

# РЕШЕНИЕ

№ 6370

гр. София, 31.10.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав,**  
в публично заседание на 11.10.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Лилия Йорданова**

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **4570** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).  
Образувано е по жалба на „ПРИМА ЦЕНТЪР БАЛКАНИ“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място], [улица], ет. 3, ап. 3 чрез адв. С. И. и съдебен адрес [населено място], [улица] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22220221003701-091-001/06.01.2022 г., на органи по приходите при ТД на НАП [населено място], потвърден с Решение № 375/10.03.2022г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва РА като незаконосъобразен, необоснован, недоказан и издаден в нарушение на процесуалния и материалния закон. Намира, че в хода на ревизията са представени всички изискуеми, съгласно ППЗДДС документи, удостоверяващи извършени ВОД към DACKS S. L. P. DACK с VIN GB927916684, в резултат на което изводът за неосъществен транспорт и приемане на 1 бр. лек автомобил от контрагента им е незаконосъобразен. Счита, че ответникът няма никакво основание да откаже данъчното предимство по осъществения ВОД. В подкрепа на твърденията си жалбоподателят се позовава на съдебна практика на ВАС и СЕС.

В съдебно заседание жалбоподателят е представляван от процесуалния си представител, който поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претенгидата

присъждане на разноски, като представя списък с разноски.

Ответникът, чрез юрисконсулт К., оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно уведомена, не изпраща представител и не взема становище в производството.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22220221003701-020-001/29.06.2021г., връчена на 02.07.2021г., изменена със ЗИЗВР № Р-22220221003701-020-002 /30.09.2021г. и ЗИЗВР №Р-22220221003701-020-003/29.10.2021г., е възложено извършването на ревизия на „ПРИМА ЦЕНТЪР БАЛКАНИ“ ООД, за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периода от 01.06.2020г. до 30.06.2020г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад № Р-22220221003701-092-001/15.12.2021г., връчен на 15.12.2021г. Срещу РД не е постъпило възражение срещу констатациите, отразени в него.

Ревизията приключила с издаването на Ревизионен акт № Р-22220221003701-091-001/06.01.2022г., издаден от И. Х. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., И. П. – орган, възложил ревизията и З. Тикова З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т., И. П. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 06.01.2022г.

С цитирания РА, при деклариран данък за възстановяване в общ размер на 97 791, 50 лв., е установен данък за внасяне в общ размер на 22 497, 71 лв., в т.ч. ДДС в размер на 19 558, 30 лв. във връзка с недоказани ВОД на стоки за данъчен период м.06.2020г., и са начислени лихви за забава в размер на 2 939, 41 лв., за които органите по приходите са приели, че не са налице основания за прилагане на нулева ставка на данъка.

В хода на провеждане на ревизионното производство е установено, че основната дейност на дружеството е свързана с търговия с автомобили - нови и втора употреба. През ревизирия период от 01.06.2020г. до 30.06.2020г. в подадените по реда на ЗДДС дневници за продажбите от „ПРИМА ЦЕНТЪР БАЛКАНИ“ ООД е била декларирана вътреобщностна доставка на стоки /автомобил/ към DAC S. L. P. DACK с VIN GB927916684 по фактура №[ЕГН]/05.06.2020 г., с предмет - продажба на МПС А. А7 Sportback 3.0 diesel blak Chassis №WAUZZZF29KN003721, М. №DDV008077, на стойност 97 791,50 лв.

В хода на ревизията са предприети процесуални действия, описани в констативната част на РД. Изложена е установената фактическа обстановка и събраните

доказателствени средства.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, № Р-22220221003701-040-001/19.07.2021г., с което са изискани всички първични, счетоводни, търговски, транспортни и др. документи, касаещи дейността на дружеството. Относно декларираните ВОД, изрично с ИПДПОЗЛ, от дружеството са изискани всички съпътстващи доставката документи, съгласно чл. 45 от Правилника за прилагане на Закон за данък върху добавената стойност /ППЗДДС/. В отговор са представени документи с придружителни писма.

В хода на ревизията са изпратени искания за представяне на документи, данни, сведения и писмени обяснения от трети лица № Р-22220221003701-041-001/05.07.2021г.; № Р- 22220221003701-041-002/07.07.2021г.; № Р-22220221003701-041-003/28.09.2021г. до: „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, СТОЛИЧНА ДИРЕКЦИЯ НА ВЪТРЕШНИТЕ РАБОТИ /СДВР/ и „ВАЛДКОРН“ ООД с ЕИК[ЕИК], с цел установяване кой е титуляр на банкова сметка с ИВАН [банкова сметка], чия е собствеността на лек автомобил А. А7 СПОРТБЕК с рег. [рег.номер на МПС] /С./109М444 и извършило ли е неговата покупка дружеството „ВАЛДКОРН“ ООД. От получените отговор се установява, че сметката е открита на 21. 01.2020г. на името на Д. С. Д. с ЕИК[ЕИК] като към настоящия момент е все още активна. Установено е още, че съгласно договор за прехвърляне на собственост на МПС в изпълнение на задълженията по лизингов договор и инвойс, получател на процесната доставката е „Валдкорн“ ЕООД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на 3 други задължени лица, резултатите от които са документирани с протоколи по съответния ред: ПИНП №П-22221421134015-141-001/17.09.2021 г. – относно Д. „Д. С.“ с ЕИК[ЕИК]; ПИНП №П-22221021120261-141-001/16.08.2021 г. – относно „КУИКС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и ПИНП №П-22221021120257-141-001/16.08.2021 г. – относно „ЕМ ТЕ ТРАНС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

С Протокол № Р-22220221003701-П.-001/06.07.2021г. са присъединени доказателства, събрани в хода на извършена преди ревизията проверка за установяване на факти и обстоятелства, на „ПРИМА ЦЕНТЪР БАЛКАНИ“ ООД с УИН П-22220220197436, приключила с Протокол №П-22220220197436-073-001/31.05.2021 г.

Извършена е насрещна проверка на превозвача, завършила с Протокол за извършена насрещна проверка ПИНП №П-22221021120257-141-001/16.08.2021г. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ №П- 22221021018450-040-001/28.01.2021г. от транспортното дружество са представени документи и писмени обяснения, съгласно които „ЕМ ТЕ ТРАНС“ ЕООД извършва транспортни услуги със собствено МПС - Специален М. С. 416 СВ 0700 ВМ и собствено ремарке. Посочено е, че Мерцедесъ на „ЕМ ТЕ ТРАНС“ ЕООД е шофиран лично от Е. Р.- едноличен собственик на капитала, като и услугите и устното договаряне за доставките е извършено от него. От страна на дружеството-превозвач са дадени потдробни обяснения относно извършените

куриерски услуги. Установява се, че на 08.06.2020 г., поради възникнала аварийна обстановка с транспортна кола на „ЕМ ТЕ ТРАНС“ ЕООД, се е наложило кола на „КУИКС“ ЕООД, шофирана от Б. М. К., да продължи превозването на А. А7 с кола М. С. 519 рег. [рег.номер на МПС] до получателя Германия. Същият е доставил автомобила в Германия на посочения разтоварен адрес и автомобилът е бил приет от представител на дружеството, който е подписал и подпечатал ЧМР-то и е приел автомобила А. А7. Посочено е, че транспортната услуга от „КУИКС“ ЕООД на „ЕМ ТЕ ТРАНС“ ЕООД е извършена безвъзмездно. В отговор на връчените ИПДПОЗЛ №П- 22221021018450-040-001/28.01.2021г. и ИПДПОЗЛ №П- 22221021054922-040-001/22.03.201г. на двете транспортни дружества са представени международна товарителница ЧМР, в която не е посочен автомобила, с който е извършен транспорта. Върху същата е положен е печат на DACKS S., без да фигурира име на положилия подпис върху документа. Ревизиращите органи са констатирани, че в представените международни товарителници, като превозвач е посочено ЕМ ТЕ Т. ЕООД, но не е посочен регистрационния номер на превозното средство. В СМР липсват данни за автомобила с който е извършен транспорта и име на положилия подпис върху документа, удостоверяващ получените стоки. Не са представени съпътстващи документи за реално извършен международен превоз, а именно документи за разход на гориво, пътни листа, документи за преминаване на границата, винетки, магистрални такси, приемно – предавателни протоколи, свързани с транспортната услуга.

От направена справка в програмен продукт /ПП/ MIS3A „Пътни такси и разрешителен режим“, ревизиращият екип установява, че за специални автомобили М. С. 416ЦДИ с рег. [рег.номер на МПС] и М. С. с рег. [рег.номер на МПС] няма данни за регистрирано преминаване през граничните контролно-пропускателни пунктове на Република България в периода 01.06.2020 г. - 31.07.2020 г.

Извършена е проверка в информационна система /ИС/ „Фискален контрол, обективизирана в Протокол №Р-22220221003701-П73-002/23.11.2021г. като са направени справки за ВОД и справки за дирекция „Контрол“. Установено е, че за „ПРИМА ЦЕНТЪР БАЛКАНИ“ ООД няма протоколи за ВОД, както и липсват данни за извършени проверки в справките за дирекция „Контрол“ по зададените критерии за ревизираното лице.

От проверка в електронния регистър на НАП ревизиращия екип установява, че автомобили А. Q8 50 TDI WAUZZZF19KD003022 на стойност 64 700 евро, с Invoice №GB2580/01.04.2020г. и автомобил А. А6 3.0 TDI ALLROAD WAUZZZ4G5HN059713 с Invoice №GB2583/14.05.2020 г., издадени от DACKS S. L. с получател „ВАЛДКОРН“ ООД, не са регистрирани като собственост на „ВАЛДКОРН“ ООД.

При формиране на своите изводи, ревизиращите органи са се позовали и на данни, които са им служебно известни и касаят посочения в инвойсите и ЧМР получател –великобританското дружество DACKS S. L. към преписката е асоцииран случай, получен при обмен на информация с данъчната администрация на Великобритания, от който е видно, че посоченият контрагент DACKS S. L. , е дружество с валидна

регистрация по ЗДДС , което не е подавало декларации за ДДС до м. юни 2020г., с едноличен собственик П. Д., който заявява в своите писмени обяснения, че дружеството е спряло търговия преди 12 години и никога не е купувал стоки от България.

Доколкото от дружество-превозвач не са представени изисканите му документи / за разход на гориво, пътни листа, документи за преминаване на границата, винетки, магистрални такси, приемно – предавателни протоколи, свързани с транспортната услуга/, е прието от органите по приходите за недоказано, че стоките действително са напуснали територията на България и са пристигнали на територията на другата държава членка.

При така описаната фактическа обстановка ревизиращите органи са заключили, че по отношение на декларираните от „ПРИМА ЦЕНТЪР БАЛКАНИ“ ООД към DACKS SEVICES L. ВОД за периода м.06.2020г. общо в размер на 97 791.50 лв., не са изпълнени условията по чл. 7, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 45 от ППЗДДС, поради което същите на основание чл. 12 от ЗДДС са приети за облагаеми доставки с място на изпълнение на територията на страната. Посочено е, че ставката на данъка съгласно чл. 66, ал. 1 от ЗДДС е в размер на 20 на сто, а съгласно чл. 67, ал. 2 от ЗДДС дължимият данък се приема за включен в цената. На основание чл. 86 от ЗДДС е начислен ДДС определен по формулата в чл. 53, ал. 2 от ППЗДДС общо в размер на 22 497,71 лв., предмет на спор в настоящото производство.

Срещу РА от „ПРИМА ЦЕНТЪР БАЛКАНИ“ ООД е подадена жалба с вх. No 23-22-95/25.01.2022г. до директор на Дирекция „ОДОП“, който с решение № 375/10.03.2022г. е потвърдил РА № Р-22220221003701-091-001/06.01.2022г., издаден от И. Х. К. – орган, възложил ревизията, и З. Тикова З. – ръководител на ревизията, за задължения по ЗДДС размер на 19 558,30 лв. и лихви в размер на 2 939,41 лв.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена от надлежна страна- срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт No Р-22220221003701-091-001/06.01.2022г., издаден от И. Х. К. – орган, възложил ревизията, и З. Тикова З. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 375/10.03.2022г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ касателно определените задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, произтичащи от доначислен данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 22 497, 71 лв. във връзка с недоказани вътреобщностни доставки /ВОД/ на стоки към клиент DACKS S. L. P. DACK с VIN GB927916684

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

разпоредби по издаването му.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложена след надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл.113 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа. Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава както от представените по делото доказателства, така и от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл.28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл. 22, т. 4 ЗЕДЕУУ, доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл. 24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл. 24 ЗЕДЕУУ – ар. чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

С процесния РА е установено наличието на основанията по чл. 86 от ЗДДС във вр. с чл. 66, ал.1, чл.67, ал.1 и чл.26 от ЗДДС за извършени доставки при условията на чл. 53, ал. 1 от ЗДДС и са начислени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС за данъчен период м.06.2020г. във връзка с непризнат ВОД предмет на фактура №[ЕГН]/05.06.2020г., издадена от „ПРИМА ЦЕНТЪР БАЛКАНИ“ ООД с получател DACKS S. L. с VIN GB927916684.

От представените по делото доказателства се установява, че през данъчен период м.06.2020г. жалбоподателят е декларирал осъществени ВОД (с предмет – продажба на МПС А. А7 Sportback 3.0 diesel blak Chassis № WAUZZZF29KN003721 М. № DDV008077) по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, с получател DACKS S. L. с VIN GB927916684.

В настоящия случай спорен по делото е въпросът дали е реалност на декларираните от дружеството жалбоподател доставки по чл. 7, ал. 1 от ЗДДС. В контекста на интерпретацията на съюзното право - чл. 138, § 1 и чл. 14, § 1 от Директива 2006/112, дадена в т. 31 от решението на СЕС по дело C-273/11 освобождаването на вътреобщностната доставка 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 вследствие на това изпращане или

транспортиране същата стока е напуснала физически територията на държавата членка на доставката. Изискване към ВОД е придобиващият стоките да е друго ДЗЛ и данъчно незадължено юридическо лице, действащо на територията на държава членка различна от тази, в която е започнало изпращането или превоза на стоката.

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 него 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 е регламентирано в чл. 53, ал. 1 ЗДДС. Затова и с арг. от чл. 154, ал. 1 ГПК във вр. 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.

Наред с изложеното съгласно разпоредбата на чл. 7 от ЗДДС, вътреобщностната 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. А съгласно разпоредбата на чл. 53, ал. 2 от ЗДДС, документите, удостоверяващи извършването на ВОД се определят с правилника за прилагане на закона. В двете точки на чл. 45 от ППЗДДС са изброени лимитативно две групи от документи, които доставчикът на стоки следва да представи, за да докаже наличието на ВОД - документи за доставката и документи, удостоверяващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава-членка. Установяването от националното законодателство на изискванията към доказване на ВОД е в съответствие с разпоредбата на чл. 131 от Директива 2006/112.

В приложимите редакции на чл. 45 от ЗДДС, т. 2 включва две букви, като изпращането или транспортирането на стоката се установява алтернативно с две групи документи. В първата хипотеза (на б."а") доказването на изпращането или транспортирането се осъществява с транспортен документ или писмено потвърждение от получателя, когато транспортът се осъществява от получателя или от трето лице за сметка на получателя. Поставени са изисквания към съдържанието на писменото потвърждение, които с новела от ДВ бр. 10 от 2011 г. са допълнени с посочване на име на лицето, предало стоките, а с тази бр. 8 от 2016 г. и с дължностното качество на това лице, както и с името и дължностното качество на лицето, получило стоките. При транспорт от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика необходимо и достатъчно е доказването с транспортен документ - чл. 45, т. 2, б. "б" от ППЗДДС.

В хода на ревизията на „ПРИМА ЦЕНТЪР БАЛКАНИ“ ООД е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220221003701-040-001/19.07.2021г., с които са изискани всички първични, счетоводни, търговски, транспортни и др. документи, касаещи доставката от процесния доставчик, и тези към неговите клиенти. Относно декларирания ВОД, изрично с ИПДПОЗЛ, от дружеството са изискани всички съпътстващи доставките документи, съгласно чл. 45 от Правилника за прилагане на Закон за данък върху

добавената стойност /ППЗДДС/. В отговор са представени документи с придружителни писма. Конкретно към фактурата за британското дружество са представени договор за покупко – продажба на МПС, договор за прехвърляне на лизинг, договор за прехвърляне на МПС в изпълнение на задължения по лизингов договор, свидетелство за регистрация на МПС, платежно нареждане, договори за доставка на МПС за произход на предадената стока, потвърждение от 10.06.2020г. за полученото МПС на посочения адрес от представител на DACKS S. L., фактура за транспорт № [ЕГН]/12.07.2020г., издадена от EM TE T. ЕООД, ЕИК[ЕИК], международна товарителница. Видно от представените ЧМР, транспортът е извършен от трето лице- EM TE T. ЕООД. Декларирано е, че извършеният транспорт е за сметка на продавача, като са посочени мястото на натоварване и разтоварване, положен е подпис и печат от дружеството – получател на процесната доставка.

През ревизирания период по ЗДДС „ПРИМА ЦЕНТЪР БАЛКАНИ“ ООД е осъществявало търговия с автомобили – нови и втора употреба като в рамките на ревизирания период в дневниците за продажби дружеството е декларирало вътреобщностни доставки (ВОД), като е включена фактура за доставка на стоки по смисъла на чл. 7 от ЗДДС до британското дружество на DACKS S. L..

В хода на ревизионното производство от ревизираното дружество е изискана информация и документи, касаещи декларираните ВОД към посочения контрагент. В изпълнение на това, от страна на „ПРИМА ЦЕНТЪР БАЛКАНИ“ ООД е инвойс фактури, ведно с извлечения от дневници покупки и продажби за процесния период, оборотна ведомост за м.06.2020г., хронологичен регистър по с-ки 411, 702, 401, 503 за м.06.2020г., международни товарителници /CMR/, в която като изпращач е записано ревизираното дружество, получател – британското дружество DACKS S. L., а като превозвач е посочено EM TE T. ЕООД.

В хода на ревизионното производство с протокол № 1683166/22.11.2021г. са присъединени отговори от администрацията на Великобритания за търговското дружество DACKS S. L., в следствие на което органът по приходите е приел за нереално извършени редица сделки на жалбоподателя с този негов контрагент-регистрирано лице за целите на ДДС във Великобритания. При формиране на своите изводи, ревизиращите органи са се позовали и на данни, които са им служебно известни и касаят посочения в инвойсите и ЧМР получател – британското дружество DACKS S. L. . Към преписката е асоцииран случай, получен при обмен на информация с данъчната администрация на Великобритания, от който е видно, че посоченият контрагент DACKS S. L. е дружество, което е спряло търговия преди 12 години и никога не е купувало стоки от България.

Видно от доказателствата по делото се установява, че в настоящия случай е приложима разпоредбата на чл. 45, т. 2, б. "б" от ППЗДДС при осъществен транспорт от трето лице за сметка на доставчика, която обвързва доказването с представянето на транспортен документ. Спорът е за наличието на доказателства, установяващи, че стоките физически са напуснали територията на България.

За да се приеме, че е реализиран фактическият състав по чл.7, ал.1 ЗДДС, следва да са налице следните предпоставки: да е осъществена доставка на стоки, доставчикът да е регистриран по ДДС в България, съответно получателят по доставката да е регистриран за целите на ДДС в друга държава-членка на общността



и стоката да е транспортирана от доставчика или получателя или за тяхна сметка от територията на страната до територията на друга държава-членка. Документите, които удостоверяват извършването на доставката, са посочени в чл.45 ППЗДДС (ред. ДВ, бр.101 от 2006 г): фактура с посочен идентификационен номер по ДДС на получателя, издаден в държавата-членка по месторегистрацията му (т.1); както и документ, удостоверяващ изпращането и транспортирането на стоката (т.2).

По отношение на първото изискване в настоящия случай жалбоподателят е издал фактура на дружеството-получател в държава-членка на ЕС (Германия), в която то е индивидуализирано с данъчния си номер. Съдът намира, че издадената фактура не е достатъчна да обоснове несъмнен извод за осъществени ВОД. Това е така поради неизпълнение именно на второто изискване от разглежданата норма.

Основният спорен момент е транспортирането на стоките, т.е. физическото им преминаване на границата и доказването на това обстоятелство. За изпълнение на второто изискване, доколкото транспортът е извършен от трето лице, следва да се представи един от двата вида документи: или транспортен документ, или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка. Съдът намира, че по делото следва да се приема за доказан транспортът на процесните стоки И получаването на същите.

Съгласно разпоредбата на чл.5 от конвенцията товарителницата се изготвя в три оригинални екземпляра, подписани от изпращача и от превозвача. Първият екземпляр се предава на изпращача, вторият придружава стоката, а третият се задържа от превозвача. Товарителницата е превозен документ, удостоверяващ сключен договор за превоз, който придружава товара от момента на натоварването до момента на разтоварването на стоката. Според презумпцията, възведена в чл.9 от конвенцията, товарителницата удостоверява единствено условията на договора за превоз на товари и получаването на товара от превозвача (до доказване на противното). По делото са представени 2 екземпляра от международна товарителница от които се установява, че процесните стоки са натоварени в [населено място], като на лекия автомобил на територията [населено място], Република Германия е удостоверено с печат и подпис на посоченото британско дружество.

Като частни документи международните товарителници следва да отговарят на изискванията за действителност на частните документи и тяхната доказателствена сила следва да се преценява съобразно правилата, установени в ГПК. Частният документ е документ, който материализира изявления на лице (лица), което не е орган на държавната власт и чиито изявления не са направени в качеството на държавен орган или при изпълнение на възложена му държавна функция. В този смисъл процесните ЧМР следва да бъдат преценявани с оглед всички останали доказателства, събрани в хода на съдебното производство, още повече, че с тях жалбоподателят удостоверява изгодни за себе си факти. След преглед на товарителницата, Съдът констатира, че в нея са попълнени следните клетки: кл.23 - данни за превозвача, който е поставил подпис и печат; кл.24- данни за получателя, който е удостоверил получаването на стоката с печат и подпис на посоченото британско дружество, без да фигурира име на положилия подпис ; кл.1, 2, 3 и 4 от които се установява, че процесните стоки са натоварени в [населено място], като доставката на лекия автомобил е извършена на територията на [населено място],

Република Германия . В настоящия случай в приложените по делото ЧМР, не са попълнени в пълнота кл.3 и 4 и товарен и разтоварен пункт, като е посочен само градът. Освен това товарителницата удостоверява условията на договора, но не и неговото изпълнение, което се доказва със същинските транспортни документи, свързани с движението на автомобила - тахошайби, такси за преминаване, разходи за гориво и пр. За да се установи по безспорен начин извършването на превозите, следваше да се установи, че са извършени плащания във връзка с превозите и че са отчетени разходи във връзка с транспорта и пр., а такива доказателства не са представени. В счетоводството на превозвачите би следвало да са осчетоводени данни от международните товарителници, да са отчетени разходи във връзка с транспорта. Не са представени заповеди за командировки на водачите, дадени аванси по повод пътуванията в чужбина, винетни такси, фактури за закупено гориво. Няма издадени пътни листове. Съдът намира, че по делото не следва да се приема за доказано и получаването на стоките посредством писмено потвърждение за това. Изискването в тази насока е писменото потвърждение да съдържа информация за дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът. Потвърждението следва да е подписано от получателя. В случая е представено потвърждение, носещо дата, близка след датите на издаването на самата фактура и ЧМР . В него обаче не фигурира име на получател, като не е посочена и длъжността на получателя. Това обстоятелство на свой ред не позволява да се прецени дали лицето, което се твърди да е получило стоките, има качеството на материално-отговорно лице на британския контрагент на жалбоподателя.

В разпоредбата на чл.180 ГПК е уредена презумпцията, че частен документ, подписан от лицата, които са го съставили, съставлява доказателство, че изявленията, които се съдържат в него, са направени от тези лица. По силата на тази презумпция Съдът е длъжен да смята за автор на изявлението лицето, подписало документа. В това се състои и т.нар. формална доказателствена сила на документа. Тази формална доказателствена сила на документа се отнася единствено относно факта на писменото изявление и неговото авторство. Доколкото и потвържденията са частни документи, при тях волеизявлението може да бъде валидно или невалидно. В тази връзка частните документи биват автентични или неавтентични, като критерий за това е авторството на документа. Автентичен е този документ, който действително материализира изявлението на това лице, което се сочи за негов автор. А неавтентичен е документът, когато материализираното в него изявление не е направено от лицето, сочено като негов издател. При неавтентичния документ се създава привидност, че е създаден от лицето, на което се приписва. Неавтентичният документ винаги е неистински и като такъв няма доказателствена сила.

Не следва да се приема за доказана и потенциалната възможност на ревизираното лице изобщо да осъществява каквито и да било доставки – с място на изпълнение в страна или вътреобщностни, предвид безспорния факт, констатиран при ревизията съгласно предоставена информация от Националната Т. система, а именно че автомобилите, с които се предполага, че е извършен транспортът на стоката, не са преминавали през граничните контролно – пропускателни пунктове на Република България в периода на осъществената ВОД.

Ето защо не може да се приеме за доказано нито транспортирането на стоките, нито релевантният факт на получаване на стоките от адресата им в Германия. След като за доказване на тезата си жалбоподателят ангажира негодни доказателства, спрямо

него следва да се приложат последиците от недоказването.

Предвид решението на Съда на Европейския съюз по дело C-273/11 се налага извод, че отказ на правото на освобождаване от облагане с ДДС при ВОД е допустимо при наличието на следните предпоставки – когато доставчикът не е изпълнил предвидените от закона задължения в областта на доказването или когато е бил недобросъвестен, т.е. е знаел или е трябвало да знае, че осъществяваната от него операция е част от извършвана от приобретателя измама.

В тази връзка Съдът съобрази, че в решението си по дело C-409/04 С. е посочил, че член 28в, А, буква а), първа алинея от Шеста директива 77/388, изменена с Директива 2000/65, следва да се тълкува в смисъл, че не допуска компетентните органи на държавата-членка на доставката да задължават даден доставчик, който е действал добросъвестно и е представил доказателства, установяващи на пръв поглед правото му на освобождаване на дадена ВОД на стоки, да заплати впоследствие ДДС върху тези стоки, когато тези доказателства се окажат с невярно съдържание, без обаче да бъде установено участието на споменатия доставчик в данъчната измама, доколкото той е взел всички разумни мерки в рамките на своите възможности, за да се увери, че осъществяваната от него ВОД не го довежда до участие в такава измама. Жалбоподателят като доставчик е разполагал с необходимите механизми и средства, за да се увери дали стоките действително са напуснали РБългария. В този смисъл той не е положил всички възможни и разумни мерки, за да се увери, че са изпълнени всички предпоставки на ВОД.

С. е категоричен, че освобождаването на ВОД е налице, когато правото на разпореждане като собственик със стоката е прехвърлено на получателя на доставката и доставчикът докаже, че тази стока е изпратена или превозена в друга държава-членка и че вследствие на това изпращане или превозване стоката е напуснала физическите територията на държавата-членка на доставчика. Именно тази предпоставка не е доказана в настоящия случай.

Съвкупната преценка на събраните по делото доказателства обоснова извода, че жалбоподателят не е извършил вътреобщностни доставки на стоките по процесната фактура. При това положение обосновано органът по приходите е приел, че стоките са реализирани на територията на страната и жалбоподателят неправилно е приложил нулева данъчна ставка. Ето защо начисляването на ДДС в размер на 20 % за реализираните доставки е законосъобразно, тъй като от една страна безспорно въпросните стоки са реализирани, а от друга не е доказано транспортирането им извън пределите на РБългария. Разбирането, че доставките са с място на изпълнение на територията на страната, е съответно на чл.17, ал.2 ЗДДС. Изключването на облагане с нулева ставка изисква облагане със ставката по чл.6б, ал.1, т.1 от закона. По тази причина начисляването на данъка в тежест на лицето, от което той е изискуем съгласно чл.86, ал.1 ЗДДС, е съответно на материалния закон. И тези констатации са законосъобразни и липсват основания за отмяна на РА и в частта на доначислен ДДС.

Крайният извод на Съда е, че обжалваният РА е законосъобразен, което налага жалбата да бъде отхвърлена изцяло като неоснователна.

Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което предвид изхода на спора следва да бъде уважено в размер на 1 204, 93 лв.

(хиляда двеста и четири лева и деветдесет и три стотинки) съгласно чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, III отделение, 67-ми състав,

#### РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата, подадена от „ПРИМА ЦЕНТЪР БАЛКАНИ“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 3, ап. 3 чрез адв. С. И. срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22220221003701-091-001/06.01.2022 г., на органи по приходите при ТД на НАП [населено място], потвърден с Решение № 375/10.03.2022г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „ПРИМА ЦЕНТЪР БАЛКАНИ“ ООД, ЕИК[ЕИК], а заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на 1 204, 93 лв. (хиляда двеста и четири лева и деветдесет и три стотинки), представляващи юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: