

РЕШЕНИЕ

№ 7296

гр. София, 04.03.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 10 състав,
в публично заседание на 30.01.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариета Райкова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **5306** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба от „ТАБИ ДВ“ ЕООД ЕИК:[ЕИК], с адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 1 ап. 3, представлявано от управителя Д. Б., чрез адв. Н. А., срещу Ревизионен акт № Р-22221022000175-091-001/15.11.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С. и мълчаливо потвърден от директора на ОДОП С. при ЦУ на НАП, с който е начислен ДДС в размер на 208 048.68 лв. и лихви в размер на 5 343.48лв.

С жалбата, на първо място, се иска прогласяване нищожност на ревизионния акт, като се твърди, че органите по приходите, издали въпросния РА, не притежават квалифицирани електронни подписи съобразно Регламент 910/2014г. на ЕС, както и са допуснали процесуални нарушения, свързани с превратно упражняване на власт и нарушение целта на закона. Алтернативно РА се счита за незаконосъобразен и издаден при липса на материалноправните и процесуалниправни основания, като се оспорват изводите на ревизиращите по отношения на декларираните ВОД, както и наличието на цитирани писмени доказателства, които не са приложени към ревизионната преписка (полученият отговор на запитване до унгарската данъчна администрация по доставките към W. SZOLGALTATO KFT и D. SZOLGALTATO KFT); прави се подробно изреждане на представените документи във връзка с доставките към въпросните две унгарски дружества, като се оспорват изводите, че не са доказани плащанията по инвойс-фактурите, че представените екземпляри на ЧМР

не са четливи, че не са налице доказателства стоките по фактурите да са напусkali страната и да са транспортирани до регистрирано за целите на ДДС лице в друга държава.

С допълнителна молба вх.№ 33949 от 26.09.2023г. дружеството е допълнило основанията си за нищожност на РА с изтъкнати аргументи, че разпоредбите на ДОПК не допускат саморъчния подпис на органа по приходите да бъде заменен с положен електронен подпис, както и че ползваните в случая електронни подписи са издадени не на съответните служители, а в качеството им на пълномощници на юридическото лице НАП, което от своя страна нарушава разпоредбите на ДОПК, които указват, че органът по приходите при издаване на актовете в ревизионното производство трябва да действа в лично качество т.е. той е издател на акта, а не самата администрация.

В съдебно заседание дружеството – жалбоподател се представлява от адвокат А., която поддържа жалбата. Претендира направените по делото разноски, за което представя списък.

Ответната страна директор на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите се представлява от юрк. З., която моли да се отхвърли жалбата като недоказана. Претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на претендирания от жалбоподателя адвокатски хонорар.

Установената по делото фактическа обстановка е следната:

Административното производство по издаване на оспорения ревизионен акт е образувано по силата на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221022000175-020-001/13.01.22 г., издадена от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на „ТАБИ ДВ“ ООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.11.2021 г. до 30.11.2021г. ЗВР е връчена по електронен път на 18.01.2022г. Със Заповед №Р-22221022000175-023-001/13.04.2022г. ревизията е спряна на основание чл.34, ал.1,т.2 ДОПК и възобновена със Заповед №Р-22221022000175-143-001/05.08.2022г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221022000175-020-002/08.08.2022г. е удължен срока на извършване на ревизията до 10.10.2022г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-№Р-22221022000175-092-001/24.10.2022г, съобщен на ревизирия субект по електронен път на 24.10.2022г.

Ревизията е приключила с издаването на РА №Р-22221022000175-091-001/15.11.2022г., издаден от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП С. - възложил ревизията и Б. К. С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 15.11.2022 г. по електронен път. С оспорения акт е начислен ДДС в размер на 208 048.68 лв. и лихви в размер на 5 343.48лв. за м. 11.2021г. (ДДС за довносяне 52 247лв.) на основание чл. 86 от ЗДДС, във връзка с чл. 67, ал.2 от същия закон, поради непризнати за извършени вътреобщностни доставки /ВОД/ към унгарските дружества W. SZOLGALTATO KFT и D. SZOLGALTATO KFT);

Срещу ревизионния акт е подадена жалба вх.№53-03-3385 от 30.11.2022г. до директора на ТД на НАП С. (подадена във вид на сканиран образ на оригинален хартиен документ чрез ИС „Контрол“ на 25.11.2022г.) При прегледа за допустимост на жалбата по реда на чл.147 ДОПК директорът на ОДОП е издал уведомление за

отстраняване на нередности по реда на чл.147, ал.2 ДОПК изх.№ 23-22-1929 от 19.01.2023г. съобщено на жалбоподателя по електронен път на 20.01.2023г., като нередностите са отстранени с жалба на „Таби ДВ“ООД, изпратена по електронен път на 23.01.2023г. След отстраняване на нередностите е започнал да тече срока по чл.155 ал.1 ДОПК, в който директорът на дирекция ОДОП С. не се е произнесъл с изрично решение по същество на спора, поради което оспорваният РА № Р-22221022000175-091-001/15.11.2022г, е мълчаливо потвърден при условията на чл.156, ал.4 ДОПК.

С жалба с вх.№ 15106 от 19.04.2023г. по описа на Административен съд–София-град, жалбоподателят - „ТАБИ ДВ“ ЕООД е оспорил мълчаливо потвърденият от директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ - [населено място] ревизионен акт.

Видно от отразеното в констативната част на РД, дружеството извършва дейност - търговия с машини за цигареното производство – втора употреба в страни на ЕС, трети страни и в Р.България; произвежда и резервни части, които са влагат при ремонт на машините, както и търговия с резервни части с контрагенти в страната и в чужбина; извършва и шлайф услуги на фирми от страната; след ремонт и техническа профилактика на получените машини, същите се продават на български и чуждестранни клиенти. В хода на ревизията са установени обектите, в които се упражняват посочените дейности.

Дружеството е с регистрация по ЗДДС считано от 12.09.2018г. Считано от 24.02.2021г. дружеството е с регистрационен режим на дейност към Министерството на икономиката на основание Наредба №РД-04-1 от 11 февруари 2021г. за водене на публичен регистър на лицата, които ще извършват внос, въвеждане на територията на страната, производство, продажба, предоставяне или възстановяване/рециклиране на машини и/или съоръжения за производство на тютюневи изделия на Министерството на икономиката, като в тази връзка ежесечно изпраща справки за извършените продажби.

С Уведомление вх. № от 26-Т-312/14.12.2021г. на МИ е декларирало продажби към дружествата W. SZOLGALTATO KFT У., HU29312317 и D. D. KFT У., HU29312324.

В хода на ревизията на дружеството е връчено ИПДПОЗЛ № Р-22221018000733-040-002/20.01.2022г. и са представени изисканите документи; изпращани са ИПДПОТЛ до трети задължени лица с представяне на съответните документи; изпращани са и съответните молби за предоставяне на информация до данъчните администрации на

У. и получени отговори (референтен номер VAT_BG_036588_HU_rrrrr_20220412_G_RI и получен отговор за "W. SZOLGALTATO KORLEBOLT F. TERSASBG", HU29312317; референтен номер VAT_BG_036589_HU_rrrrr_20220413_G_RI.xml и получен отговор за "D. D. K. KORLEBOLT F. TERSASBG", HU29312324.)

Установено е, че през ревизирия период има данни за тридесет осигурени лица (фрезист, механик промишлено оборудване, стругар, настройчик металообработващи машини и др.) с регистрирани общо 28 бр. трудови договори и две лица по ДУК – Д.Б. и В.Б..

Относно конкретният предмет на ревизията е установено следното:

- относно Вътреобщностни придобивания на активи/стоки: установено е, че данъчната основа на В. за периода и данъчна основа на получени доставки по чл. 82,

ал.2-3 от ЗДДС е в общ размер на 711922,12 лв. и всичко начислен ДДС за В. – 142 384,42 лв. Данъчната основа на В. е формирана по реда на чл. 64 от ЗДДС. Не са извършени освободени В.

съгласно чл. 65 от ЗДДС. Данъкът е начислен на основание чл. 86 от с.з. Основни доставчици на дружеството са VAN VEEN T. B.V., NL858390024B01 и L. I. T. SRL РУМЪНИЯ, RO34646244, като при извършената проверка в ПП VIES е констатирано, че доставчиците са регистрирани за целите на ДДС в друга държава членка. От страна на ЗЛ са издадени протоколи, съгласно чл. 117 от ЗДДС.

-относно Вътреобщности доставки по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС е установено, че данъчната основа на ВОД на стоки за периода е 1040243,40 лв. Декларирани са ВОД към следните контрагенти: HU29312317 "W. SZOLGÁLTATÓ KORLÉLT F. TÁRSASÁG" и HU29312324 "D. D. K. KORLÉLT F. TÁRSASÁG"; Установено е, че VIN на получателите е валиден към датата на издаване на инвойсите.

Спорните фактури по тези ВОД са следните:

-№ [ЕГН] от 09.11.2021г. с получател W. SZOLGÁLTATÓ KFT / У./ с предмет на доставката „щрангова машина М. МК9“ и

Данъчна основа 586749 лв.

-№ [ЕГН] от 09.11.2021г. с получател W. SZOLGÁLTATÓ KFT /У./ с предмет на доставката „пълначна машина М.“ и данъчна основа 273816. 20 лв;

-№ [ЕГН] от 05.11.2021г. с получател D. D. KFT / У./ с предмет на доставката „опаковъчна линия HLP“ и данъчна основа 179678.20лв.

За извършените ВОД дружеството е подало VIES декларация с вх. №22104608543/14.12.2021г.

Изводът, който са направили ревизиращите органи е, че представените документи не доказват по безспорен и категоричен начин, че описаните стоки във фактурите са напуснали страната и са доставени на посочените в потвържденията и ЧМР адреси.

За "W. SZOLGÁLTATÓ KORLÉLT F. TÁRSASÁG", HU29312317 и "D. D. K. KORLÉLT F. TÁRSASÁG", с VIN HU29312324 са изпратени молби до данъчната администрация на У.. Съгласно получен отговор от унгарската данъчната администрация е установено, че контрола на място в седалището на данъкоплатците не е установил представители на двете дружества респ. техни служители; не е осъществен и контакт по електронен път; не са установени вътрешни икономически отношения; данъчният орган е инициирал заличаването на ДДС номера на търговеца. За „W....“ според справката във VIES за български и латвийски данъкоплатци са декларирани Покупка на стоки (LV42103064402, BG206316231) и услуги (BG205119220, BG206032947, BG206077621, BG206654432, LV40003389175, LV40003441409, LV40103088510, LV40203247173) от W. ...“

За „D....“ се посочва, че фирмата е подавала ДДС декларации с нулеви данни и не е подавала VIES декларации във връзка с търговските си дейности в Общността.

В обобщение ревизиращите са приели, че представените от ревизираното дружество документи не доказват по безспорен начин, че стоките са получени на територията на друга държава членка от данъчно задължено лице. Доставките са разтоварени в Полша, където за двете унгарски дружества не е установено да имат търговски обекти. Няма представени и безспорни доказателства, относно разплащане по фактурите от получателите. Няма декларирани банкови сметки пред унгарската

администрация. Застъпен е извод, че след като не са налице доказателства, че стоките са напуснали територията на страната и са транспортирани до регистрирано за целите на ДДС лице в друга държава членка на общността, настоящата ревизия приема, че продажбите са извършени в страната и на основание чл.12 от ЗДДС във връзка с чл.7 от с.з. са налице облагаеми доставки със ставка 20%. На основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 67, ал. 2 по фактури за ВОД с данъчна основа в размер на 1 040 243,40 лв. се начислява ДДС в размер на 208 048,68 лв. за данъчен период от 01.11.2021 г. до 30.11.2021 г.

В хода на съдебното производство, с цел доказване на заявените факти и обстоятелства, по искане на жалбоподателя е допуснато и прието заключението на вещо лице по съдебно-счетоводна експертиза /л. 252 и сл./, което съдът е приобшил към доказателствената съвкупност, но и съобразявайки изразените възражения от жалбоподателя по т.2, 6 и 11 от експертизата, във връзка с които е и назначена нова ССЕ.

От вещото лице по първоначалната ССЕ е установено, че инвойс-фактурите, издадени от „Таби ДВ“ ООД към клиентите W. S. KFT и D. D. KFT отговарят на изискванията на ЗДДС (въпрос №1); осчетоводени са при „Таби ДВ“ООД като е дебитирана сметка 414 „Чужди клиенти ЕС“, партида на съответния клиент- партида 88 или 87 и е кредитирана сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“. Стоките са изписани като е дебитирана сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ и е кредитирана сметка 304 „Стоки“, със съответния партиоен номер, под който са заприходени. Взетите счетоводни операции отговарят на счеоводните стандарти и ЗСч.

За да се изрази съмнение при отговора на този въпрос (въпрос №2), съдът съобрази, че вещото лице е отразило доставка, която е без отношение към спорните обсъждани (доставчик L. I. T. SRL., фактура №5 от 24.09.21г.-л.259 от делото), както и е обективирало съмнение на незаприходени машини, които са предмет на последващите доставки.

С въпрос №3 вещото лице е отговорило относно валидността на ДДС регистрацията на получателите по фактурите, като отговорът всъщност са отразените обстоятелства в ревизионния доклад и същностният извод , че VIN на получателите е валиден към датата на издаване на инвойсите. В табличен вид вещото лице е представило съответните СМР към фактурите с посочен получател, място на товарене, дата на товарене, място на разтоварване, вид стока със съответно тегло, МПС и съдържание на кл. №24 (в отговор на въпрос № 4 и №5, л.271 от делото); посочило е, че в кл.23 на СМР към инвойст №[ЕГН] не се вижда подпис (заб. съдът установява, че в посочената клетка на въпросното СМР има положен подпис- л.68)

В отговор на въпрос №6 вещото лице е застъпило извод, че са налични банкови документи, както и документи за разплащанията в счетоводството на дружеството по процесните доставки.

Съмнението, което е породил отговора на тази въпрос у жалбоподателя, е застъпения извод на вещото лице, че „основанията , на които са извършени преводите са инвойси с номера, които са дати, но са различни от процесните фактури“, застъпвайки и твърдение за надплатени суми от клиентите. При излушването си вещото лице е изразило съмнение в тези си изводи, посочвайки, че е възможно изводите да не се отнасят за инвойс фактурите, а за „проформи“.

С отговорите на въпрос №7 и №8 са направени изводи относно

осчетоводяването и разплащането на транспорта по процесните фактури. Констатирано е, че са представени фактури от „Ира Транс БГ“ ЕООД, към всяка от процесните доставки, с предмет „извършен транспорт България- Полша“ с вписан рег. № на МПС съответен на номера, посочен в СМР. (към инвойс № [ЕГН]/05.11.2021г. в СМР превозвач е вписан „Цветков“ ЕООД, което дружество е издало фактура № 10658/12.12.2021г. към „Ира Транс БГ“ ЕООД и към инвойс № [ЕГН]/09.11.2021г. в СМР е вписан превозвач „Сабис 2012“ ЕООД, което дружество е издало фактура № 1445/16.11.2021г. към И. Т. БГ“ ЕООД.) Установява се, че фактурите от „Ира Транс БГ“ ЕООД са заплатени от „Таби ДВ“ ООД по банков път.

Отговорът на въпрос № 9 частично (извън представянето в табличен вид на данните от съответните инвойс-фактури и съответни СМР) не съдържа проверена от вещото лице информация, а извадки от ревизионния доклад относно датите на излизане на съответните МПС, осъществили превоза по две от фактурите: № [ЕГН]/05.11.2021г. и № [ЕГН]/09.11.2021г.. Със сходно значение е и отговорът на въпрос № 10, който представлява перефразиране на отговора на унгарските данъчни власти относно собствеността на унгарските дружества-получатели по доставките.

С въпрос № 11 вещото лице е представило в табличен вид изписаните стоки и техният произход, както и в друг табличен вид е направило съпоставка между начина на изписване на обектите на доставка (машини) в инвойс фактурите и опаковъчните листове.

Словесно, във връзка с отговора на този въпрос, е направило заключение, което с основание е възприето от жалбоподателя за пораздащи съмнение. Посочило е, че при инвойс фактура № [ЕГН]/09.11.2021г. е налице пълно съответствие между вписаните машини в инвойса и опаковъчният лист. В следващия абзац отново за същия номер фактура е посочило налично разминаване-относно фактурираната машина-прахоуловител Dust С., която фигурира и в инвойса и в опаковъчния лист, липсва в документите за първоначалната ѝ покупка, заприходена в партида 283 „Щ., Събирачна, хопер, С., Х. Аксесоари, дог. 26.05.2021г. и прот. 08.11.2021г.. Липсва обаче отговор на въпроса за възможността прахоуловителят да е част от описаните в партидата машини, напр. да е част от „хран. Аксесоари“.

Във връзка с инвойс фактура № [ЕГН]/05.11.2021г. вещото лице е посочило, че в опаковъчния лист и инвойс фактурата е налице машина HPL B. bed, която не фигурира измежду изписаните в счетоводството стоки. За този свой извод вещото лице е направило теглови изчисления, които според него водят до извод, че такава машина не е била заприходявана. Съдът подлага на съмнение този извод, тъй като вещото лице един път е посочило, че не за всички машини има данни за тегло (за винтов компресор с изсушител е посочило, че няма данни за тегло), а втори път е посочило, че именно с теглото на този винтов компресор и машина HPL B. bed се надвишава теглото на машините-на всички изписани машини по този инвойс (вещото лице е посочило, че стойността на „изписаните“ машини е 5 634.50кг. без обаче да посочи документите, от които прави този извод, както и да посочи защо счита, че посочената в опаковъчния лист HPL B. bed, която приема за част от

посочената във фактурата машина „P. Line HLP, включваща цигарена и джобна секция, сушилен барабан и палет с транспортен път“ следва да фигурира заприходена в счетоводството на дружеството като отделен елемент, а не като част от общото посочване по фактурата.

За инвойс фактура № [ЕГН] от 09.11.2021г. вещото лице не е застъпвало извод.

С отговора на въпрос № 12 вещото лице е заключило, че счетоводството на „Таби ДВ“ООД се води хронологично и аналитично; счетоводните операции се отразяват редовно в счетоводните регистри; данните за финансовите отчети на дружеството съответстват на данните от счетоводните записвания.

При назначената нова ССЕ, приета без възражения от страните по делото и намерена от съда за пълна и обективна, вещото лице е застъпило изводи, безспорно установяващи наличието на спорните обекти- машини , заприходени в счетоводството на дружеството, преди реализиране на ВОД.

По данни от счетоводната отчетност на „Таби ДВ“ ООД, във връзка с фактура (Invoice) № 20210500928/28.09.2021г. за доставка на оборудване, издадена от V. VEEN T. V.V. на „Таби ДВ“ ООД (стр.9 и 12 от предх. заключение) е установено, че е издаден Протокол по чл. 117, ал. 1, т. 2 от ЗДДС с № [ЕГН]/11.10.2021г. за доставка на стойност 715833,78 лв. (366000 евро), с начислено ДДС 143166,76 лв. С него частично е обхванато оборудването (по номенклатури по част от позициите), които са в предмета на доставката по Фактура (Invoice) № 20210500928/28.09.2021г. (частта от оборудването с доставка през м.10.2021г., предвид съпътстващи фактурата и опаковъчния лист международни товарителници (CMR)); констатира се, че протоколът е бил отразен в Дневника за покупки и продажби и СД по ЗДДС на „Таби ДВ“ ООД за данъчен период м.10.2021г., като впоследствие е анулиран и сторниран (включен с отрицателен знак) в Дневника за покупки и продажби и СД по ЗДДС на дружеството за данъчен период м.11.2021г.; издаден е нов Протокол по чл. 117, ал. 1, т. 2 от ЗДДС с № [ЕГН]/24.11.2021г. за доставка на стойност 1369081,00 лв. (700000 евро), с начисляване на ДДС 273816,20 лв., с който изцяло е обхванато оборудването (по номенклатури по всички позиции) на доставката по Фактура (Invoice) № 20210500928/28.09.2021г., в т.ч. и частта от оборудването с доставка през м.11.2021г., предвид съпътстващи фактурата и опаковъчния лист международни товарителници (CMR).

(таблица № 5 във връзка с таблица № 4 от закл.) ;

Относно машината М. МК9-5 (машина за производство на цигари), се установява, че модул (I част) от машината е в състава на доставка на оборудване по Фактура (Invoice) № 20210500928/28.09.2021г., издадена от V. VEEN T. B.V. на „Таби ДВ“ ООД, по Н. (Дистрибутор - дозира тютюна), пристигнал на 11.10.2021г. и описан в CMR за получена стока на 11.10.2021 г. с товарен автомобил (камион) рег. [рег.номер на МПС] /Е6119ЕЕ (превозвач „Ка- сиров“ ЕООД; фактура № [ЕГН]/11.10.2021г., издадена от „Пиргови“ ООД (спедитор) на „Таби ДВ“ ООД за транспорт в общността от Х. до България с автомобил Е3881КХ/Е6119ЕЕ). Окончателно (модул II част) от машина за производство на цигари М. МК9-5, която е в състава на доставка на оборудване по Фактура (Invoice) № 20210500 928/28.09.21г. издадена от V. VEEN T. B.V. на „Таби ДВ“ ООД, е пристигнал на 16.11.2021 г., описан в CMR за получена стока на 16.11.2021г. с товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] /РВ0398ЕС (превозвач „D.- 1e“ ЕООД; фактура № [ЕГН]/17.11.2021г., издадена от „Пиргови“ ООД (спедитор) на „Таби ДВ“ ООД, за транспорт в общността от К. Х. до П. България с автомобил рег. [рег.номер на МПС] /РВ0398ЕС) (ред 17 и 25 от таблица № 5 за Протокол № 87, във връзка с таблица № 4).

Относно машината GD4350/P. В (машина за целофониране кутии с цигари)- модул (I част) от машината е в състава на доставка на оборудване по Фактура (Invoice) № 20210500928/28.09.2021г., издадена от V. VEEN T. B.V. на „Таби ДВ“ ООД, пристигнал на 11.10.2021г., описан в CMR за получена стока на 11.10.2021 г. с товарен автомобил (камион) рег. [рег.номер на МПС] /Т1031ЕВ (превозвач „J. Trans“ L., фактура № [ЕГН]/11.10.2021г., издадена от „Пиргови“ ООД (спедитор) на „Таби ДВ“ ООД за транспорт в общността от Х. до България с автомобил СВ8287РА/Т1031ЕВ). Окончателно (модул II част) от машината, която е в състава на доставка по същата фактура, е пристигнал на 24.11.2021г., описан в CMR за получена стока на 24.11.2021г. с товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] /С1304ЕС (превозвач „Michel - Maia Manolova“ ЕТ; фактура № [ЕГН]/24.11.2021г., издадена от „Пиргови“ ООД (спедитор) на „Таби ДВ“ ООД, за транспорт в общността от К. Х. до П. България с автомобил рег. [рег.номер на МПС] /С1304ЕС), (ред 24 и 28 от Таблица № 5 за Протокол № 87, във връзка с Таблица № 4).

Относно машина М. Е. В100FF (целофанираща машина за стекове), която е в състава на доставка на оборудване по Фактура (Invoice) № 20210500928/28.09.2021г., издадена от V. VEEN T. B.V. на „Таби ДВ“ ООД, е установено, че е пристигнала на 24.11.2021г. и е описана в CMR

за получена стока на 24.11.2021 г. с товарен автомобил (камион) рег. [рег.номер на МПС] /С1304ЕС (превозвач „Michel-Maia Manolova“ ЕТ. Фактура № [ЕГН]/24.11.2021г. издадена от „Пиргови“ ООД (спедитор) на „Таби ДВ“ ООД за транспорт в общността от К. Х. до П. България с автомобил СА2220ХР/С13 04ЕС), (ред 27 от Таблица № 5 за Протокол № 87, във връзка с Таблица № 4).

Относно машината за опаковане на цигари (P. machine) HLP-120, по внос от трета страна (Фактура № 1/29.06.2021г., Договор № 29-06-21/29.06.21г., О. „Промспецоборудване“ Русия), вещото лице е установило, по данни от Митническа декларация № 21BG002007001390R0/09.08.2021г. и данни от Опаковъчен лист (Упаковочной лист - P. L.) № 1/19.07.2021г., че машината е доставена в 4 колета (пакета). Съответно, такъв е и броя на разкритите партии в материалната счетоводна с/ка 304 „Стоки“, като всяка от партидите видимо съдържа в наименованието си HLP120 + наименованието на съответния модул от машината (Таблица № 7 във връзка с Таблица № 6 и данни от счетоводната отчетност).

Конкретно за фактура № [ЕГН]/05.11.2021г. вещото лице е посочило, че при съпоставка на придобитите от доставчици с продадените стоки на „D. D. K.“ по фактурата (Таблица № 8) се установява съответствие между тях (въпрос №3 от заключението).

Във връзка с констатацията на стр.23 от предходната ССЕ за липсващи данни за тегло на стоката Винтов компресор с изсушител N. S. D20/500, вещото лице по новата ССЕ е установило, че с фактура № [ЕГН]/01.11.2021г., издадена от „Полимета С“ ООД на „Таби ДВ“ ООД, е фактурирана доставка на „Винтов компресор с изсушител N. S. D20/500“. Към фактурата, освен приемо - предавателен протокол от 02.11.2021г., е приложена и Техническа спецификация на дълготрайния материален актив, в която е посочено тегло на актива 438 кг.

Във връзка с констатацията на стр. 24 от предходното ССЕ и съмнението за неправилно разчетени от вещото лице банкови извлечения, с настоящото ССЕ е установено, че „Таби ДВ“ ООД е издало Проформа фактури (P. Invoice) към „W. SZOL G. KFT“ за I. Equipment, както следва: P. invoice № 01020921/02.09.2021 на стойност 235283 евро. Получен превод във валута (евро) 235283 евро на 03.09.2021г. В Описание в Банково извлечение е вписан номера на проформа фактурата, по която е превода; „Таби ДВ“ ООД е издало Проформа фактури (P. Invoice) към „W. SZOL G. KFT“ за I. Equipment, както следва: P. invoice № 04112021/04.11.2021 на стойност 270000 евро. Получен превод във валута (евро) 270000 евро на 04.11.2021г. В описание в Банково извлечение е

вписан номера на проформа фактурата, по която е превода. „Таби ДВ“ ООД е издало Проформа фактури (P. Invoice) към „W. SZOL G. KFT“ за I. Equipment, както следва: P. invoice № 00131221/13.12.2021 на стойност 220000 евро. Получен превод във валута (евро) 220000 евро на 14.12.2021г. В описание в Банково извлечение е вписан номера на проформа фактурата, по която е превода; „Таби ДВ“ ООД е издало Проформа фактури (P. Invoice) към „W. SZOL G. KFT“ за I. Equipment, както следва: P. invoice № 00211221/21.12.2021 на стойност 50200 евро. Получен превод във валута (евро) 50200 евро на 21.12.2021г. В Описание в Банково извлечение е вписан номера на проформа фактурата, по която е превода

От Журнал - сметка за с/ка 414 „Чужди клиенти ЕС“, аналитична партида 87 WIN KLIND SZOLGALTATO KFT за 2021г., е видно крайно кредитно салдо (Таблица № 15 от заключението), което означава, че стойността на издадените фактури за оборудване изцяло се вмества в размера на постъпилите средства по проформа фактурите и остават свободни средства на клиента.

Установява се, че „Таби ДВ“ ООД е издало Проформа фактури (P. Invoice) към „D. D. KFT“ за I. Equipment, както следва: P. invoice № 00140921/14.09.2021 на стойност 94638 евро. Получен превод във валута (евро) 94638 евро на 15.09.2021 г. В Описание в Банково извлечение е вписан номера на проформа фактурата, по която е превода; издало е Проформа фактури (P. Invoice) към „D. D. KFT“ за I. Equipment, както следва: P. invoice № 00200921/20.09.2021 на стойност 91868 евро. Получен превод във валута (евро) 91868 евро на 21.09.2021г. В Описание в Банково извлечение е вписан номера на проформа фактурата, по която е превода; издало е Проформа фактури (P. Invoice) към „D. D. KFT“ за I. Equipment, както следва: P. invoice № 00240921/24.09.2021 на стойност 105440 евро. Получен превод във валута (евро) 91870 евро на 27.09.2021г. В Описание в Банково извлечение е вписан номера на проформа фактурата, по която е превода. „Таби ДВ“ ООД е издало Проформа фактури (P. Invoice) към „D. D. KFT“ за I. Equipment, както следва: P. invoice № 00151121/15.11.2021 на стойност 180000 евро. Получени преводи във валута (евро) 100000 евро на 16.11.2021г. и 80000 евро на 18.11.2021г. В Описание в Банково извлечение е вписан номера на проформа фактурата, по която са преводите. „Таби ДВ“ ООД е издало Проформа фактури (P. Invoice) към „D. D. KFT“ за I. Equipment, както следва: P. invoice № 00251121/25.11.2021 на стойност 80000 евро. Получен превод във валута (евро) 80000 евро на 25.11.2021г. В Описание в Банково извлечение е вписан номера на проформа фактурата, по която е

превода.

От Журнал - сметка за с/ка 414 „Чужди клиенти ЕС“, аналитична партида 88 D. LAN D. за 2021г., се установява крайно кредитно салдо (Таблица № 16 от заключението), което означава, че стойността на издадените фактури за оборудване изцяло се вмести в размера на постъпилите средства по проформа фактурите и остават свободни средства на клиента.

Във връзка с изразено съмнение в предходното ССЕ относно незаприходяване на стока- прахоуловител DUST C. вещото лице е установило, че въпросният прахоуловител, който е включен като самостоятелна позиция във Фактура № [ЕГН]/09.11.2021г., издадена от „Таби ДВ“ ООД на „W. SZOL G. KFT“ (Таблица № 3 от заключението), не е включен като самостоятелна позиция в покупната фактура №[ЕГН]/08.11.2021г., издадена от „Юръпиън Тобако Сървисиз“ ЕООД на „Таби ДВ“ ООД и Приемо- предавателен протокол от 08.11.2021г. и следва да се счита, че неговото отразяване е в „Аксесоари“.

По счетоводни данни от с/ка 304 „Стоки“, Аналитична партида 283 „Машини - щрангова, събирачна, хопер, сепаратор, хранилка, аксесоари“, Прахоуловителят (Dust collector), не е заприхождаван отделно като самостоятелна позиция. Оборудването е заведено в материалната с/ка в съответствие с покупната фактура и приемо-предавателният протокол от 08.11.2021г. относно Щ. машина М. МК9, Събирачна машина Н. "HCF 80", X. за МК-9, Сепаратор, Хранилка, Аксесоари. Счетоводно отразено е оборудването, в т.ч. аксесоари (с включен прахоуловител).

По делото е приета и съдебно-техническа експертиза досежно положените електронни подписи от органите по приходите, ангажирани с ревизионното производство. Експертизата е застъпила следните изводи:

- че подписите, с които са подписани процесните документи съдържат три имена на физическото лице, изписани с латински букви, имейл адрес и номер. Вещото лице е посочило, че в подписите не е записано ЕГН на физическото лице, което според него не позволява физическото лице да бъде еднозначно идентифицирано.

- процесните документи са подписани чрез т.нар. стандарт Р. и подписа е интегриран в електронния документ.; не са установени файлове с формат р7s.

- данните за физическите лица, подписали процесните документи, установени в подписите са: три имена, имейл адрес и номер.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК след изчерпване на фаза на административния контрол, от надлежна страна, имаща право и интерес от обжалването – ревизираното дружество.

Разгледана по същество, същата се преценява като основателна поради следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е Ревизионен акт № Р-22221022000175-091-001/15.11.2022г., мълчаливо потвърден от директора на ОДОП С. при ЦУ на НАП, с който на дружеството са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 208 048.68лв. и лихви в размер на 5 343.48 лв. на основание чл. 82 и чл. 86 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 45, т. 2 от същия закон, поради непризнато право да се приложи нулева ставка за ДДС по извършени ВОД на стоки към получателите W. SZOLGALTATO KFT У., HU29312317 и D. D. KFT У., HU29312324.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, овластен с нормата на чл.119, ал.2 от ДОПК и съобразно правомощията му, в резултат на надлежно възложена ревизия съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, проведена от орган по приходите, определен от Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221022000175-020-001/13.01.2022г., издадена от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП С.. Със същата е възложено извършването на ревизия на „ТАБИ ДВ“ ООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периода от 01.11.2021 г. до 30.11.2021г. Цитираната ЗВР е връчена по електронен път на 18.01.2021г. Последващите заповеди (заповед №Р-22221022000175-023-001/13.04.2022г. за спиране, заповед №Р-22221022000175-143-001/05.08.2022г. за възобновяване и заповед за изменение на ЗВР №Р-22221022000175-020-002/08.08.2022г.) са издадени от компетентните органи по приходите, съдържат нужните реквизити и мотивиране и надлежно са съобщени на ревизирувания субект. Ревизионният акт е издаден в рамките на законоустановените срокове в съответствие с изискванията на разпоредбата на чл. 120 от ДОПК относно формата и съдържанието му.

Липсват основания за прогласяване нищожност на ревизионния акт на основание компетентността на органите на приходите, както и валидността на положените от тях електронни подписи.

Всички посочени актове в ревизионното производство – ЗВР, Заповеди за спиране, възобновяване и изменение, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл. 3 от Закон за електронния документ и електронни

удостоверителни услуги, електронен документ е електронен документ 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.). Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. Съгласно чл.4 от ЗЕДЕП, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕП електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16.) Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал. 1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си. В конкретния случай, заповедите, РД и РА са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕП, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са изпратени като електронни съобщения и връчени на ревизираното дружество по реда на чл. 30, ал. 6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система.

По делото се извежда наличие квалифицирани електронни подписи на съответните органи по приходите. Вещото лице по назначената СТЕ е установило удостоверенията, издадени като квалифицирани удостоверения за електронен подпис, валидност на подписите, валидна тяхна идентификация и времето на подписване. Обстоятелството, че вещото лице по изготвената СТЕ не е успяло да извърши някои проверки и констатира като недостатък, че в подписите не е записано ЕГН на лицето и посочените данни не позволяват физическото лице еднозначно да се идентифицира, е преодоляно чрез други доказателствени източници. Според съда, съдържащите се в

квалифицираните удостоверения за електронен подпис данни за титулярите им – уникалния сериен номер, трите имена на лицето, на което е издадено удостоверението, e-mail адресите на титулярите на КЕП, имената и ЕИК на учреждението, от чието име действат те, са достатъчни за установяване на самоличността на авторите на КЕП, като същите представляват необходимите данни за идентификация на лица по смисъла на чл. 3, т. 1 от регламента, отговарящи на изискванията на приложение 1, б. в към чл. 3, т. 15 от същия.

Във връзка с така посочената идентификация, с писмо от 19.12.2024. „Информационно обслужване“ АД е предоставило информация на съда, че към дати 05.08.2022г. и 15.11.2022г. на Х. Б. М. (възложителят на ревизията) е било издадено квалифицирано удостоверение за квалифициран електронен подпис, посочен е съответният сериен номер, срок на валидност, дата на подновяване. В същия смисъл е посочено, че на Б. К. С. (ръководител на ревизията) към дати 24.10.2022г. и 15.11.2022г. също е било издадено квалифицирано удостоверение за квалифициран електронен подпис, посочен е неговият сериен номер, срок на валидност и дата на подновяване.

С писмо изх.№4/07.01.2025г. Борика АД е предоставила информация на съда за издадени квалифицирани удостоверения за КЕП на Х. борисов М. към дати 13.01.2022г. и 11.04.2022г., посочване на серийни номера, идентификатор на титуляра и срок на валидност.

Спорен въпрос в случая се явява изнесената информация в писмото на Информационно обслужване АД от 19.12.2024г., че участникът в извършването на ревизията М. Н.- главен инспектор по приходите, към 24.10.2022г. (издаване на РД) не е притежавала квалифицирано удостоверение за КЕП. Тази информация не е вярна и се дължи на допуснатата грешка. Проверката на „Информационно обслужване“ АД е била за лице М. М. Н., докато интересуваният съда главен инспектор по приходите е М. В. Н. /изписани имена на латиница М. Venkova N./.

Съгласно чл.28, ал.1 от ЗЕДЕУУ доставчикът на квалифицирани удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Съдът служебно извърши проверка в Публичния регистър с оглед ползвания от Н. към датата на подписване на ревизионния доклад електронен подпис със сериен номер 1e59a24e20c44537 и установи, че същата е притежавала квалифицирано удостоверение за квалифициран електронен подпис със срок на валидност от 23.11.2023г. до 23.11.2022г., впоследствие подновявано два пъти и с изтекла

валидност на 24.11.2024г. същите данни се потвърждават и от приложеното извлечение от електронна проверка за валидността и вида на подписа на Н.- л.324 гръб от приложенията.

В този смисъл следва да бъде прието, че оспореният ревизионен акт, съответно издадени заповеди са подписани с квалифициран електронен подпис.

С оглед изложеното съдът намира, че не са налице пороци касаещи формалната и процесуална законосъобразност на оспорения административен акт.

Същинският спор между страните е относно реалното осъществяване на ВОД по отношение на 3 бр. фактури, съответно:

-фактура № [ЕГН] от 09.11.2021г. с получател W. SZOLGALTATO KFT /У./, с предмет на доставката „щрангова машина М. МК9, събирачна машина HCF 1 бр., прахоуловител/прахосмукачка Dust C. 1бр., филтрупоставяща машина М. S 1бр., F. 1бр., covers/корици 1бр., air compressor/ компресор за въздух 1 бр.,biower/вентилатор 1 бр. с общо тегло 9880кг. и данъчна основа 586749 лв.;

-фактура № [ЕГН] от 09.11.2021г. с получател W. SZOLGALTATO KFT /У./, с предмет на доставката „пълначна машина М., в т.ч. HPL джобна секция, целофанираща машина SASIB CP, БОКСЕР, обвивна машина М. Е., 4 колички,120 каси“ с данъчна основа 273816. 20 лв.

- фактура № [ЕГН] от 05.11.2021г. с получател D. D. KFT /У./ с предмет на доставката P. Line HPL, включваща HPL 120 /ХЛП цигарена секция/, М. МК9, HPL 120 /джобна секция/, HPL 120 /сушилен барабан/, HPL 120- палет с транспортен път, С. Vacuum pump- компресор, малка и голяма Б. помпа,S. parts- рзervни части, с данъчна основа 179678.20лв.

Съгласно чл. 7, ал. 1 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 данъчнозадължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка. За да се приеме, че е реализиран фактическия състав на цитираната разпоредба е необходимо да са налице следните условия: да е осъществена доставка на стоки, доставчикът да е регистриран по ЗДДС 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.

В ал. 2 на чл. 53 от ЗДДС е предвидено, че за прилагане на нулева

ставка по ал. 1 доставчикът следва да разполага със: 1. документи за доставката, определени с правилника за прилагане на закона, и 2. документи за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, определени с чл. 45а от Регламент за изпълнение (ЕС) 2018/1912 на Съвета от 4 декември 2018 г. за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 по отношение на някои освобождавания при вътреобщностни сделки (ОВ, L 311/10 от 7 декември 2018 г.), наричан по-нататък "Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011", или определени с правилника за прилагане на закона.

В ППЗДДС са установени необходимите документи, удостоверяващи наличие на обстоятелства за ВОД. Съгласно чл. 45 от ППЗДДС за доказване на вътреобщностна доставка на стоки доставчикът следва да разполага със следните документи: 1. документ за доставката: а) фактура за доставката, която съдържа идентификационния номер по ДДС на получателя, издаден от друга държава членка, под който номер му е извършена доставката; б) протокол по чл. 117, ал. 2 от закона - в случаите на вътреобщностна доставка по чл. 7, ал. 4 от закона; в) документ по чл. 168, ал. 8 от закона - когато доставчикът е физическо лице, което не е едноличен търговец и не е регистрирано по закона; 2. документи за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, когато не прилага презумпцията по чл. 45а от Регламент за изпълнение (ЕС) 2018/1912 на Съвета от 4 декември 2018 г. за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 по отношение на някои освобождавания при вътреобщностни сделки (ОВ, L 311/10 от 7 декември 2018 г.): а) (доп. - ДВ, бр. 10 от 2011 г., в сила от 1.02.2011 г., бр. 8 от 2016 г., в сила от 29.01.2016 г.) 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; 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

Според чл. 45а от Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 на

Съвета от 15 март 2011 година за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност за прилагането на освобождаванията по член 138 от Директива 2006/112/ЕО се приема, че стоките са изпратени или превозени от държава членка до местоназначение извън нейната територия, но на територията на Общността, в някой от следните случаи: а) продавачът посочва, че стоките са били изпратени или превозени от него или от трето лице за негова сметка и че или продавачът разполага с най-малко две от непротиворечащите си доказателства, посочени в параграф 3, буква а), издадени от две различни лица, които са независими едно от друго, от продавача и от придобиващото лице, или продавачът разполага само с едно от доказателствата, посочени в параграф 3, буква а), в съчетание с някое от непротиворечащите си доказателства, посочени в параграф 3, буква б), с които се потвърждава изпращането или превозът на стоките и които са издадени от две различни лица, независими едно от друго, от продавача и от придобиващото лице; б) продавачът притежава следното: i) писмена декларация от придобиващото лице, в която се заявява, че стоките са били изпратени или превозени от придобиващото лице или от трето лице за негова сметка, и се посочва държавата членка на местоназначение на стоките; в тази писмена декларация трябва да се посочат: датата на съставяне; името и адресът на придобиващото лице; количеството и естеството на стоките; датата и мястото на пристигане на стоките; при доставка на превозно средство — идентификационният номер на превозното средство; както и идентификационни данни на лицето, което приема стоките от името на придобиващото лице; и ii) най-малко две от непротиворечащите си доказателства, посочени в параграф 3, буква а), издадени от две различни лица, независими едно от друго, от продавача и от придобиващото лице, или само едно от доказателствата, посочени в параграф 3, буква а), в съчетание с някое от непротиворечащите си доказателства, посочени в параграф 3, буква б), с които се потвърждава изпращането или превозът на стоките и които са издадени от две различни лица, независими едно от друго, от продавача и от придобиващото лице. Придобиващото лице предоставя на продавача писмената декларация, посочена в буква б), подточка i) до десетия ден на месеца, следващ доставката.

В параграф 2 на посочената разпоредба е предвидена възможността данъчният орган да обори презумпцията по параграф 1, а в параграф 3 са изброени документите, които се приемат за доказателства за изпращането или превоза за целите на параграф 1, а именно: “а) документи във връзка с изпращането или превоза на стоките, като подписана товарителница,

коносамент, фактура за въздушен товарен превоз или фактура от превозвача на стоките б) следните документи: i) застрахователна полица във връзка с изпращането или превоза на стоките или банкови документи, доказващи заплащането на превоза или изпращането на стоките; ii) официални документи, издадени от публичен орган, като например нотариус, с които се потвърждава пристигането на стоките в държавата членка на местоназначение; iii) разписка, издадена от складодържател в държавата членка на местоназначение, с която се потвърждава съхранението на стоките в тази държава членка”.

Според постоянната съдебна практика, освобождаването от ДДС на вътреобщностната доставка на стоки става приложимо само 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 физически територията на държавата членка на доставката (вж. по-специално решение *Teleos* и др., С-409/04, ЕУ: С: 2007:548, т. 42). /т. 22, т. 23 и т. 24 от мотивите на Решение на СЕС от 09.10.2014 г. по дело С- 492/13 Т./. СЕС подчертава, че Директива 2006/112/ЕО оставя в правомощията на държавите членки да определят условията, при които освобождават ВОД от ДДС, като разпределението на доказателствената тежест в процеса се регулира изцяло от националното право и е в зависимост от обичайната практика, установена за сходни операции (т. 35 - 38 от решение на СЕС от 6.09.2012 г. по дело № С-273/11 и т. 26 - 30 от решение на СЕС от 9.10.2014 г. по дело № С-492/2013 "Траум" ЕООД).

Превозът на стоки извън страната се подчинява на режима на 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 5.08.1977 г. В сила за България от 18.01.1978 г. Съгласно чл. 4 и чл. 9 от Конвенцията договорът за превоз се установява с товарителница. Товарителницата се изготвя в три оригинални екземпляра, подписани от изпращача и от превозвача. Тези подписи могат да бъдат отпечатани или заменени с печатите на изпращача и превозвача, ако това се разрешава от законодателството на страната, в която се изготвя товарителницата. Първият екземпляр се предава на изпращача, вторият придружава стоката, а третият се задържа от превозвача. До доказване на противното товарителницата удостоверява договора за превоз и предаването на стоката на превозвача, съгласно оборимата презумпция на чл. 9 от Конвенцията. Задължителното съдържание на товарителницата е посочено в чл. 6 от Конвенцията, като съгл.съгласно т. 3 страните могат

да впишат всякакви други данни, които намерят за необходими. При предаване на стоката на получателя в клетка 24 се вписват дата и място на предаване на стоката и данни за получателя.

Съобразявайки горепосочените нормативни изисквания, съдът намира, че жалбоподателят безпротиворечиво е доказал осъществяването на ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 ЗДДС, във вр. с чл. 45 ППЗДДС, в това число и безспорно устъновяване, че стоките са напуснали територията на Република България, което му позволява да се възползва от нулевата облагаема ставка на ДДС.

Във връзка с фактура № [ЕГН] от 09.11.2021г. с получател W. SZOLGALTATO KFT е представено ЧМР с превозвач „Ира Транс БГ“ ООД, с изпращач на стоките „Таби ДВ“ ООД и получател на стоките W. SZOLGALTATO KFT; посочен е товарен пункт- П.- 09.11.2021г. и разтоварен пункт ul.S. 4,36-060' G. M. P.; посочено е превозно средство A8631NM/X2734EM, положен е печат на превозвача с вписани имена и положен подпис от съответния шофьор /кл.23/, дата на издаване 09.11.2021г. и дата на получаване на стоките 12.11.2021г. CMR съдържа съответния номер на фактурата/опаковъчния лист и е вписано брутно тегло 9880 кг.

Посоченото в CMR превозно средство се установява да е напуснало страната на 10.11.2021г. през КПП ферибот О./л.215/, което е ден, последващ датата на натоварването на стоката в [населено място].

Издадено е писмено потвърждение за получаване на стоките от представител на W. SZOLGALTATO KFT на посочения адрес в Полша с дата на пристигане 12.11.2021г./л.72/

Ревизираното лице е посочило, че транспортът е извършен за негова сметка, което се подкрепя от извършената насрещна проверка на превозвача „Ира Транс Бг“ ООД и представените от него множество документи- фактура за превоз, извлечение от банкова сметка за извършено плащане по фактурата, договор за наем на ППС, копие от международен лиценз за международен транспорт, трудов договор на водача на ППС, счетоводни справки по транспорта.

Във връзка с фактура № [ЕГН] от 09.11.2021г. с получател W. SZOLGALTATO KFT е представено ЧМР с превозвач „Сабис 2012“ ЕООД, с изпращач на стоките „Таби ДВ“ ООД и получател на стоките W. SZOLGALTATO KFT, посочен е товарен пункт- П.- 09.11.2021г. и разтоварен пункт ul.S. 4,36-060' G. M. P.; посочено е превозно средство CB6740KP/PB7547EB, положен е печат на превозвача с вписани имена и положен подпис от съответния шофьор /кл.23/, дата на издаване

09.11.2021г. и дата на получаване на стоките 12.11.2021г. CMR съдържа съответния номер на фактурата/опаковъчния лист и е вписано брутно тегло 7900 кг.

Посоченото в CMR превозно средство се установява да е напуснало страната на 10.11.2021г. през КПП „Ферибот О.“/л.217/, т.е. в деня, последващ датата на натоварване на стоката в товарния пункт в [населено място].

Издадено е писмено потвърждение за получаване на стоките от представител на W. SZOLGALTATO KFT на посочения адрес в Полша с дата на пристигане 12.11.2021г./л.74/

Ревизираното лице е посочило, че транспортът е извършен за негова сметка; транспортът е извършен от превозвача „Сабис 2012“ЕООД, като е поръчан от „Ира Транс БГ“ООД. Горното се потвърждава от извършената насрещна проверка на двете транспортни дружества и представените от тях множество документи.

Във връзка с фактура № [ЕГН] от 05.11.2021г. с получател D. D. KFT е представено ЧМР с превозвач „Цветков“ ЕООД, с изпращач на стоките „Таби ДВ“ООД и получател на стоките D. D. KFT, посочен е товарен пункт- П.- 05.11.2021г. и разтоварен пункт 35 073 R., ul.W. 13, P.; посочено е превозно средство X8109KC/X2881EM, положен е печат на превозвача с вписани имена и положен подпис от съответния шофьор /кл.23/, дата на издаване 05.11.2021г. и дата на получаване на стоките 09.11.2021г. CMR съдържа съответния номер на фактурата/опаковъчния лист и е вписано брутно тегло 7950 кг.

Посоченото в CMR превозно средство се установява да е напуснало страната на 06.11.2021г. през КПП „Ферибот О.“/л.216/

Издадено е писмено потвърждение за получаване на стоките от представител на D. D. KFT на посочения адрес в Полша с дата на пристигане 12.11.2021г./л.69-70/.

Ревизираното лице е посочило, че транспортът е извършен за негова сметка; транспортът е извършен от превозвача „Цветков“ЕООД, като е поръчан /заявен/ от „Ира Транс БГ“ООД. Горното се потвърждава от извършената насрещна проверка на двете транспортни дружества и представените от тях документи, сред които са фактурите за извършено заплащане на услугата, заявка за транспорт, свидетелства за регистрация на влекача и ремаркетото.

Органите на приходите са обосנוвали следните аргументи , за да не приложат режима, относим за ВОД: липсващи според тях

задължителни реквизити на представените товарителници, данъчни нередностни при дружествата получатели, изведени от отговорите на данъчната администрация на У. относно тези двама контрагенти; липсата на безспорни доказателства за разплащане на фактурите от получателите. В обобщение на горното са приели, че не са налице доказателства за напускане на стоките на територията на страната и да са траспортирани до регистрирани за целите на ДДС лица в друга държава членка на общността.

Съдът намира горните изводи за необосновани. В случая се установява, че е налице напускане пределите на страната на посочените превозни средства с оглед твърдяните доказателствени реквизити на товарителницата за дата и място на съставяне на документа, товарене на стоките и местополучаването им в другата държава –членка.

Не отговаря на действителните реквизити в товарителниците твърдението, че транспортните средства не са напускали страната. Превозните документи съдържат всички изискуеми реквизити според чл. 6, т.1 от Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки, като е посочен изпращачът, превозвачът, рег. номер на транспортното средство, получателят и разтоварният пункт, положени са подписи и печати от изпращача, превозвача и получателя, както и датата на получаване на стоките. Няма нормативна пречка разтоварителният пункт да е държава, различна от седалището на дружеството получател /както в случая- стоките са разтоварени в Полша, а дружеството получател е със седалище в У./; не е било нужно повторно посочване на разтоварителния пункт в кл. 24, след като той вече е посочен в кл. 3 и видно от писмата за потвърждение няма разминаване в разтоварителния пункт. Представените международни товарителници са подписани от изпращача и превозвача, което означава че съгл. чл.9 ал., от Конвенцията се ползват с материална доказателствена сила относно факта на получаване на стоките от дружествата контрахенти. Налице са и надлежно издадени писмени потвърждения от тези дружества контрахенти, представляващи още един допълнителен документ, удостоверяващ получаването, наред с валидните транспортни документи –товарителници. В тази насока са и данните, установени при извършените насрещни проверки на превозвачите.

От извършения в хода на ревизионното производство обмен на информация с компетентните органи в У., не се извеждат данни, които да водят до извод, че доставчикът е бил недобросъвестен т.е. да е знаел или би могъл да знае за извършвани от приобретателите измами. Установява се, че към датите на осъществяване на ВОД D. D. KFT и W.

SZOLGALTATO KFT са притежавали валиден VIN номер. Не са открити на посочените от тях седалища, не са открити регистрирани от тях вътрешноикономически отношения. За W. SZOLGALTATO KFT се предоставят данни от справка във VIES, че български и латвийски данъкоплатци са декларирали покупки от дружеството. За D. D. KFT отново от справка VIES се предоставят данни за осъществена вътреобщността търговия (вкл. и покупки от Т. ДВ ООД), като фирмата не е изпълнила задълженията си да декларира и заплати данък върху ВО придобиванията си.

Установява се, че унгарските дружества не са декларирали ВОД на стоки от „ТАБИ ДВ“ ООД, но това обстоятелство не може да обоснове липсата на ВОД от страна ревизираното дружество, тъй като декларирането на вътреобщностно придобиване от получателите не е елемент от фактическия състав на освобождаванията на ВОД.

От друга страна, неотнормено към данъчното третиране на доставката е обстоятелството, че унгарската администрация възнамерява да дерегистрирала получателите по доставките, тъй като това обстоятелство е за друг данъчен период, различен от процесния. След като VIN номерът на получателите е валиден към датите на ВОД, както и са налице надлежни фактури, международни товарителници, писма за потвърждение, документи свързани с транспорта (данни и трудови договори на шофьорите, справки от митническите власти за напускане пределите на страната на съотв. ППС, фактури за заплащане на превоза), които не са оспорени в хода на делото по съответния ред, твърденията не следва да имат негативни последици за доставчика, освен при установено знание от негова страна за данъчна измама, каквито обективни данни, а и доказателства за тях в случая не са налице. В този смисъл са т.т. 38-44 от решението на СЕС по дело C-21/16, Euro Tyre BV; т. 55 от решението по дело C-273/11, M.-G.; т. 40 и т. 42 от решението по дело C-492/13, „Траум“ ЕООД.

Най-накрая, потвърждение, макар и косвено, за получаване на стоките, е извършеното плащане на дължимите суми по спорните фактури, което се установява от изготвената по делото ССЕ и след анализ на банкови извлечения и проформа фактури, издадени от дружеството към приобретателите (л.349-351).

От изложеното следва, че жалбата срещу оспорения ревизионен акт е основателна и следва да бъде уважена.

При този изход на делото и с оглед заявеното от процесуалния представител на жалбоподателя искане за присъждане на разноски на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК, във връзка с чл. 8, ал. 1 във вр. с чл. 7,

ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, на Т. ДВ ООД следва да се присъди: адвокатско възнаграждение в размер на 19 200 лева, 4980 лв. заплатени възнаграждения за вещи лица и 50 лв. държавна такса. Съдът счита, че не е налице прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение, предвид характера и сложността на правни спор, процесуалната активност на адвоката, проявена чрез представяне на документи, изискване извършването на експертизи и надлежното отправяне на процесуални искания в защита на позицията за незаконосъобразност на издадения РА.

Водим от горното и на основание чл. 160 от ДОПК, административен съд –С.-град, 10 състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалбата на „ТАБИ ДВ“ ЕООД ЕИК:[ЕИК], с адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 1 ап. 3, представлявано от управителя Д. Б., Ревизионен акт № Р-22221022000175-091-001/15.11.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С. и мълчаливо потвърден от директора на ОДОП С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“–гр.С. при ЦУ на НАП да заплати на Т. ДВ ООД направените по делото разноски в размер на 24 230лв.

Решението подлежи на касационно обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховен административен съд.