средства, документалното оформяне на сделките чрез фактури и отразяване в дневниците за покупки и продажби, не означава реално прехвърляне на правото на собственост върху стоки и извършване на услуги. Правото на приспадане за начисления по фактурата данък възниква само доколкото същият е дължим, т.е. само в зависимост от това дали действително е налице облагаема възмездна доставка по смисъла на чл. 2, т. 1 от ЗДДС. Съгласно член 203 от Директива 2006/112, ДДС се дължи от всяко лице, което начисли данъка във фактура, независимо от задължението за заплащането му поради облагаема по ДДС сделка - Решение от 18 юни 2009 г. по дело S., C-566/07, точка 26. Тази разпоредба цели да отстрани риска от загуба на данъчни приходи, но в случая лицето, което е начислило данъка по фактурите, не се установява да е действителен доставчик на стоките и услугите по същите.

Също не следва автоматично извод, че плащането по фактурите представлява насрещната престация за действително извършена доставка. Извод за това може да се направи единствено въз основа на обективни данни за действителното извършване на доставките.

Доказването на действително получената или подлежащата на получаване насрещна престация, или според възприетото в националната съдебна практика реалност на доставките, е основополагащо за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит – чл. 6, ал. 1, във връзка с чл. 25, ал.2, чл. 68, ал.1 и чл. 69, ал.1 ЗДДС. След като получателят претендира право на данъчен кредит, има задължението да докаже наличието на материално – правните основания за възникването му. Касае се за двустранни сделки, извършвани с участието на двете страни, което предполага, че всички действия във връзка с действителното им осъществяване, респективно всички съставяни във връзка с това документи, се извършват с участието на двете страни. Поради това жалбоподателят следва да разполага с всички данни за действително осъществени стопански операции, в това число и за мястото на изпълнение, което е следвало да бъде определено от него. Въпреки представените по делото фактури, осчетоводени при жалбоподателя, което е посочено и от вещото лице в изслушаната по делото ССЕ, не се доказва безспорно извършването на услугите на [фирма] И [фирма] към ревизираното лице, тъй като не се доказва, че доставчикът е разполагал със стоките респ. ресурсите и е имал възможността да ги предостави на жалбоподателя, напротив налице са много доказателства, че тези доставчици не са разполагали с материална, кадрова и



техническа обезпеченост.

Установяването на реалното, физическото съществуване на фактурираната стока, съответно нейното предаване на получателя, предполага изследването на въпроса за предходните и последващите продажби, за съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т.н. В този смисъл е и тълкуването дадено от СЕС в Решението по дело С-78/12, точка 38. Тоест, необходимо е установяването от обективна страна на обстоятелството, че жалбоподателят е получил стоки от съответния вид и количество и че доставчикът е разполагал с тези количества и видове стоки, чиято собственост може да прехвърли.

Освен това, видно от ССЕ, не може да се установи наличието на последваща доставка с получените от жалбоподателя стоки по издадените от [фирма] фактури, както и извършените от [фирма] ремонти на МПС.

В допълнение следва да се отбележи още, че добросъвестността на жалбоподателя като предпоставка за придобиване на правото на разпореждане, а също и правото на приспадане на данъка по фактурите, също не се доказва по делото. Дори и плащането в случая не може да се приеме като част от фактическия състав на възникване на правото на данъчен кредит, респективно от изискванията за възникване на данъчно събитие съгласно чл. 25 от ЗДДС, т.е. от наличието или установената липса на такова не следва самостоятелен извод относно правото на приспадане на данъчен кредит. Извод за това може да се направи единствено въз основа на обективни данни за действителното извършване на доставките, каквито не са ангажирани по делото.

Правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с наличието на реално извършена 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 тази връзка следва да се посочи, че в множество свои решения Съдът на Европейския съюз /СЕС/ по тълкуване на относимите разпоредби на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. /например 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./ съдът изрично посочва, 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.

В този смисъл е и практиката на СЕС. В тази връзка в т. 13 от Решение по дело С-342/87 Г. Н., СЕС е приел, че упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит, не включва данъка, който се дължи само защото е вписан във фактура; упражняването на това право се ограничава само до действително дължимите данъци, т. е. тези, отговарящи на облагаема сделка или платени,

доколкото са дължими. В т. 17 от същото решение се сочи, че „ако всеки фактуриран данък можеше да се приспада, дори когато не отговаря на действително дължим данък, то данъчната измама би била по-лесна“. Аналогични изводи се съдържат и в решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02. Съгласно съдебната практика на СЕС понятието „доставка“ обхваща всяко прехвърляне на материално имущество от едната страна, която оправомощава другата страна да разполага с него като собственик на собствеността /т. 39 от Решение от 12.01.2006 г. по обединени дела С-354/03, С-355/03 и С-484/03/. Затова е необходимо да се установи дали за конкретното приспадане е налице доставка - получаване на стоките или услугите. Следователно, данъчните органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че това право е упражнено въз основа на документ /фактура/ с цел изкуствено създаване на условия за правото на приспадане на данъчен кредит. Изкуственото създаване на условия за получаване на изгода, каквато в случая представлява правото на приспадане на данъчен кредит се определя като злоупотреба /т. 74 и т. 75 от Решение от 21.02.2006 по дело С-255/02/.

Това разбиране се потвърждава и от изложеното в решение № 11020 от 13.08.2012 г. на ВАС. Мотивите на ВАС за това са, че не следва да се пренебрегва липсата на реални доставки и да се признава правото на данъчен кредит на жалбоподателя, тъй като в основата на прилагането на механизма на ДДС стои именно извършването на облагаеми сделки. /Вж. и Решения на ВАС № 9933 от 09.07.2012 г., № 13739 от 01.11.2012г., № 11020 от 13.08.2012 г., в които се съдържат аналогични аргументи/.

Следователно, настоящата инстанция намира, че в хода на ревизионното производство и административно обжалване не се установява наличие на нито една от предпоставките - формални и фактически, с които законодателят обвързва възникване и упражняване правото на приспадане на данъчен кредит. С оглед гореизложеното съдът намира, че РА с който на жалбоподателя са определени задължения по реда на Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 46 375,41 лв., които произтичат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 44 864,47 лв. и непризнат международен транспорт и начислен в тази връзка ДДС в размер на 36 923,30 лв., е правилен и законосъобразен. Тъй като се потвърждават задълженията за ДДС, произтичащи от непризнаване на данъчен кредит по спорните фактури, следва да бъдат потвърдени и задълженията за лихви в размер на 3 633,03 лв., които са с акцесорен характер и следват главното задължение.

По разноските:

С оглед крайния изход на делото заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. с чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските

възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 2 030, 25 лв. (две хиляди и тридесет лева и 25 ст.), представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 7 – ми състав

#### РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „МАКРО ТРАНС БГ“ Е., ЕИК[ЕИК], /правоприемник на [фирма], ЕИК[ЕИК] от 11.05.2018 г./ с адрес за кореспонденция: [населено място], район „Изгрев“, [жк], [улица], вх. А, ет. 1, ап. 1, чрез Б. М. А., в качеството на изпълнителен директор срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221418002931-091-001 от 20.02.2019 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията и М. С. Д. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 984/10.06.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С., като неоснователна.

ОСЪЖДА „МАКРО ТРАНС БГ“ Е., ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на от 2 030, 25 лв. (две хиляди и тридесет лева и 25 ст.), представляващи юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

#### СЪДИЯ: