

# РЕШЕНИЕ

№ 10247

гр. София, 16.03.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав, в публично заседание на 17.02.2026 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Лилия Йорданова**

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **12800** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 226, ал. 1 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК), във връзка с чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК). Образувано е въз основа на Решение № 12282 от 02.12.2025 г. по адм. дело № 10096/2024 г. по описа на Върховния административен съд (ВАС), с което е отменено Решение № 12913 от 25.07.2024 г., постановено по дело № 3029/2023 г. по описа на Административен съд София-град (АССГ), образувано по жалба на „ПРО ЛОГ БГ“ АД срещу Ревизионен акт № Р-22221022000284-091-001/14.10.2022 г., издаден от В. Р. - орган, възложил ревизията, и Ж. Д. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 19/05.01.2023 г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ДОДОП) - [населено място] при Централно управление на Национална агенция за приходите (ЦУ на НАП), и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на АССГ.

С жалбата се оспорва горепосоченият РА, като незаконосъобразен, необоснован и недоказан, в частта на установени задължения по ЗДДС и лихви за забава, във връзка с вътреобщностни доставки (ВОД) към „DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691638559 и „LIVIDA SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691641113. Твърди се, че не са налице фактически и правни основания за начисляване на ДДС по ВОД, тъй като същите са доказани с изискуемите по чл. 45 от ППЗДДС документи. Оспорват се изводите на органите по приходите, като се твърди, че не са подкрепени с доказателства, а се основават на предположения. В тази връзка липсвали основания да се приеме, че стоката е продадена на територията на Република Б.. Иска се отмяната на РА и присъждане на направените по делото разноски по представен списък.

В открито съдебно заседание по делото жалбоподателят се представлява от адв. Ж., който поддържа жалбата. Оспорва по размер претендираното от ответника юрисконсултско възнаграждение.

Ответникът – директор на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, се представлява по делото от юрк. А., която оспорва жалбата с доводи, изложени в решението на ответника. Претендира разноски за юрисконсултско възнаграждение, за възнаграждение за вещо лице по изготвени съдебни експертизи и за такса за касационно обжалване.

Софийска градска прокуратура не изпраща представител и не дава становище по жалбата.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221022000284-020-001/19.01.2022 г., издадена на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, изменена със ЗИЗВР № Р-22221022000284-020-002/18.04.2022 г. и ЗИЗВР № Р-22221022000284-020-003/16.05.2022 г., издадени от В. Х. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-Б., оправомощена съгласно Заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г., Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. и Заповед № З-ЦУ-87/19.01.2022 г. на зам.-изпълнителния директор на НАП; и Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. на директора на ТД на НАП - С..

Със Заповед № ЗЦУ-ОПР-9 от 21.05.2021 г. изпълнителният директор на НАП, на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК и чл. 10, ал. 8 и 9 от ЗНАП е оправомощил Г. Д. /зам.изпълнителен директор на НАП/ да определя органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК; при необходимост да нарежда служители от една ТД да преминат в друга; при необходимост да нарежда служители от една ТД на упражняват правомощия по отношение на лица за които компетентни съгласно чл. 8 от ДОПК са органите на друга ТД, включително за части от работното време и без промяна мястото на работа. Въз основа на същата със Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. на заместник-изпълнителния директор на НАП – Г. Д., на основание чл. 12, ал. 6 ДОПК, са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, сред които е и началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП – Б., възложила конкретната ревизия – В. Х. Р..

Със Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. на директор на ТД на НАП – С., на основание чл. 11, ал. 3 ЗНАП, вр. чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. на заместник-изпълнителния директор на НАП, е разпоредено функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, считано от 08.11.2021 г., да се изпълняват от служители, посочени в Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. на заместник-изпълнителния директор, сред които и В. Х. Р. – началник сектор в ТД на НАП – Б..

Със Заповед № З-ЦУ-87/19.01.2022 г. на зам.-изпълнителния директор на НАП, на основание чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, е разпоредено служителите на НАП, посочени в Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021 г., да осъществяват производствата по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лица, посочени в приложение към настоящата заповед, сред които и жалбоподателят, за които компетентна съгласно чл. 8 е ТД на НАП – С., като контролните производства да бъдат възложени от началниците на сектори, посочени в Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. на зам.-изпълнителния директор на НАП и определени от директора на ТД на НАП - С. със Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221022000284-001/19.09.2022 г., срещу който не е подадено възражение.

Ревизията приключила с оспорвания в настоящото производство Ревизионен акт № Р-22221022000284-091-001/14.10.2022 г., издаден от В. Х. Р., на длъжност началник сектор при ТД

на НАП - Б. - орган, възложил ревизията, и Ж. С. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - Б. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 17.10.2022 г. по електронен път, видно от приложена разписка.

В рамките на ревизионното производство са извършени следните процесуални действия и са формирани съответните правни изводи:

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения № Р-22221022000284-040-001/14.02.2022 г. Изискани са първични и вторични счетоводни документи, счетоводни регистри и търговска документация.

До ЦУ на НАП, дирекция „ЦЗВ“ е изпратена молба за обмен на информация съгласно чл. 7 от Регламент /ЕС/ № 904/2010 на Съвета от 7 октомври 2010 г. относно административното сътрудничество и борбата с измамите в областта на данъка върху добавената стойност /Регламент № 904/2010/, изменен с Регламент /ЕС/ 2017/2454 на Съвета от 5 декември 2017 г. Изискана е информация за „DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691638559 и „LIVIDA SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691641113. По отправените молби са получени отговори на 21.07.2022 г. и 10.08.2022 г.

Изготвено е Искане за представяне на информация от трети лица № Р-22221022000284-041-001 до „ОРИНДЖ ЛАЙНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за проверка на извършен транспорт.

Изпратена е заявка № Р-22221022000284/13.09.2022 г. за представяне на всички записи от регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в Република Б.“ от съответните автоматични устройства на Националното тол управление, стопанисвани от АПИ /Агенция пътна инфраструктура/, относно конкретно посочени МПС и периоди на преминаване.

Установено е, че през месец 05.2020 г., м. 09.2020 г., м. 10.2020 г. и м. 12.2020 г. дружеството е декларирало ВОД на стоки – алуминиево фолио, лепило, филтри, хартия, метализиран картон, моноацефатни филтри с получател DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691638559. Издадените фактури №1900... 8/15.05.2020 г., №1900... 19/02.09.2020 г., №1900... 30/21.10.2020 г. и №1900... 44/22.12.2020 г. са на обща стойност 330 532,62 лв., като същите са отразени в дневниците за продажби и СД на „ПРО ЛОГ БГ“ АД през съответните данъчни периоди.

От страна на дружеството са представени копия на спорните фактури, банкови извлечения, международни товарителници /ЧМР/, счетоводни справки и регистри на сметки 411, 702 и 504, както и фактури от предходен доставчик „БЕСТ ТАБАКО“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК].

Съгласно получен отговор на 06.07.2022 г. от полската данъчна администрация – не са налице данни за вида и стойността на сделките на DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691638559 с ревизираното лице. В него е посочено, че не може да бъде даден отговор на поставените въпроси, тъй като полското дружество не отговаря на поканите на данъчната администрация. Полският търговец не е декларирал вътреобщностни придобивания на стоки от българския данъкоплатец „ПРО ЛОГ БГ“ АД за периодите от м. 05.2021 г. до м. 12.2021 г. във VIES декларацията си. Не е подал VIES декларация за м. 02.2021 г., а последната подадена месечна ДДС декларация е за м. 09.2020 г. Дружеството е deregистрирано за целите на ДДС в страната на 14.04.2021 г. и не е докладвало банкова сметка пред местния данъчен офис. Изпратено е уточняващо писмо за доставки за периодите от 01.05.2020 г. до 31.12.2020 г. От полската данъчна администрация е посочено, че дружеството не е представило документи, които да позволят предоставянето на допълнителна информация по случая.

Органите по приходите въз основа на представените документи са направили следните

констатации:

1. Към фактура № 1900... 8/15.05.2020 г. е представен транспортен документ – ЧМР, видно от който превозвачът на стоката е „ARCESE TRANSPORTI“ SPA с VIN IT0012268022. Стоката е превозвана от С. - Б. и е доставена в Р. - Италия. Транспортното средство, извършило превоза е с рег. № IAZ2652/P23569.

2. Към фактура № 1900...19/02.09.2020 г. е представен транспортен документ - ЧМР, видно от който превозвачът на стоката е „ОРИНДЖ ЛАЙНС“ ЕООД. Стоката е превозвана от С. - Б. и е доставена в Б. - У.. Транспортното средство, извършило превоза, е с рег. № E4881/E0841EE. Представена е декларация за получаване на стоката /потвърждение/, видно от която стоката е получена в Р. - Италия. Посочено е, че има разминаване между товарителницата и потвърждението.

3. Към фактура № 1900... 30/21.10.2020 г. е представен транспортен документ – ЧМР, видно от който превозвачът на стоката е „ARCESE TRANSPORTI“ SPA с VIN IT0012268022. Стоката е превозвана от С. - Б. и е доставена в Полша. Транспортното средство, извършило превоза, е с рег. №NDW395/XZR742.

4. Към фактура № 1900... 44/22.12.2020 г. е представен транспортен документ - ЧМР, видно от който превозвачът на стоката е „ОРИНДЖ ЛАЙНС“ ЕООД. Стоката е превозвана от С. - Б. и е доставена в П. - Италия. Транспортното средство, извършило превоза, е с рег. [рег.номер на МПС] /E2668EE. Относно издадената фактура е установено, че е на стойност 14 441,49 лв., с която стойност е отразена в дневника за продажби за съответния период. Освен това е установено, че стойността в евро е 8062,74, съответно легова равностойност - 15 769,35 лв., а не 14 441,49 лв., както е посочено във фактурата на български език.

Изпратено е искане за предоставяне на информация от превозвача „ОРИНДЖ ЛАЙНС“ ЕООД, в отговор на което с вх.№ ИТ-00-5763/16.08.2022 г. са представени документи и обяснения. Съгласно представените обяснения за периода от 01.12.2020 г. до 31.12.2020 г. дружеството не е извършвало транспорт на стоки и не е издавало международна товарителница от 22.12.2020 г. с маршрут С., Б. – П., Италия, с изпращач „ПРО ЛОГ БГ“ АД и получател „DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA.

Относно изпратената заявка за предоставяне на записи от регистър Събиране на данни за автомобилния трафик в Република Б., получени от автоматични устройства за записване на пътния трафик и от автоматичните преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното тол управление, стопанисвани от АПИ, е получен отговор, че за посочените в международните товарителници превозни средства, конкретно описани на стр. 11 от РД, няма регистрирани преминавания за съответните периоди.

Органите по приходите са констатирани и че през м.03.2021 г. жалбоподателят е декларирал ВОД на стоки – фолио и ленти с получател „LIVIDA SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691641113. Издадената фактура № 1900... 62/25.03.2021 г. е на стойност 32 950,99 лв. и е отразена в дневника за продажби и СД през съответния данъчен период. Установено е, че посочената стойност в евро е 21 500,00, чиято легова равностойност е 42 050,35 лв. вместо посочените от дружеството 32 950,99 лв. т.е. установена е грешка при изчисляване на равностойността в лева.

Дружеството жалбоподател е представило копие на спорната фактура, банково извлечение на стойност 21 500,00 евро, международна товарителница /ЧМР/, счетоводни справки и регистри на сметки 411, 702 и 504 и фактури от предходен доставчик „БЕСТ ТАБАКО“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК]. Към същата е представен транспортен документ ЧМР, видно от който превозвачът на стоката е „RAPTIS PANAGIOTIS“, с VIN EL075241244. Относно транспортирането и получаването на

стоката е представено писмено потвърждение от управителя на полското дружество Б. Д., с което същият потвърждава, че стоката, закупена от „ПРО ЛОГ БГ“ АД, е пристигнала и приета в У., FM L., Danaharraszi, Raktar в склад, стопанисван от представляваното от него дружество на 28.03.2021 г.

Съгласно получения на 10.08.2022 г. отговор от полската данъчна администрация няма информация за вида и стойността на доставката. Полският търговец има просрочени данъци и не е декларирал придобиване на стоки от „ПРО ЛОГ БГ“ АД. Полската администрация няма информация дали дружеството разполага с офис и подходящи помещения за съхранение на стоките. Изпратените писма не са получени. Търговецът е заличен от регистрите на активните данъкоплатци по ДДС в ЕС на 15.06.2022 г. поради неподаване на данъчни декларации.

След анализ на събраните доказателствата приходните органи приели, че представените ЧМР не могат да удостоверят превоз на стоките, които са фактурирани от „ПРО ЛОГ БГ“ АД на полските контрагенти. В резултат на изложеното приходните органи са формирали извод, че не е доказано извършването на транспорт на стоки до клиенти на територията на Полша, съответно явяват се недоказани предпоставките по чл. 7, ал. 1 от ЗДДС за прилагане на режима за ВОД.

С РА на основание чл. 86, ал. 1 и 2 и чл. 82, ал. 1 от ЗДДС е начислен ДДС в общ размер на 74 782,16 лв. върху ДО 373910,83 лв. по фактурите, издадени към „DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691638559 и „LIVIDA SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN, PL9691641113.

Процесният ревизионен акт е оспорен по административен ред и потвърден с Решение № 19/05.01.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, който е възприел констатациите и направените въз основа на тях изводи на ревизиращите органи.

В резултат от съдебно обжалване на РА е образувано адм. дело № 3029/2023 г. по описа на АССГ, 73-ти с-в, по което е постановено Решение № 12913 от 25.07.2024 г., с което е обявен за нищожен Ревизионен акт № Р-22221022000284-091-001/14.10.2022 г., издаден от В. Х. Р. в качеството ѝ на орган, възложил ревизията, и Ж. С. Д. - ръководител на ревизионния екип, и двамата служители в ТД на НАП – Б., потвърден с Решение № 19/05.01.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП, по жалбата на “ПРО ЛОГ БГ“ АД, ЕИК[ЕИК], поради липса на компетентност на издателите му.

В съдебното производство по адм. дело № 3029/2023 г. на АССГ е приета административната преписка и допълнително ангажираните от страните доказателства. Допусната е съдебно-счетоводна експертиза, по която е прието заключението на вещото лице, както и допълнение на заключението. По делото е допусната и графическа експертиза, по която е представено заключение.

Събраните в хода на делото материали са приобщени към настоящото съдебно производство.

С Решение № 12282 от 02.12.2025 г. по адм. дело № 10096/2024 г. на Върховния административен съд (ВАС) е отменено решението на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане. В резултат от последното е образувано настоящото съдебно производство по адм. дело № 12800 по описа на АССГ за 2025 г.

При така установеното от фактическа страна съдът правни следните правни изводи:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата срещу РА е подадена в срок от лице с право и интерес от оспорване срещу акт, който подлежи на съдебен контрол, и след като е изпълнена абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 от ДОПК за предварително обжалване на акта по административен ред. РА е изцяло потвърден с решението на директора на Дирекция „ОДОП“ - С.. С оглед на това жалбата е

процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество, жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл. 160, ал. 2 от ДОПК настоящият състав на съда намира следното:

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

По компетентността на органа, спазване на процесуалните правила и формата на РА:

В случая РА е издаден от органи по приходите от ТД на НАП – Б., като е приложен чл. 12, ал. 6 от ДОПК, съгласно който „правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор. Правомощията на органите по приходите по ал. 2 се осъществяват на територията на цялата страна независимо от компетентността по чл. 8“.

Оспореният в настоящото съдебно производство ревизионен акт е издаден от В. Х. Р., на длъжност началник сектор при ТД на НАП Б. - орган, възложил ревизията и Ж. С. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП Б. - ръководител на ревизията

Със Заповед № ЗЦУ-ОПР-9 от 21.05.2021 г. изпълнителният директор на НАП, на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК и чл. 10, ал. 8 и 9 от ЗНАП, е оправомощил Г. Д. /зам.изпълнителен директор на НАП/ да определя органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК; при необходимост да нарежда служители от една ТД да преминат в друга; при необходимост да нарежда служители от една ТД на упражняват правомощия по отношение на лица за които компетентни съгласно чл. 8 от ДОПК са органите на друга ТД, включително за части от работното време и без промяна мястото на работа. Въз основа на същата със Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. на заместник-изпълнителния директор на НАП Г. Д., на основание чл. 12, ал. 6 ДОПК, са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, сред които е и началник сектор „Ревизии“, при ТД на НАП – Б., възложила конкретната ревизия – В. Х. Р..

Със Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. на директор на ТД на НАП – С., на основание чл. 11, ал. 3 ЗНАП, вр. чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. на заместник-изпълнителния директор на НАП, е разпоредено функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, считано от 08.11.2021 г., да се изпълняват от служители, посочени в Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. на заместник-изпълнителния директор, сред които и В. Х. Р. – началник сектор в ТД на НАП – Б..

Със Заповед № З-ЦУ-87/19.01.2022 г. на зам.-изпълнителния директор на НАП, на основание чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, е разпоредено служителите на НАП, посочени в Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021 г., да осъществяват производствата по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лица, посочени в приложение към настоящата заповед, сред които и жалбоподателят, за които компетентна съгласно чл. 8 е ТД на НАП – С., като контролните производства да бъдат възложени от началниците на сектори, посочени в Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. на зам.-изпълнителния директор на НАП и определени от директора на ТД на НАП - С. със Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г.

С оглед на постановено Тълкувателно решение № 3 от 26.06.2025 г. по тълк. д. № 2/2024 г., ОСС на ВАС, I и II колегия и горепосоченото Решение № 12282 от 02.12.2025 г. по адм. дело № 10096/2024 г. на Върховния административен съд (ВАС), с което е отменено съдебното решение

от предходното разглеждане на делото и е решен въпросът относно компетентността на издателя на оспорвания РА, настоящият състав приема, че той е издаден от компетентен орган в кръга на предоставените му по чл. 119, ал. 2 от ДОПК правомощия.

РА е издаден в изискуемата съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК писмена форма и има необходимото съдържание, включително диспозитивна част в табличен вид с посочване на вид, размер и основание на задължението, както и мотиви, в които са изложени фактическите и правни основания за издаването му. Към РА е приложен РД, който е неразделна част от акта и в който подробно са изложени извършените в хода на ревизията процесуални действия и установените обстоятелства, които са от значение за установените задължения.

Документите, издадени от органите по приходите в проведеното ревизионно производство, са създадени като електронни документи, по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г./. В този смисъл, приложима е фикцията, регламентирана в чл. 3, ал.2 от ЗЕДЕУУ, относно писмената форма на издадения РА. Доказателствената стойност на подписан с КЕП електронен документ е приравнена на подписан писмен документ, като електронен документ, подписан от посочените в него органи по приходите с притежавани от всеки един от тях КЕП. Разпоредбата на чл. 184, ал. 1 от ГПК е приложима в настоящото производство, съгласно § 2 от ДР на ДОПК, поради което създадените електронни документи са възпроизведени като преписи на хартиен носител, надлежно заверени от ответната страна. Не е спорно, че органите, издали ЗВР, РД, РА, притежават валидни КЕП.

Ревизията е възложена по надлежния ред със ЗВР, преди изтичане на срока за установяване на задълженията по чл. 109, ал. 1 от ДОПК, извършена е в сроковете по чл. 112, ал. 1 от ДОПК, в 3-месечния срок от получаване на ЗВР. За извършените процесуални действия са съставени от органите по приходите съответни протоколи, в които същите са документирани, ведно с резултатите от тях. Ревизията е извършена при спазване на процесуалните правила, регламентиращи в ДОПК. Съдът не констатира допуснати съществени процесуални нарушения, които да са ограничили процесуалното право на защита на ревизираното лице и да представляват самостоятелно основание за отмяна на обжалвания РА.

По материалната законосъобразност на РА съдът намира следното:

Няма спор от фактическа страна, а това се установява и от представените от ответника с административната преписка по издадения РА доказателства, че жалбоподателят е регистриран по ЗДДС, вкл. и за периодите, включени в ревизията.

Липсва спор, че жалбоподателят през ревизирания период е с деклариран предмет на дейност по купко-продажба на имоти, отдаване под наем на имоти и автомобили, както и търговия е разнообразни стоки, незабранени от закона. Съгласно подадени ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. и 2021 г., дружеството е декларирано извършвана дейност КПД 2008 с код 6810 „Покупка и продажба на собствени недвижими имоти“. Дейността е упражнявана в офис, находящ се в [населено място]. За ревизирания период дружеството е разполагало с нает персонал - младши юриконсулт, технически организатор и организатор продажби и реклама.

Спорният по делото въпрос се свежда до това осъществени ли са вътреобщностни доставки на стоки или не към полските дружества „DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691638559 и „LIVIDA SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691641113, за които „ПРО ЛОГ БГ“ АД е издало фактури през процесните данъчни периоди - м. 05.2020 г., м. 09.2020 г., м. 10.2020 г., м. 12.2020 г. и м. 03.2021 г.

Нормата на чл. 7, ал. 1 ЗДДС регламентира, че вътреобщностна доставка на стоки е доставката на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика - регистрирано по този закон лице, или на получателя от територията на страната до територията на друга държава членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка. Следователно, за да се приеме, че е реализиран фактическият състав на цитираната разпоредба, следва да са налице кумулативно следните предпоставки: осъществена доставка на стоки, доставчикът по която да е регистриран за целите на ДДС в Република Б., а получателят по доставката да е регистриран за целите на ДДС в друга държава членка на ЕС, стоката да е транспортирана от доставчика или получателя, или за тяхна сметка от територията на страната до територията на друга държава членка. ВОД са облагаеми със ставка нула, съгласно чл. 53, ал. 1 ЗДДС.

Документите, с които се доказва ВОД, са определени с чл. 45 от ППЗДДС, като са разделени на две групи - документ за доставката и документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка. Съгласно постоянната съдебна практика на Съда на Европейския съюз освобождаването на ВОД на дадена стока става приложимо само когато правото на разпореждане като собственик с тази стока е прехвърлено на приобретателя и продавачът докаже, че посочената стока е изпратена или транспортирана в друга държава членка и че в следствие на това изпращане или транспортиране същата стока е напуснала физически територията на държавата членка на доставчика - решение по дело С-409/04 Teleos т. 42 и др. Т. е. от съществено значение за осъществяването на ВОД е изпращането или транспортирането на стоките до територията на друга държава членка, което означава фактическо напускане на стоката през границата на страната и преминаването ѝ на територията на друга държава членка на ЕС.

За да начислят ДДС върху стойността на спорните доставки, органите по приходите са приели, че макар да са представени изискуемите съгласно нормативните изисквания документи за доказване извършването на ВОД, те не са убедителни относно реалното транспортиране на стоките до територията на друга държава членка на ЕС. Ответникът е споделил този извод, като е изложил мотиви, че представените доказателства установяват наличието на сделки от правна страна, но не и от фактическа. Посочил е, че съставените от страните по сделките документи не следва да се кредитират безусловно, а следва да се преценяват с оглед събрания по преписката доказателствен материал. Позовавайки се на понятието „липсващ търговец“ съгласно определението на чл. 2, параграф 1 от Регламент /ЕО/ 1925/2004 г. на Комисията от 29.10.2004 г. - 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 дължимия ДДС на съответния национален орган, органът е обосновал извод, че получателите на стоките „DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691638559 и „LIVIDA SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL969164111 са липсващи търговци. Посочил е, че не са установени данни за упражняване на реална стопанска дейност, полските дружества не се откриват на декларираните адреси и липсват данни за водена счетоводна отчетност. Освен горното не са декларирали и вътреобщностни придобивания от „ПРО ЛОГ БГ“ АД. На следващо място, сочи, че сборът на установените факти и обстоятелства за извършения транспорт налагат извод, че представените ЧМР и писмени потвърждения не доказват изпращането и съответно транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга страна членка - Полша. Вписаните в товарителниците данни не се потвърждават от трети лица или административни органи и противоречат на данните, отразени в информационната система на

АПИ, поради което правилно не са кредитирани като доказателство за общностния характер на спорните доставки. Направено е заключение, че с липсата на реално извършен превоз на стоки от Б. до Полша не е изпълнено едно от основните изисквания за доказване на реално осъществен ВОД, което предполага цитираните продажби да бъдат третирани като доставки на територията на страната и за тях да се дължи ДДС по реда на чл. 86 от ЗДДС.

Във връзка с гореизложеното следва да бъде изследвано дали е доказано с нормативно определените доказателства, че са извършени ВОД. С оглед нормата на чл. 7, ал. 1 от ДОПК следва да се установи, че стоката, предмет на доставките, е стигнала от Б. до местоназначението си на територията на друга държава членка на ЕС.

Представени са в хода на съдебното дирене по дело № 3029/2023 г. копия на международни товарителници, които са оспорени под опис от ответника с молба на л. 224. Включват пет документа, издадени във връзка с фактури № 1900...8/15.05.2020 г., № 1900...19/02.09.2020 г., № 1900...30/21.10.2020 г., № 1900...44/22.12.2020 г. - с получател „DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691638559, и фактура № 1900...62/25.03.2021 г. с получател „LIVIDA SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL969164111. В съдебно заседание от 28.06.2023 г. адв. Ж. е заявил, че жалбоподателят няма да се ползва от тези доказателства, поради което същите са изключени и доказателствената съвкупност и няма да бъдат обсъждани.

Жалбоподателят представя декларации под опис с молба от 28.06.2023 г., съставени на чужд език (английски), с превод на български език, относно получаване на стоките от „DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691638559, ведно с нотариално заверена декларация от 20.06.2023 г. от управителя на „DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691638559 – Б. И. Г., в която се твърди, че стоката по горепосочените фактури е лично приета от него на посочените в потвържденията адреси.

Жалбоподателят представя писмено потвърждение от „LIVIDA SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL969164111, чрез управителя Б. Д., относно получаване на стока от „ПРО ЛОГ БГ“ АД на 28.03.2021 г. в У.. Представена е и декларация от 27.06.2023 г. с нотариална заверка на подписа от Б. В. Д. като управител на „LIVIDA SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL969164111, съгласно която стоката по фактура № 1900...62/25.03.2021 г., издадена от „ПРО ЛОГ БГ“ АД, е приета от него в склад в У..

На първо място, съдът не кредитира двете представени декларации с нотариална заверка на подписите на управителите на „DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691638559 и „LIVIDA SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL969164111, тъй като същите нямат удостоверителна стойност извън факта на полагане на подпис от явилите се пред нотариуса лица. Изложените в декларациите обстоятелства представляват недоказани твърдения, които обслужват защитната теза на дружеството жалбоподател, което се потвърждава от датата на съставянето им – 20.06.2023 г. и 27.06.2023 г., тоест след подаване на жалбата до съда на 17.01.2023 г. и образуване на адм. дело № 3029/2023 г. по описа на АССГ. В този смисъл същите представляват частни свидетелстващи документи и не обвързват с доказателствена сила съда, а следва да бъдат ценени с оглед на останалия доказателствен материал.

На следващо място, във връзка с писмено потвърждение от „LIVIDA SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL969164111, чрез управителя Б. Д., относно получаване на стока от „ПРО ЛОГ БГ“ АД на 28.03.2021 г. в У., е инициатирано от ответника оспорване на същото, във връзка с което е допусната съдебна графическа експертиза, по която е представено заключение от вещото лице Л. Б. Д.. Заключение не е оспорено от страните и е приобщено към

доказателствата по делото. Съгласно същото двата броя подписи, положени срещу представляващ и подпечатани с правоъгълен щамп на „LIVIDA Sp.Z.O.O“ в представеното в оригинал писмено потвърждение от 28.03.2021 г., не са изпълнени от Б. В. Д.. В обстоятелствената част е посочено, че установените различия са съществени, устойчиви, индивидуални в своята съвкупност и достатъчни за извода, че изследваните подписи не са изпълнени от Б. В. Д., което се потвърждава от вещото лице и в съдебно заседание.

С оглед на този спорен факт по доказателствено искане на жалбоподателя е допуснат разпит на свидетеля Б. В. Д., който потвърждава, че положените подписи са негови, както и че стоката била за Италия, но по желание на клиента била разтоварена в склад в У.. В същото време заявява, че не помни името на контрагента си, но бил от Италия. Поради противоречие на свидетелските показания с останалия доказателствен материал, както и вътрешните противоречия в тях, същите не следва да бъдат кредитирани. Същите са уклончиви, неинформативни и неподкрепени с доказателства, като в тази връзка и жалбоподателят не представя доказателства относно основанието за доставката на стоката до У.. Също така липсва информация относно идентификацията на този клиент, както и на така наречения от свидетеля клиент от Италия.

Поради изложеното следва да се приеме заключението на СГЕ, а именно че подписът в представеното потвърждение не е на Б. Д., а свидетелските му показания да не се вземат предвид при формиране на решение по делото относно спорния въпрос – извършен ли е превоз от територията на РБ до територията на друга държава членка на стоките, предмет на фактуриране от „ПРО ЛОГ БГ“ АД към „LIVIDA SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL969164111.

Относно представени декларации, имащи характер на писмени потвърждения за получаване на стоката по издадени от „ПРО ЛОГ БГ“ АД фактури № 1900...8/15.05.2020 г., № 1900...19/02.09.2020 г., № 1900...30/21.10.2020 г., № 1900...44/22.12.2020 г. - с получател „DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691638559, се установява, че не съдържат всички изискуеми реквизити, за да докажат реалното получаване на стоката на местоназначението им извън Република Б.. На първо място, не е посочено лицето, което е получило стоките, както и неговата длъжност. Отделно от това, за място на получаване са посочени само град и държава (във всяка от декларациите), като липсва адрес на получаване и разтоварване. Относно транспорта е отбелязано единствено че е заявен от получателя, като липсва каквато и да е информация относно вида, марката, регистрационен номер на превозното средство, относно превозвача и водача, който фактически е извършил превоза. Съгласно чл. 45, т. 2, б. „а“ от ППЗДДС, за доказване на ВОД се изисква 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 длъжностното му качество, име на лицето, получило стоките, и длъжностното му качество. Видно е, че представянето на транспортен документ или писмено потвърждение са предвидени алтернативно. В случая жалбоподателят е отказал да се ползва от представените международни товарителници в резултат от оспорването им от ответника. Следователно единствените документи за извършената доставка са писмените потвърждения. За тях цитираната норма изисква да съдържат определени реквизити, чрез които да се установяват обстоятелствата, свързани с извършения транспорт до крайния получател в другата държава членка.

В случаите когато транспортът е за сметка на получателя, какъвто е процесният, се изисква

писменото потвърждение, което следва да съдържа 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 дължостното му качество, име на лицето, получило стоките, и дължостното му качество. В настоящия случай в документите се съдържа информация единствено за вида на стоката, като липсва количеството, за дата и място - не е посочен конкретен адрес на получаване, липсват данни за превозното средство, за лицето предало стоката, и за лицето, което я е приело. Дори да се приеме, че стоката е приета от управителя на полското дружество „DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691638559, това не е в състояние да преодолее липсата на данни относно извършения превоз – превозно средство, превозвач и водач, което е съществено за спорния по делото въпрос, а именно – доставена ли е стоката на посочените в потвърждението местоназначения. Посочените данни са от значение именно за да се докаже извършеният транспорт от една държава членка в друга държава членка на ЕС. В настоящия случай това не може да бъде доказано и поради липсата на други представени документи относно транспорта, включително и поради липсата на възможност данъчните власти в Полша да се свържат с двете полски дружества – получатели на доставките, които биха могли да представят тази информация.

Аналогично – в писменото потвърждение от управителя на „LIVIDA SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691641113 липсват както и да са данни за извършен превоз – адрес на доставка, превозвач, превозно средство, водач и/или лице, предало стоките.

Всичко изложено води до извод, че не са извършени реални доставки на стоки към посочените във фактурите получатели – полски дружества. Нещо повече – не се доказва превозване на стоките до получател в друга държава членка на ЕС, което е основание за признаването им като ВОД, облагаеми с нулева данъчна ставка.

Не води до обратния извод назначената по делото ССЧЕ. Съгласно заключението на същата и допълнителното такова, процесните стоки са придобити от „Бест Табако“ ЕООД по фактури и приложени протоколи за предаването им. Това обстоятелство обаче не е спорно по делото. В тази връзка неотнормирани са констатациите относно наличието на разплащане по доставките от „Бест Табако“ ЕООД. Установено е, че всички стоки, предмет на спорните доставки, при продажбата са изписани с мемориален ордер - само със стойност, без количества, поради което не е възможно да се проследи движението по счетоводна сметка 304 – Стоки. Относно плащането по спорните фактури е установено, че от клиента „DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ и от клиента „LIVIDA SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“, видно от приложенияте и допълнително редоставените на експерта банкови извлечения, преведените суми като валутни количества в евро са много повече от валутните количества на издадените фактури. Счетоводният регистър е без информация кое плащане към коя фактура е отнесено. При така преведените валутни количества (надвишаващи издадените фактури) е направен извод, че е извършено плащане от двата клиента по процесните продажби. От представеното от вещото лице становище, става ясно, че преведените суми не могат да се обвържат с конкретна доставка и стойността на плащането не отговаря дори на общата сума по издадените към двете полски дружества фактури. Макар плащането само по себе си да не е съществено за извода за извършване на вътреобностните доставки факт, във връзка с останалите установени по делото непълноти и противоречия в представените доказателства, се подкрепя изводът, че ВОД до посочените в писмените потвърждения държави членки не са извършени, като наред с това липсват доказателства за доставки по издадените от жалбоподателя фактури извън територията на Република Б..

С факта на изпращането или превозването на стоката до друга държава-членка и физическото

напускане в резултат на това на стоката от държавата членка на доставката доставчикът обвързва настъпването на благоприятни за себе си правни последици – освобождаването му като продавач от ДДС във връзка с вътреобщностна доставка /чл. 138, § 1 от Директива 2006/112/ЕО/. Националното законодателно разрешение е за облагане на ВОД с нулева ставка на ДДС – чл. 53, ал. 1 ЗДДС. Освобождаването от облагане с ДДС на вътреобщностните доставки се прилага, само когато правото да се разпорежда като собственик със стоката е прехвърлено на получателя по доставката и доставчикът докаже, че стоката е изпратена или превозена в друга държава-членка и че вследствие на това изпращане или превозване стоката е напуснала физически територията на държавата-членка на доставката, от която е изпратена. Затова и с арг. от чл. 154, ал. 1 ГПК, във връзка с § 2 от ДР на ДОПК за жалбоподателя е тежестта да установи с убедителността на пълното доказване юридическите факти, представляващи основание за освобождаване на ВОД. За насрещното доказване на администрацията не съществува изискване да е пълно.

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 Mecsek-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 мотивите на същото е посочено, че от съдебната практика произтича, че национална мярка, която основно подчинява правото на освобождаване от данък на вътреобщностна доставка на спазването на формални задължения, без да вземе предвид материалноправните изисквания, надхвърля необходимото за осигуряване на правилното събиране на данъка (Решение по дело Collée, посочено по-горе, точка 29), освен ако нарушаването на формалните изисквания е възпрепятствало предоставянето на сигурно доказателство, че са изпълнени материалноправните изисквания (вж. в този смисъл Решение по дело Collée, посочено по-горе, точка 31).

В настоящия случай жалбоподателят не представя убедителни доказателства относно извършването на ВОД към търговец, регистриран в друга държава членка, като не доказва получаването на стоката на територията на друга държава членка на ЕС.

В тази връзка съдът споделя доводите на ответника, че са налице данни да бъде направен извод, че дружеството жалбоподател е знаело или е следвало да знае, че договора с некоректен данъкоплатец. Двете полски дружества не отговарят на поканите на полската данъчна администрация. Полските търговци не са декларирали вътреобщностни придобивания на стоки от българския данъкоплатец „ПРО ЛОГ БГ“ АД за периодите от м. 05.2021 г. до м. 12.2021 г. във VIES декларацията си, съответно за 01.08.2020 г. – 31.10.2021 г. „DRINAX SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691638559 не е подал VIES декларация за м. 02.2021 г., а последната подадена месечна ДДС декларация е за м. 09.2020 г. Дружеството е deregистрирано за целите на ДДС в страната и Съюза на 14.04.2021 г. и не е докладвало банкова сметка пред местния данъчен офис. Относно „LIVIDA SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ с VIN PL9691641113 е установено, че полският търговец има просрочени данъци и не е декларирал придобиване на стоки от „ПРО ЛОГ БГ“ АД. Полската администрация не разполага с информация дали дружеството разполага с офис и подходящи помещения за съхранение на стоките. Изпратените писма не са получени. Заличен е от регистрите на активните данъкоплатци по ДДС в ЕС на 15.06.2022 г. поради неподаване на данъчни декларации.

След като е издадена фактура за извършена доставка от жалбоподателя, която не е облагаема с нулева ставка на данъка, на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 82, ал. 1 от ЗДДС, дружеството жалбоподател е следвало да начисли данъка в издадените фактури и да го включи в отчетните регистри по ЗДДС. В тази връзка законосъобразно е извършеното от органите по приходите начисляване на ДДС върху процесните доставки.

Предвид изложеното, съдът приема, че оспорваният в настоящото съдебно производство ревизионен акт е законосъобразен като издаден от компетентен орган, при спазване на законоустановената форма, на процесуалните правила и в съответствие с материалния закон, поради което жалбата срещу него е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

С оглед акцесорния характер на начислените с РА лихви на основание чл. 1, ал. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания, РА се явява законосъобразен и в тази част предвид гореизложените мотиви.

Предвид изхода на спора претенцията на ответника за присъждане на разноски е основателна съгласно чл. 161, ал. 1, изр. второ от ДОПК. Следва да бъде осъден жалбоподателят да му заплати разноски по делото, както следва: на основание чл. 226, ал. 3 от АПК – 1 531,70 лв. за експертиза; 720,07 лв. за заплатена държавна такса за касационно обжалване; както и на основание чл. 161, ал. 1, изр. второ и трето от ДОПК (ред. изм. - ДВ, бр. 17 от 2026 г.), във връзка с чл. 24 от Наредба за заплащането на правната помощ по 200,00 лв. за юрисконсултско възнаграждение за процесуално представителство пред АССГ и ВАС, включително за юрисконсултско възнаграждение пред настоящата инстанция, с оглед фактическата и правна сложност на делото, броя на съдебните заседания и обема на материалите по делото, или общо 600,00 лева за процесуално представителство, или общо 2851,77 лева, която сума след превалутиране е в размер 1458,09 евро.

**Така мотивиран, на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК. Съдът**

**Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „ПРО ЛОГ БГ“ АД, ЕИК:[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221022000284-091-001/14.10.2022 г., издаден от В. Р. - орган, възложил ревизията, и Ж. Д. - ръководител на ревизията, и двамата органи по приходите в ТД на НАП – Б., потвърден с Решение № 19/05.01.2023 г. на директор на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** „ПРО ЛОГ БГ“ АД, ЕИК:[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите разноски за разглеждане на делото в размер общо на 1 458,09 евро (хиляда четиристотин петдесет и осем евро и девет цента).

Решението може да бъде обжалвано пред Върховния административен съд на РБ, в 14-дневен срок от съобщението до страните, че същото е изготвено, с касационна жалба, подадена чрез Административен съд София-град.

СЪДИЯ: