

РЕШЕНИЕ

№ 12600

гр. София, 10.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав, в
публично заседание на 12.03.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **11402** 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 РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], вх. А, ет. 3, ап. 17, подадена от управителя М. З. К. Рапти, чрез адв. З. П. Н., в качеството му на упълномощено лице, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221022004261-091-001 от 10.04.2023 г., издаден от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Д. С. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1319/15.09.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите (ДОДОП при ЦУ на НАП), поправено с решение № 1738/08.12.2023 г. на същия орган.

С жалбата се оспорва РА като незаконосъобразен и необоснован. Твърди се, че в нарушение на производствените правила не са взети предвид множество писмени доказателства, а съществено значение е придадено на документи, които не доказват пряко определени факти, нито индикират за съществуването им. Сочи се, че органът по приходите е приел, че ВОД липсвали, защото превозът на стоките от България към Гърция не бил осъществен въпреки представените ЧМР, съдържащи потвърждение на превозвача за извършване на превоза и потвърждение на купувача за получаване на стоката, игнорирайки писменото потвърждение на купувача (confirmation letter), което по принцип не е сред изискуемите документи за признаване на ВОД. Също така не е обърнато внимание на обстоятелството, че доставката е декларирана в гръцката приходна администрация, нито е съобразено, че от удостоверение, издадено от СДВР, безспорно се доказва,

че стоката е напуснала територията на РБ, както и на други косвени доказателства (наличие на транспортни средства, лицензни за превози и др.). Жалбоподателят заявява, че твърдение за липса на плащане по ВОД е въведено едва с решението на директора на ОДОП. В тази връзка твърди, че с първото възможно процесуално действие, а именно настоящата жалба, представя документи за извършени плащания от получателя на ВОД (Приложение № 1).

За доказване на ВОД жалбоподателят се позовава на сключен договор с превозвача, който притежава необходимия лиценз за международен превоз на товари, представил е трудови договори с лицата, извършили превозите, фактури за наем на ППС, както и фактури, издадени към дружеството жалбоподател, ведно с доказателства за плащането им. На следващо място, изискването за доказване на ВОД в случая е изпълнено, тъй като е доказано изпращането на стоките от доставчика – същият разполага с редовни от външна страна ЧМР, които са подписани от доставчика и превозвача и удостоверяват условията на превозния договор. Отделно от това ревизираното лице е представило и писмено потвърждение за получаване на стоките, въпреки че в настоящата хипотеза потвърждението не е изискуем документ, съдържащ вида на превозваните стоки и подпис на получателя.

Изразено е искане за отмяна на РА в цялост, както и за присъждане на разноски за производството, включително възнаграждение за един адвокат.

В проведени по делото открити съдебни заседания жалбоподателят се представлява от адв. Н., който поддържа и заявените със същата искания.

Ответникът – директор на ДОДОП С. при ЦУ на НАП, се представлява по делото от юрисконсулт З., която оспорва жалбата и изразява искане същата да бъде отхвърлена. Излага доводи в представени писмени бележки. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер, съответстващ на минималното адвокатско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не се представлява в производството. Не изразява становище по жалбата.

Административен съд София-град, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221022004261-020-001 от 19.08.2022 г., издадена от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД за определяне на задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 01.11.2020 г. до 31.12.2020 г. ЗВР е връчена на ревизираното лице на 09.09.2022 г. по електронен път. Със заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221022004261-020-002 от 10.10.2022 г., № Р-22221022004261-020-003 от 07.11.2022 г., издадени от възложителя на ревизията, срокът за извършване на ревизията е продължен до 09.02.2023 г. В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е оправомощена като компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК за възлагане на ревизии на основание чл. 114, ал. 2, т. 1 от ДОПК, със Заповед № РД-01-454/20.06.2022 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 305).

Със ЗИЗВР № Р-22221022004261-020-004 от 20.12.2022 г. е променен персоналният състав на ревизиращия екип, като в изпълнение на Решение № Р-22221022004261-098-001 от 20.12.2022 г., на основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК е иззето разглеждането и решаването на ревизията от В. И. П. при ТД на НАП С. в качеството на ревизор.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад № Р-22221022004261-092-001/22.02.2023 г., връчен на 17.03.2023 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от дружеството не е подадено възражение срещу РД.

Ревизията приключва с РА № Р-22221022004261-091-001/10.04.2023 г., издаден от В. В. В., на

длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Д. С. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 27.06.2023 г.

С РА са установени допълнителни задължения за данък по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчни периоди от 01.11.2020 г. до 31.12.2020 г. в размер на 4 438,13 лв. и лихви в размер на 1 034,81 лв., които произтичат от отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, по фактури, издадени от Д. ТРАНСПОРТ 2020 ЕООД, ЕИК[ЕИК], в общ размер на 410,00 лв., и от начислен на основание чл. 86 от ЗДДС, във връзка с чл. 17, ал. 2 от ЗДДС данък в размер на 4 028,13 лв. поради непризнаване на декларираните вътреобщностни доставки (ВОД) към гръцкия търговец GRECOIL HELLAS MONOPROSOPİ, EL801413955. Начислени са лихви за забава в размер на 1 034,81 лв.

С цел обективното установяване на факти и обстоятелства, имащи значение за определяне на данъчните задължения на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) № Р-22221022004261-040-001/14.09.2022 г. От ревизираното лице са представени документи по опис, в това число фактури, транспортни документи - ЧМР. Според представените доказателства стоките по ВОД се транспортират от Д. ТРАНСПОРТ 2020 ЕООД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на Д. ТРАНСПОРТ 2020 ЕООД, ЕИК[ЕИК], /сега КТМ ТРАНСПОРТ ООД/, Ф. ЕВРО Т. Е., ЕИК[ЕИК], Д. ИНВЕСТ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Резултатите са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки (ПИНП), подробно описани в РД.

С Протокол № Р22221022004261-П.-001/17.10.2022 г. са присъединени доказателства от извършен обмен на информация между компетентните органи на Република България и Република Гърция, съгласно чл. 7 от Регламент на (ЕС) 904/2010.

Приобщени са доказателства във връзка с изпратена молба с референтен № VAT_BG_034240_EL_rtrrr_20210318_AF_RI, относно GRECOIL HELLAS MONOPROSOPİ - Гърция, с VAT EL801413955 и отговор от запитаната страна с номер VAT_BG_034240_EL_138IK-21_20210318_AF_RI_R.

В РД, който е неразделна част от РА, съгласно нормата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, са изложени установените от ревизиращия екип факти и обстоятелства, както и формираните изводи по приложението на данъчните закони спрямо тях.

Относно декларираните ВОД:

След преглед на предоставените първични счетоводни документи и регистри е установено, че за ревизирания период дружеството декларира в дневника си за продажби извършени ВОД към гръцки контрагент - GRECOIL HELLAS MONOPROSOPİ в общ размер на 20 140,75 лв.

Констатирано е, че РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД е извършвало покупки на стоки /одеяла, чорапи, новогодишна украса, пили/ от Ф. ЕВРО Т. ЕООД, които са декларираните като реализирани с продажби на контрагенти в страната и с ВОД към гръцкия търговец GRECOIL HELLAS MONOPROSOPİ.

От задълженото лице са изискани доказателства относно извършени ВОД в ревизираните периоди. В отговор са представени 7 фактури за продажби към получател от страна членка, международни товарителници и документи за плащане на доставките. Съобразно вписаните в ЧМР данни е посочен изпращач РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД и получател GRECOIL HELLAS. Отбелязан е товарен пункт - С., бул. Р., а за място на разтоварване е посочено: Гърция - THESSALONIKI. Вписан е превозвач Д. ТРАНСПОРТ 2020 ЕООД, като е положен печат на А. Л. ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Вписани са регистрационни номера на МПС: С. СХ, СВ 6447 НМ и СВ 1397

РН, с които се твърди, че е извършен транспортът. Към горецитираните документи са приложени потвърждения за получена стока от клиента GRECOL HELLAS LTD, с положен подпис от лице Х. Зевгас /Hristos Zeugass/, а по данни, предоставени от приходната администрация на Република Гърция, управител на GRECOIL HELLAS MONOPROSOPH е Л. В..

Извършена е справка за валидиране чрез системата VIES, от която е установено, че гръцкият клиент е deregистриран за целите на ДДС на 29.03.2021 г. от гръцката данъчна администрация.

Съгласно получен отговор от извършен обмен на информация с Гърция VAT_BG_034240_EL_138IK21_20210520_AF_RI_R.PDF и представените данни по повод друго контролно производство, както и приобщени към настоящото, е констатирано, че GRECOIL HELLAS MONOPROSOPH е декларирал начало на дейността си /търговия на едро с облекла и обувки/ на 19.09.2020 г. Гръцката администрация е инициирала проверка в офиса на гръцкото дружество, при която същото не е открито на обявения адрес в PETRAKI 9 57008 - DIAVATA. ДДС номерът на гръцкия търговец е deregистриран от базата данни VIES по инициатива на гръцките данъчни власти на 29.03.2021 г. В допълнение към горното е констатирано, че дружеството е търговец, който е напълно непознат за местните жители в района. Собственичката на имота е декларирала, че никога не е отдавала под наем магазина си на GRECOIL HELLAS MONOPROSOPH I K E или на нейния управител Л. В.. За нуждите на ревизията приходната администрация на Гърция е изпратила покана до управителя на гръцкото дружество с искане за представяне на счетоводни документи, но в рамките на указания срок лицето не се е явило, не е предоставило документи, касаещи търговските взаимоотношения между гръцкото и българското дружество.

Извършена е насрещна проверка на сочения превозвач Д. ТРАНСПОРТ 2020 ЕООД, приключила с ПИНП № П-22002322188414-141-001/29.11.2022 г. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ с придружителни писма са представени изисканите документи, относими към проверяваните доставки. Приложен е лиценз № 21930 за международен автомобилен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение на дружество КТМ ТРАНСПОРТ ЕООД (наименованието е променено, считано от 08.06.2022 г., съгласно справка в Търговски регистър към АВ), със срок на валидност от 09.03.2020 г. до 08.03.2030 г., издаден от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията.

Съгласно предмета на представен договор за превоз от 30.09.2020 г., сключен между РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД /товародател/ и Д. ТРАНСПОРТ 2020 ЕООД /превозвач/, товародателят възлага, а превозвачът приема да изпълни превоз на товар по заявка на товародателя до определено място съгласно конкретна поръчка, като заявката може да бъде и по телефона. Приложени са издадените от доставчика 2 фактури с предмет - транспортна услуга. Във връзка с фактура № [ЕГН]/30.11.2020 г. са представени две товарителници, в които РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД е вписан като изпращач, за получател на стоката - новогодишна украса, е посочен GRECOL HELLAS LTD и деклариран превозвач - Д. ТРАНСПОРТ 2020 ЕООД. На представените транспортни документи от 05.11.2020 г. е вписано превозно средство с рег. [рег.номер на МПС], а от 19.11.2020 г. е вписан автомобил с рег. [рег.номер на МПС].

Във връзка с фактура № [ЕГН]/29.12.2020 г. са представени пет броя ЧМР-та. РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД е вписан като изпращач, получател на стоката (пила - 16 000 бр., одеяло 670 бр., одеяло 1 800 бр., одеяло 1 800 бр., одеяло 1 800 бр., одеяло 3 600 бр.) е GRECOIL HELLAS LTD VIN, а превозвач е Д. ТРАНСПОРТ 2020 ЕООД. На представените транспортни документи от 02.12.2020 г. е вписано превозно средство с рег. [рег.номер на МПС], от 10.12.2020 г. е вписано превозно средство с рег. [рег.номер на МПС], от 17.12.2020 г. е вписано превозно средство с рег. [рег.номер на МПС], от 22.12.2020 г. е вписано превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] и

от 23.12.2020 г. е вписано превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] . Към описаните документи е приложено и свидетелство за регистрация част 1 на товарен автомобил марка Пежо Боксер, с рама VF3YUCUMFC12346367, собственост на ЛОГИСТИКА С. ЕООД, ЕИК[ЕИК], но не е представен договор с посоченото дружество за наем на транспортни средства.

Представени са документи за подизпълнител А. Л. ЕООД - договор и 2 фактури. Съгласно предмета на договора, товародателят възлага, а превозвачът /подизпълнител/ приема да изпълни превоз на товар по заявка на товародателя или негов възложител до определено място съгласно конкретна поръчка /заявката може да бъде и по телефона/. Приложени са издадените фактури: фактура №[ЕГН]/30.11.2020 г. с данъчна основа 2 025,00 лв. и ДДС 405,00 лв., с прикрепен касов бон, и фактура № [ЕГН]/29.12.2020 г., с данъчна основа 3 725,00 лв. и ДДС 745,00 лв., издадени от А. Л. ЕООД, с прикрепен касов бон. Предмет на доставка е транспорт, с описани дати и регистрационните номера на товарните автомобили. Представени са бележки за пътни такси и фактури за гориво за А. Л. ЕООД, от които не са видни номерата на транспортните средства. Представено е свидетелство за регистрация част I на товарен автомобил с рег. № 3467CX, модел Форд транзит Т350, и рама WFONXXTTFN7U83080, собственост на ТЕНАКС 2011 ЕООД, ЕИК[ЕИК]; свидетелство за регистрация на автомобил модел М. В., с рама № WDF63809413556114 и рег. [рег.номер на МПС] , без да е наличен договор за наем с ТЕНАКС 2011 ЕООД.

От проверявания превозвач, посочен в ЧМР, са представени още удостоверение, издадено от МВР - СТОЛИЧНА ДИРЕКЦИЯ НА ВЪТРЕШНИТЕ РАБОТИ, отдел „БЪЛГАРСКИ ДОКУМЕНТИ ЗА САМОЛИЧНОСТ“, за преминаване ГКПП за Ц. Е. Ц. и за Г. И. Д. за период от 01.01.2018 г. до 18.11.2021 г. Представени са: договори за абонаментно обслужване на касови апарати с фискална памет № 12834/13.09.2022 г. и № 9698/18.09.2022 г.; свидетелства за регистрация на фискално устройство от 13.09.2022 г. и от 18.09.2020 г., счетоводни регистри. Констатирано е, че по данни от информационните масиви на НАП - ПП С., към настоящия момент в Д. ТРАНСПОРТ 2020 ЕООД има регистрирани общо 7 трудови договори.

Извършена е проверка „Справка за платени пътни такси на Агенция Митници“, при която не са открити данни за извършено преминаване и плащане на товарни такси и разрешителни на ГКПП К. за МПС с рег. [рег.номер на МПС] на 05.11.2020 г., МПС с рег. [рег.номер на МПС] на 19.11.2020 г., МПС с рег. [рег.номер на МПС] на 02.12.2020 г., МПС с рег. [рег.номер на МПС] , на 10.12.2020 г., МПС с рег. [рег.номер на МПС] на 17.12.2020 г., МПС с рег. [рег.номер на МПС] на 22.12.2020 г., МПС с рег. [рег.номер на МПС] на 23.12.2020 г. Същото е установено и по данни на АПИ, съгласно които е регистрирано движение на посочените автомобили единствено на територията на страната.

В обобщение органите по приходите са приели, че липсват доказателства, удостоверяващи стоката действително да е транспортирана и предадена на гръцкия търговец, както и че дължимият данък е начислен и внесен. Формиран е извод, че стоките са реализирани в България. На основание чл. 6, ал. 1 и чл. 17, ал. 2 от ЗДДС е прието, че доставката е облагаема по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС. На основание чл. 86, ал. 1, във връзка с чл. 66, ал. 1, т. 1 и чл. 67, ал. 1 от ЗДДС е начислен данък със ставка 20% в размер на 4 438,13 лв.

Относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит:

На база констатираните факти и обстоятелства в хода на насрещната проверка на Д. ТРАНСПОРТ 2020 ЕООД и данни, получени от приходната администрация на Република Гърция, данни от агенция Митници и АПИ, ревизиращият екип е приел, че не е налице реална доставка на услуга /транспорт/ от Д. ТРАНСПОРТ 2020 ЕООД по смисъла на чл. 9 и изискуемост по реда чл. 25, ал. 1 и 6 от ЗДДС. На основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС е отказано право на

приспадане на данъчен кредит в размер на 410,00 лв. по издадените 2 фактури от сочения превозвач.

РА е оспорен по административен ред с жалба с вх. № 53-06-7209/12.07.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1092/17.07.2023 г. по регистъра на ДОДОП С., във връзка с което е постановено решение № 1319/15.09.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, поправено с решение № 1738/08.12.2023 г. на същия орган, с което РА е потвърден в частта относно данъчни периоди м. 11 и м. 12.2020 г.

Решението е връчено на ревизираното лице на 18.09.2023 г. по електронен път, видно от представено удостоверение за активиране на електронна препратка към съобщението.

С жалба вх. № 53-00-214 от 03.10.2023 г., подадена от РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД по електронен път на 02.10.2023 г., РА е оспорен по съдебен ред пред Административен съд София-град, във връзка с което е образувано настоящото съдебно производство.

По делото е приобщена административната преписка по издаване на РА и обжалването му по административен ред. Ангажирани са доказателствени искания за изготвяне на съдебно-счетоводна експертиза по въпроси, поставени от жалбоподателя, които са приети за относими, необходими и допустими и такава е назначена. Представеното заключение на вещото лице Т. е прието от страните без оспорване, поради което съдът го кредитира като компетентно и безпристрастно изготвено предвид професионалната квалификация на експерта и липсата на данни за заинтересованост от изхода на делото.

Съгласно представеното заключение са анализирани писмените доказателства, съдържащи се между кориците на делото и е направен извод, че правилно е водена счетоводната отчетност на РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД по отношение на процесните фактури. Прието е, че процесните стоки, които са предмет на спорните ВОД, са придобити по облагаеми доставки от Ф. Т. ЕООД и са реализирани изцяло към гръцкия контрагент GRECOIL HELLAS LTD и към купувачи в страната. ВОД са изцяло заплатени чрез банкови преводи от гръцкото дружество. През процесния период липсват получени от жалбоподателя доставки на идентични стоки от други доставчици. Подробно констатациите на вещото лице ще бъдат изложени по-долу в настоящите мотиви.

При така установените факти съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване като адресат на утежняващ административен акт и след изчерпване на задължителната процесуална предпоставка за предварително оспорване по административен ред пред директора на ДОДОП при ЦУ на НАП. С оглед на това жалбата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

На основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. В случая РА № Р-22221022004261-091-001/10.04.2023 г. е издаден от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и

Д. С. Т. - А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Възложителят на ревизията е оправомощен като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-454/20.06.2020 г. и Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП – С.. Ръководителят на ревизията е определен със заповедта за възлагане на ревизия и заповеди за изменението ѝ, издадени от възложителя на ревизията. Следователно РА е издаден от компетентен орган съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г., ОСС на ВАС, I и II колегия.

Актът е издаден като електронен документ, подписан е с валидни квалифицирани електронни подписи на издателите му, за което към ревизионната преписка са представени доказателства, и съгласно чл. 3, ал. 2 от Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (ЗЕДЕУУ) отговаря на предвидената в закона писмена форма. Същият е мотивиран с констатациите, изложени в РД, който съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна негова част. Съдържа и разпоредителна част в табличен вид с посочване на вид, основание, период и размер на установените данъчни задължения. Следователно, от формална страна РА е издаден в предвидената от закона форма и има изискуемото съдържание.

В ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения, предприетите процесуални действия са извършени по съответния ред, не са нарушени правата на ревизираното лице като страна в производството.

По материалноправната законосъобразност на акта:

В случая основанията за установените данъчни задължения са, на първо място – непризнати вътреобщностни доставки (ВОД) към GRECOIL HELLAS MONOPROSORI, GREECE, които на основание чл. 6, ал. 1, чл. 17, ал. 2 от ЗДДС и чл. 12, ал. 1 от ЗДДС са приети за облагаеми като доставки, извършени на територията на страната. На следващо място – с РА е отказано право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС поради нереалност на доставките от Д. ТРАНСПОРТ 2020 ЕООД.

Според разпоредбите на чл. 7 от ЗДДС ВОД на стоки е доставката на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика - регистрирано по този закон лице, или на получателя от територията на страната до територията на друга държава членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка. Следва да се посочи, че за да е приложим режимът на облагаемост с нулева ставка съгласно чл. 53, ал. 1 от ЗДДС, установен за ВОД, за дадена доставка на стоки следва да са налице кумулативно следните условия: доставчикът да е регистрирано по ЗДДС лице на територията на страната; получателят да е регистрирано лице за целите на ДДС в друга държава членка; транспортиране на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка. Последното е императивно изискване и съществен белег на вътреобщностната доставка, като е определящо за квалификацията на доставката по чл. 7 от ЗДДС. При неустановеност на тази предпоставка доставката не може да се приеме за осъществена извън територията на страната, поради което се третира съгласно разпоредбите на чл. 6 ЗДДС, във връзка с чл. 25 и сл. от ЗДДС като доставка с място на изпълнение на територията на страната, облагаема на основание чл. 12, ал. 1 от ЗДДС. Според Правилника за прилагане на ЗДДС /ППЗДДС/ за доказване на ВОД доставчикът следва да разполага със следните документи: документ за доставката - фактура за доставката, в която следва да е посочен идентификационният номер по ДДС на

получателя, издаден от държава членка, под който номер му е извършена доставката /в случаите на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС/ и документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, в зависимост от това за чия сметка е извършен транспортът. В чл. 45, т. 2 от ППЗДДС са изброени следните документи, доказващи транспортирането на стоките:

а) транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - в случаите, когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя; в писменото потвърждение се посочват дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките, и дължностното му качество, име на лицето, получило стоките, и дължностното му качество;

б) транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика.

В хода на ревизията са ангажирани фактури, издадени на гръцкия контрагент GRECOIL HELLAS MONOPROSOPI, EL801413955, и транспортни документи - ЧМР, според които превозът на стоките е извършен от Д. ТРАНСПОРТ 2000 ЕООД, чрез А. Л. ЕООД, с превозни средства с рег. номера: С. СХ, СВ 6447 НМ и СВ 1397 РН. Превозените стоки са одеяла, чорапи, новогодишна украса, пили.

В настоящия случай са представени изискуемите съгласно горецитираната нормативна уредба документи, доказващи преминаване на стоките, предмет на ВОД, от територията на Република България на територията на Република Гърция. Жалбоподателят е представил в хода на ревизията транспортни документи за извършения превоз – международни товарителници (ЧМР), в които са вписани товародател /изпращач/, получател, превозвач, място на натоварване, място на разтоварване, дати на товарене и разтоварване, превозно средство, вид и количество на стоката и условия на доставка. Необосновано е твърдението на ответната страна, че в товарителниците липсва място на получаване на стоката - в същите е отразено чрез положен печат място на дейността на гръцкото дружество в С., а именно „PETRAKI 9, Т.К. 57008 DIAVATA“, ведно с подпис на получател.

Правната уредба на международната товарителница е дадена в Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки (CMR), ратифицирана с Указ № 1143 на Държавния съвет от 29.07.1977 г., ДВ, бр. 61 от 05.08.1977 г. в сила за България от 18.01.1978 г. (Конвенцията). В приложното поле на Конвенцията се включват 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 (чл. 1 от Конвенцията). Съгласно чл. 4 от Конвенцията договорът за превоз на товари се установява с товарителница. Съгласно чл. 9 от нея товарителницата удостоверява, до доказване на противното, условията на договора и получаването на товара от превозвача, т.е. в тази част товарителницата има материална доказателствена сила по отношение на условията на договора, в това число датата и мястото на съставянето на документа, датата и мястото на товарене на стоките, местоназначението им и най-вече - получаването на товара от превозвача. От тълкуването на тези две разпоредби следва изводът, че товарителницата представлява

превозен документ, удостоверяващ 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. Съгласно разпоредбата на чл. 5 от Конвенцията, товарителницата се изготвя в три оригинални екземпляра, подписани от изпращача и от превозвача. От разпоредбите на Конвенцията може да се направи извод, че при попълнени реквизити - име и адрес на изпращача, превозвача и на получателя, дата и място на съставяне на товарителницата, на натоварване и на доставяне на стоката на получателя са достатъчни, за да се приеме същата за редовно съставена. В случая тези реквизити са попълнени в представените товарителници, като в кл. 24 е налице и печат и подпис на получателя, независимо че съгласно чл. 9 от Конвенцията подписът не е задължителен реквизит, поради което следва да се счита, че ЧМР удостоверява договора за превоз, ведно със съответните страни – изпращач и получател, място на натоварване и място на получаване на стоката.

В този смисъл, доколкото от страна на ответника положените подписи от изпращача (РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД) и получателя (GRECOIL HELLAS) не се оспорват като неавтентични, следва да се приеме, че ЧМР трябва да се кредитират със съответните правни последици. Нещо повече, поставянето на подпис от получателя на стоките и посочване на мястото им на разтоварване в ЧМР, съгласно Конвенцията няма доказателствено значение по отношение на самия договор за превоз. Този извод следва от разпоредбите на чл. 5, ал. 1 и чл. 6 относно съдържанието на товарителницата, от които се установява, че за нейната редовност достатъчно е само посочването на името и адреса на получателя, мястото и датата на приемането на стоката за превоз и мястото за доставянето ѝ, но не и датата и мястото на получаването ѝ от последния и удостоверяване на тези факти с подписа на получателя. Не се изисква също така посочване на имена на физическото лице, което фактически е приело стоките за получателя.

Изводът, който се налага е, че представените по делото ЧМР са достатъчни доказателства за транспортиране на стоките до Гърция, което прави съответно доказан с надлежни транспортни документи извършения ВОД. Посочените документи са визираните в приложимата в случая разпоредба на чл. 45, т. 2, б. „б“ ППЗДДС за доказването на изпращането и транспортирането на стоките (транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика). Същите са редовни от външна страна, като следва да се отбележи, че процесните ЧМР не са оспорени от ответника досежно тяхната автентичност по реда на чл. 193 ГПК, поради което се ползват с доказателствена сила по отношение на условията на транспорта (в това число дестинацията на стоките), а предвид положения подпис и печат от получателя в тях, същите инкорпорират и писмено потвърждение за получаване на стоките от гръцкия получател на доставката. Освен това в представените товарителници е налице описание на превозваната стока, каквото е изискването на чл. 6, т. 1, б. „е“ от Конвенцията. При положение че националното законодателство визира именно транспортните документи като доказващи доставката на стоките в друга държава членка, приходната администрация е длъжна да приеме визираните в закона последици относно извършената извън територията на страната доставка.

В допълнение са представени доказателства за договорните отношения между РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД и Д. ТРАНСПОРТ 2000 ЕООД. Представен е договор за извършване на

транспортни услуги, лиценз № 21930 за международен автомобилен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение, издаден от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията, валиден до 2030 г., както и издадените от същия фактури № [ЕГН]/30.11.2020 г. и № [ЕГН]/29.12.2020 г., с предмет на превоза - новогодишна украса, пили, одеяло, към които са представени съответно две и пет товарителници, в които РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД е вписан като изпращач, за получател на стоката е посочен GRECOIL HELLAS LTD, и вписан превозвач - Д. ТРАНСПОРТ 2020 ЕООД. В товарителниците във връзка с фактура № [ЕГН]/30.11.2020 г. са отразени превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] за извършен превоз на 05.11.2020 г. и рег. [рег.номер на МПС] за превоз от 19.11.2020 г. За превози, извършени по втората фактура от Д. ТРАНСПОРТ ЕООД на дати: 02.12.2020 г., 10.12.2020 г., 17.12.2020 г., 22.12.2020 г. и 23.12.2020 г., е вписан автомобил с рег. [рег.номер на МПС] .

Отделно от това са представени доказателства за извършване на услугата по превоз на товари чрез подизпълнител - А. Л. ЕООД. В тази връзка са представени договор, съгласно който товародателят възлага, а превозвачът /подизпълнител/ приема да изпълни превоз на товар по заявка на товародателя или негов възложител до определено място съгласно конкретна поръчка /заявката може да бъде и по телефона/, както и издадените 2 бр. фактури, ведно с касови бонове за извършено плащане в брой. Предмет на доставка съгласно фактурите е транспорт с описани датите и регистрационните номера на товарните автомобили. Съгласно представена фактура № 1...0613 от 29.12.2020 г., издадена от А. Л. ЕООД на Д. ТРАНСПОРТ ЕООД, с товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] е извършен транспорт по маршрут С. – С. на 02.12.2020 г. и на 18.12.2020 г., и по маршрут Нови хан, България – Гърция на 02.12.2020 г., 10.12.2020 г., 17.12.2020 г., 22.12.2020 г., 23.12.2020 г. Съгласно фактура № 10...0608 от 30.11.2020 г. с товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] е извършен транспорт по маршрут С. – С. на 27.11.2020 г. и на 28.11.2020 г., и по маршрут Нови хан, България – Гърция на 27.11.2020 г.; с превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] на 05.11.2020 г. и 12.11.2020 г. по маршрут Нови хан, България – Гърция; с превозно средство рег. [рег.номер на МПС] на 19.11.2020 г. и 26.11.2020 г. по маршрут Нови хан, България – Гърция.

Съгласно фактура № 3030...034 от 30.11.2020 г. от Д. ТРАНСПОРТ ЕООД, е извършен транспорт на 05.11.2020 г. с товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] и на 19.11.2020 г. с товарен автомобил с рег. СВ 6447 НМ. Съгласно фактура № 3030...043 от 29.12.2020 г. с товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] е извършен транспорт на 02.12.2020 г., 10.12.2020 г., 17.12.2020 г., 22.12.2020 г., 23.12.2020 г. Не е посочен маршрут във фактурите, но той се установява от представените по делото ЧМР.

Представени са копия на бележки за платени пътни такси в Република Гърция и фискални бонове за платено гориво от А. Л. ЕООД, от които не са видни номерата на транспортните средства. Представените фотокопия на бележки за платени пътни такси на гръцки език на л. 148, 149, 157, 158, 159, 160, 161, 189, 190, преведени на български език – на л. 453 - 461, свидетелстват, че представилото ги лице – в случая А. Л. ЕООД, е ползвало за движение магистрала /Е. О./ в Република Гърция на дати: 19.11.2020, 05.11.2020, 02.12.2020 г., 10.12.2020, 17.12.2020 г., 23.12.2020 г., 22.12.2020 г. В бележките са посочени освен дати, също така и часове на преминаване на пункт за пътни такси, като въз основа на това се установява, че превозните средства са преминавали последователно през пунктове П. юг – Стримонико юг – Стримонико север –

П. север. Действително, както сочи ответникът, в бележките не е отбелязан регистрационен номер на превозно средство, но това не е възможно предвид формата на бележките, в която не е предвидено вписването на такова обстоятелство. Същите се издават автоматично без човешка намеса при преминаване на съответния пункт, поради което не са регистрирани данни за конкретните МПС. Не се споделя от настоящия състав доводът на ответника, че същите поради тези липсващи данни са неотнормирани и не допринасят за изясняване на спора по делото. Съдът е длъжен да цени представените по делото доказателства както поотделно, така и като съвкупност, следователно да преценява тяхната доказателствена стойност спрямо предмета на доказване, като ги съпоставя едно спрямо друго и с оглед на това дали се допълват взаимно, или напротив – си противоречат. В настоящия случай съдът намира, че е налице първата хипотеза. На първо място, представени са доказателства за облигационни отношения при сключен договор за превоз между дружеството жалбоподател и Д. ТРАНСПОРТ 2000 ЕООД, който от своя страна е възложил на А. Л. ЕООД изпълнението на договора. За реалното изпълнение на превоза в посочената конфигурация са представени фактури от двете транспортни дружества – от Д. ТРАНСПОРТ 2000 ЕООД с получател РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД; и от А. Л. ЕООД с получател Д. ТРАНСПОРТ 2000 ЕООД, ведно с касови бонове за извършено плащане от възложителя и получател на услугата. Освен това реалното изпълнение на същата е подкрепено с издадени ЧМР, в които са вписани данни, от които безспорно може да се установи кой е изпращач, превозвач и получател на стоките, както и вида на последните. Във фактурите и товарителниците са вписани превозните средства, с които е извършен превозът. Налице е пълно съвпадение между фактури и товарителници по отношение на датите на превоза и ползваните МПС. Съвпадение във времето на извършване на превоза се установява и с представените бележки за пътни такси, които доказват, че на процесните дати, за които Д. ТРАНСПОРТ 2000 ЕООД е фактурирал към РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД извършен превоз, превозни средства са преминавали през българо-гръцката граница и са се движили по магистрала Е. О. с посока от П. юг към П. север.

Представените фискални бонове за платено гориво са от дати: 05.11.2020 г., 19.11.2020 г. (на л. 190 гръб), 02.12.2020 г., 11.12.2020 г., 17.12.2020 г., 22.12.2020 г., 23.12.2020 г., които са за същите дати, на които са плащани такси за движение по магистрала в Гърция, и също допълват горния извод, че се доказва извършването на транспорт извън територията на България на тези дати.

Представено е свидетелство за регистрация част I на товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] , модел Форд транзит Т350, и рама WFONXXTTFN7U83080, собственост на ТЕНАКС 2011 ЕООД, ЕИК[ЕИК]; свидетелство за регистрация на автомобил модел М. В., с рама № WDF63809413556114 и рег. [рег.номер на МПС] , без да е наличен договор за наем с ТЕНАКС 2011 ЕООД. Следователно по ф-ра № [ЕГН]/30.11.2020 г. от Д. ТРАНСПОРТ 2000 ЕООД са налице данни за извършения превоз от подизпълнител. За предоставена услуга по ф-ра № [ЕГН]/29.12.2020 г. е представено свидетелство за регистрация част I на товарен автомобил марка Пежо Боксер, с рег. [рег.номер на МПС] , с рама VF3YCUMFC12346367, собственост на ЛОГИСТИКА С. ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Настоящият съдебен състав не споделя изложените от органите по приходите доводи, че липсата на данни за основанията за ползване на превозните средства от превозвача компрометира достоверността на останалите представени и вече обсъдени доказателства. Липсва забрана ППС да бъдат използвани от превозвача

на договорно основание, за което не е предвидена задължителна форма за действителност на същите. Поради това липсата на договор за наем не е основание да бъде направен извод за липса на извършен превоз с горепосочените МПС. В този ред на мисли, неубедителни са доводите на ответника и по отношение на договорите за транспортни услуги, както следва: между РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД като възложител и Д. ТРАНСПОРТ 2000 ЕООД като изпълнител; между Д. ТРАНСПОРТ 2000 ЕООД като възложител и А. Л. ЕООД като изпълнител, тъй като представените договори са рамкови и не съдържат конкретните условия на възложените превози. Както е посочено в текстовете им, заявка за всеки превоз може да бъде направена и по телефон, следователно не се изисква нито по договор, нито по закон възлагането на конкретния превоз да бъде документирано в писмен вид. От друга страна е налице съвпадение между фактурираните от Д. ТРАНСПОРТ 2000 ЕООД транспортни услуги към РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД и издадените от А. Л. ЕООД фактури към Д. ТРАНСПОРТ 2000 ЕООД, като съвпадението е както по дати, така и по отношение на използваните МПС при конкретизиран по време превоз.

На следващо място, видно от представени данни в табличен вид от системата на ГКПП К., включени в удостоверение, издадено от МВР Столична дирекция на вътрешните работи, отдел „Български документи за самоличност“ за преминаване на ГКПП от Г. И. Д. на 23.12.2020 г., е отразено излизане от Р. България в 07:48 ч. с МПС [рег.номер на МПС] и влизане в 14:31 ч. По отношение на Ц. Е. Ц. е отразено: с МПС [рег.номер на МПС] на 05.11.2020 г. в 9:11 ч. е напуснал РБ и е влязъл в Р. България в 13:16 ч.; на 12.11.2020 г. е напуснал в 8:30 ч. и е влязъл в РБ в 16:21 ч.; с МПС с рег. [рег.номер на МПС] на 19.11.2020 г. е напуснал в 7:20 ч. и е влязъл в РБ в 11:17 ч.; на 26.11.2020 г. е напуснал в 08:03 ч. и е влязъл в РБ в 11:16 ч.; с МПС С. на 27.11.2020 г. в 8:46 ч. е напуснал и в 11:59 ч. е влязъл в РБ; на 02.12.2020 г. в 8:17 ч. е напуснал и в 11:31 ч. е влязъл в РБ; на 10.12.20 г. в 8:46 ч. е напуснал и в 14:03 ч. е влязъл в РБ; 17.12.2020 г. в 06:26. ч. е напуснал и в 16:09 ч. е влязъл в РБ; 22.12.2020 г. в 8:31 ч. е напуснал и в 13:57 ч. е влязъл в РБ. Следователно, налице са данни за преминаване на българо-гръцката граница на процесните дати, за които са документираны превозите в издадените от РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД фактури, освен това през най-близкия до С. (където е местоназначението на стоките) ГКПП.

Основателни са възраженията на процесуалния представител на жалбоподателя, че органите по приходите са съпоставяли данните от системата на МВР и тази от АПИ, но не са взели предвид, че последната не отразява местно време в България за този момент, а именно UTC +2, а UTC. С оглед на последното към данните от средствата за контрол на АПИ следва да се добавят 2 часа, за да бъде коректно спрямо местното време. В тази връзка съдът извърши съпоставка с представените от ответника данни за преминаване през контролни точки в Република България, към които след изчисляване на местно време UTC +2 се установи съвпадение между час на преминаване през най-близката до границата контролна точка и времето на преминаване на българо-гръцката граница при ГКПП К..

При горните уточнения е видно, че процесните МПС са се движили по републиканската мрежа, както твърди ответният административен орган, но в посока ГКПП К. (или обратно – от К.). Стоките са натоварени в С., следователно, за да бъдат доставени в С., следва да се придвижат до границата с Гърция. Времето, което е отразено в системата на АПИ след извършени корекции в горния смисъл, съответства на необходимото за

придвижване на МПС със съответните ограничения на скоростта и в двете посоки - до ГКПП с посока Гърция и до ГКПП с посока България, което е установено чрез справка в интернет. Освен това последователността на направените от системата на АПИ записи по време сочи, че превозните средства са се движили именно в посока С. – К. и обратно. В Ревизионния доклад също е отразено, че са се движили в направление М. Б. – Б./Б. – Кресна/М. – М./Д. – Ново Делчево/Струмяни, което е в подкрепа на горните изводи.

Изложените доводи в решението на директора на ДОДОП С., че са установени пропуски в представените от гръцкото дружество потвърждения по отношение на мястото на доставка, вида на стоката и качеството на полученото ги лице, са неотносими към настоящия спор, доколкото в случая не се изискват такива. Съгласно чл. 45, т. 2, б. „б“ от ППДДС, когато транспортът е за сметка на доставчика, се изисква транспортен документ, който е наличен по делото предвид представените копия на международни товарителници, ведно с доказателства за възлагане на превоза и заплащане на цената на същия от страна на дружеството жалбоподател.

Наред с гореизложеното, съгласно заключението на ССЧЕ, е направен извод, че правилно е водена счетоводната отчетност на РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД по отношение на процесните фактури. Прието е, че процесните стоки, които са предмет на спорните ВОД, са придобити по облагаеми доставки от Ф. ЕВРО Т. ЕООД и са реализирани изцяло към гръцкия контрагент GRECOIL HELLAS LTD и към купувачи в страната, за което са представени по делото копия на фактури, издадени от жалбоподателя към С. Т. ЕООД, Д. ИНВЕСТ ЕООД и РАПТИ Т. ЕООД. По делото са представени фактура № 10...06 от 02.11.2020 г. с получател Д. ИНВЕСТ ЕООД, с предмет чорапи, ведно с приемо-предавателен протокол; фактура № 10...010 от 02.12.2020 г. с получател С. Т. ЕООД, с предмет пили, брадва. Представен е договор за покупко-продажба на стоки от 01.12.2020 г. с продавач РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД и купувач С. Т. ЕООД, с управител С. Д.. Договорът е с предмет домашни потреби и стоки за бита по заявка. Съгласно извлечение от сч. Сметка 7021 за периода 01.11.2020 – 31.12.2020 г. са установени доставки на стоки към Д. ИНВЕСТ ЕООД, С. Т. ЕООД, GRECOIL HELLAS, с предмет чорапи, новогодишна украса, пили, брадва, одеяло.

Установено е от вещото лице, че процесните ВОД в размер на 20 140,75 лв. са изцяло заплатени чрез банкови преводи от гръцкото дружество, които са извършени авансово. Плащанията са проследими в представените извлечения от банковата сметка на ревизираното дружество чрез входящи транзакции под формата на банкови преводи и вноски на каса. За получените плащания са извършени съответни счетоводни записвания в счетоводството на РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД, както следва: Дебит с-ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ – 20 140,75 лв.; Кредит с-ка „Клиенти“ парт. “Grescoil Hellas” LTD – 20 140,75 лв.

Вещото лице също е извършило съпоставка между фактурирания транспорт до гръцкия клиент в С. и данните за преминаване на българо-гръцката граница, при което е направил извод, че лицата Ц. Ц. и Г. Д. /шофьори на превозвача/ са преминали българо-гръцката граница с превозни средства, както следва: МПС рег. [рег.номер на МПС] , МПС рег. [рег.номер на МПС] , МПС рег. [рег.номер на МПС] , посочени в товарителниците и на датите, отразени в същите. За Ц. Ц. /служител на А. Л. ЕООД/ е установено преминаване на границата: на 05.11.2020 г. с МПС рег. [рег.номер на МПС] , на 19.11.2020 г. с МПС рег. [рег.номер на МПС] , на 17.12.2020 г. с МПС рег. [рег.номер на МПС] , на 22.12.2020 г. с МПС рег. [рег.номер на МПС] , на 02.12.2020 г. с МПС рег.

[рег.номер на МПС] , на 10.12.2020 г. с МПС рег. [рег.номер на МПС] . Г. Д. е преминал границата на 23.12.2020 г. с МПС рег. [рег.номер на МПС] .

Доводите на административния орган, че доставките към гръцкия търговец не са доказани, тъй като той не е намерен на декларирания адрес за кореспонденция и не е познат на собственика на имота, не се споделят от настоящия състав. Относно обстоятелства, характеризиращи се с неоткриване на получателя на декларирания адрес и отношенията му с данъчната администрация на държавата членка, в която е установен, е налице практика на СЕС, както и на ВАС на РБ, че тези обстоятелства не могат да обусловят отказ за признаване на данъчно предимство, освен ако не се докаже, че данъчно задълженото лице е участвало в измамна схема, каквито данни в случая не са събрани от приходната администрация. Последната носи доказателствената тежест да докаже този факт, поради което същият е останал недоказан по делото.

Съгласно тълкуването на чл. 138, параграф 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, изменена с Директива 2010/88/ЕС на Съвета от 7 декември 2010 г., дадено в решението по дело C-273/11 Mescsek-Gabona, правото на освобождаване на вътреобщностна доставка може да бъде отказано, при условие че бъде установено, с оглед на обективни фактори, че доставчикът не е изпълнил полагащите му се задължения в областта на доказването или че е знаел или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била част от извършена от приобретателя измама, и че не е взел всички зависещи от него разумни мерки за избягване на собственото си участие в тази измама. В случая не са налице доказателства, че ревизираното дружество е участвало в данъчна измама и е действало недобросъвестно. Приходната администрация не доказва, че жалбоподателят, извършвайки доставки на този гръцки търговец, знае, че участва или е бил длъжен да знае, че участва в измама, още повече че VIN номерът на получателя е бил валиден към датите на ВОД. Единственото спорно обстоятелство по делото е това за извършения транспорт на стоките, което е обосновано от приходните органи с оборените с настоящите мотиви твърдения за липса на данни за преминаване на границата в посока Гърция.

В конкретния случай доставчикът и жалбоподател по настоящото дело е представил всички необходими доказателства, които да установят фактическото напускане на стоките на територията на Република България, като данните отразени в транспортните документи, съответстват на събраните по делото доказателства. Тяхната връзка и непротиворечивост се потвърждава и от заключението на приетата по делото ССЧЕ, която след справка в счетоводството на ревизираното лице е проследила стоковия поток и заприхождавания по фактурите, издадени от доставчика Ф. ЕВРО Т. ЕООД на жалбоподателя, както и последващата реализация на доставените стоки към GRECOIL HELLAS, включително извършените разплащания. Основният довод на приходните органи за липса на данни за преминаване на МПС на транспортните дружества през българо-гръцката граница, от което извеждат извод, че доставките не са получени в Гърция, беше оборен чрез подробно изложените по-горе мотиви за наличие на доказателства, че стоките са транспортирани извън границата на РБ и са доставени на гръцкия контрагент от жалбоподателя, чрез възложен на транспортна компания (Д. ТРАНСПОРТ 2020 ЕООД) превоз. Те включват както неоспорени от ответника международни товарителница с всички необходими реквизити, в които е удостоверено получаването на стоките от получателя с подпис и печат на дружеството в

местоназначението им, така и с наличните по делото справки от преминаване на МПС през контролни точки в посока от С. към ГКПП К., ведно със справка от МВР за преминаване на посочените в издадените от транспортните компании фактури МПС на границата в посока България - Гърция и обратно.

В допълнение доводите на ответника, че гръцкият контрагент GRECOIL HELLAS е „липсващ търговец“, от което приходната администрация извежда заключение за недобросъвестност на жалбоподателя, съдът намира преди всичко за недоказани. Легалното определение на понятието за „липсващ търговец“ се съдържа в Регламент 1925/2004, който е отменен с Регламент за изпълнение (ЕС) № 79/2012 на Комисията от 31 януари 2012 година за определяне на подробни правила за прилагането на някои разпоредби на Регламент (ЕС) № 904/2010 на Съвета относно административното сътрудничество и борбата с измамите в областта на данъка върху добавената стойност. Само на това основание позоваването на ответника на това понятие, уредено с отменения регламент, е незаконосъобразно. На следващо място, извод за „липсващ търговец“ - търговец, регистриран като данъчнозадължено лице за целите на ДДС, което потенциално, с намерение за измама, придобива или създава впечатление, че придобива стоки или услуги, без да заплаща ДДС и доставя тези стоки или услуги с ДДС, без да превежда дължимото ДДС на съответния национален орган, може да се направи само при пълно доказване на всички кумулативни предпоставки за квалифицирането му като такъв, в това число - доказване от страна на приходната администрация, че търговецът с намерение измама придобива или доставя стоки и услуги, без да превежда дължимото ДДС. В РА нито се твърди измамливата цел на получателя, нито тя се доказва, а не се доказват и обективни факти като невнасянето на дължим ДДС. Ето защо съдът намира твърденията за получателя GRECOIL HELLAS като „липсващ търговец“ само по себе си за недоказано.

С оглед на всичко гореизложено съдът намира, че оспорваният РА в тази част е необоснован и незаконосъобразен.

Гореизложените мотиви са относими и относно отказаното с РА право на данъчен кредит. Доказана е документираната с две фактури, издадени от Д. Т. 2000 ЕООД транспортна услуга, предоставена на жалбоподателя. Същата е реализирана чрез извършване на последващи доставки чрез ВОД към гръцкото дружество GRECOIL HELLAS MONOPROSOPI.

Наличието на кумулативните условия за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респ. отсъствието на някоя от хипотезите на чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или липсата на които е свързано с възникване на благоприятни последици за ревизираното лице – възникване на право на приспадане на данъчен кредит по определена фактура и приложимост на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване, съобразно разпоредбата на чл. 154, ал. 1 от ГПК, приложима съгласно § 2 от ДР на ДОПК. Според така цитираната норма всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения, което означава, че в тежест на ревизирания субект е да докаже наличието на условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, което претендира, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС. Основният относим факт към приложимостта на посочените разпоредби на ЗДДС е установяване на реално осъществени доставки на стоки и/или услуги. При наличните

данни за извършени ВОД в конкретния случай чрез използване на транспортна услуга, за която съгласно чл. 71, ал. 1 от ЗДДС жалбоподателят притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател, не може да се приеме за обоснован изводът на органите по приходите, че не е извършена реално транспортната услуга от този доставчик. Напротив – представени са убедителни доказателства, че са извършени процесните ВОД, като транспортът до територията на Република Гърция е осъществен от Д. ТРАНСПОРТ ЕООД чрез подизпълнител А. Л. ЕООД, за което са представени надлежни доказателства, както за сключения договор за превоз (подробно са развити мотиви в този смисъл относно доказателствената стойност на представените ЧМР), така и относно фактическото извършване на транспортната услуга чрез доставката на стоките, предмет на договора, на получателя в Гърция. Следователно в случая са реализирани материалноправните предпоставки за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит от РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД, поради което незаконосъобразен е постановеният с РА отказ на същото на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС.

При горните мотиви съдът намира Ревизионен акт № Р-22221022004261-091-001 от 10.04.2023 г., издаден от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Д. С. Т. - А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1319/15.09.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, поправено с Решение № 1738/08.12.2023 г. на същия орган, за незаконосъобразен, поради което следва да бъде отменен в цялост относно установените данъчни задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 11 и м. 12 на 2020 г. в размер на 4 438,13 лв. главница и 1 034,81 лв. лихви.

При този изход на делото на жалбоподателя се следват направените по делото разноси съгласно изрично заявената в последното открито съдебно заседание по делото от 12.03.2025 г. претенция в този смисъл за присъждане на разноси за платена държавна такса и възнаграждение (депозит) за изготвяне на съдебно-счетоводна експертиза от вещо лице, съответно в размер на 50 лева и 812 лева, или общо разноси в размер на 862 лева.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София-град

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], вх. А, ет. 3, ап. 17, Ревизионен акт № Р-22221022004261-091-001 от 10.04.2023 г., издаден от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Д. С. Т. - А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1319/15.09.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, поправено с Решение № 1738/08.12.2023 г. на същия орган, относно установените данъчни задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 11 и

м. 12 на 2020 г. в размер на 4 438,13 лв. главница и 1 034,81 лв. лихви.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на РАПТИ ИНВЕСТ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], вх. А, ет. 3, ап. 17, сумата от 862,00 (осемстотин шестдесет и два) лева за разноски по делото.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България с касационна жалба, подадена в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, чрез Административен съд София-град.

СЪДИЯ: