

РЕШЕНИЕ

№ 6469

гр. София, 03.11.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в публично заседание на 28.09.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Илияна Янева и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **8458** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Образувано е по жалба на „МАКС-4 ЕМ“ ООД,[ЕИК], против ревизионен акт /РА/ №Р-22221420001292-091-001/07.01.2021г., допълнен и изменен с РА за поправка на РА с № П-22221421005503-003-001 от 14.01.2021г., издаден от издадени от М. С. Х. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и М. Й. В. на длъжност главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията при ТД на НАП–С., потвърдени с Решение №997/02.07.2021г. на Т. Й. Т., изпълняващ длъжността Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"–С. при ЦУ на НАП. Ревизионният акт,се оспорва в частта за допълнително начислен ДДС за извършени доставки по 189 броя фактури към Kostov Svetan D. "ТЕРМО Т." L., ЕЛ:164349080–Гърция, в размер на 175 254,14лв., за данъчни периоди от м.02.2015г. до м.12.2019г., ведно с прилежащите лихви в размер на 50 864,18лв., считано от 15-то число на следващия месец на съответния данъчен период и крайна дата 14.01.2021г. /датата на издаване на Ревизионния акт за поправка/.

Твърди се незаконосъобразност на ревизионния акт, като се сочи, че констатациите на приходната администрация не се подкрепят от извършените в хода на ревизията процесуални действия и установените факти, респективно – доказателства за тях. Излагат се подробни съображения. Претендират се сторените в производството разности.

Ответникът по жалбата Директор на Дирекция "ОДОП" [населено място], чрез процесуалния си представител, в писмено становище излага доводи за неоснователност на подадената жалба. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните в настоящото производство доказателства, намира за установено следното:

Жалбата е подадена при наличието на правен интерес, след като е упражнено правото за обжалване на ревизионния акт по административен ред, и в предвидения процесуален срок, поради което съдът намира същата за допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Ревизията е започнала със Заповед за възлагане на ревизия/ЗВР/ №Р-22221420001292-020-001/06.03.2020г., връчена на 16.03.2020г., издадена от М. С. Х. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП, с обхват определяне на задължения за ДДС за периода от 01.12.2015г. до 31.01.2020г.

На основание чл.37, ал.3, чл.53 и чл.56, ал.1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22221420001292-040-001/16.03.2020г. за представяне на цялата търговска и счетоводна документация.

В хода на ревизията е извършено посещение в счетоводството на дружеството, документирано с Протокол обр. КД-73 №1528538/04.08.2020г. Проверени са първичните и вторични счетоводни, търговски и банкови документи на „МАКС-4 ЕМ“ ООД.

Установено е, че основната дейност на дружеството е свързана с търговия с отоплителни системи и камини „П.“. През ревизираните периоди „МАКС-4 ЕМ“ ООД е декларирало извършени доставки на територията на страната: отоплителни системи, камини „П.“, бойлери и др. От представени писмени обяснения е констатирано, че ревизираното лице е официален представител на „ПРИТИ 95“ ООД, [населено място], като от края на 2008г. членува в Сдружението на българските каменоделци. Установено е, че дружеството разполага с обекти в [населено място],[жк]/производствена база, шоурум и офис-собствен терен/, в [населено място],[жк], [улица] /нает обект/ и в [населено място], [улица] /нает обект/.

През ревизираните периоди „МАКС-4 ЕМ“ ООД е декларирало и извършени доставки на външния пазар: търговия със стоки, камини „П.“, различни видове, като получатели по доставките са дружества, регистрирани за целите на ДДС на територията на държави членки на Европейския съюз, Румъния и Гърция.

Установено е, че основен получател на камините за Гърция е Kostov Svetan D. „ТЕРМО Т.“ Л., ЕЛ[ЕИК]–Гърция.

Констатирано е, че за процесния период в регистър дневник за продажбите „МАКС-4 ЕМ“ ООД е декларирало 189 броя фактури на обща стойност 876 270,72лв., по които е приложена данъчна ставка в размер на нула на сто.

Дружеството е определило извършените доставки към горепосочения контрагент като ВОД.

При извършена служебна проверка в информационната база данни на НАП, ревизиращите органи са установили, че гръцкото дружество не е отразило в регистрите си, дневник за покупките, доставките по процесните фактури.

В хода на ревизионното производство от „МАКС-4 ЕМ“ ООД са представени документи, съгласно чл.45 от Правилника за прилагане на ЗДДС /ППЗДДС/ за доказване на ВОД за Kostov Svetan D. “TERMO T.” L., а именно: фактури, с получател-гръцкото дружество, заедно с транспортни документи, доказващи транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка -международни товарителници ЧМР, писмени потвърждения за получаване на стоките, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка, извлечение от банкова сметка на ревизираното лице за разплащане на доставките и счетоводни распечатки за осчетоводяване на фактурите.

Констатирано е, че във фактурите/инвойсите с получател гръцкото дружество е посочен идентификационният номер по ДДС на получателя, издаден от държава членка, под който номер му е извършена доставката. Съгласно ЧМР товарен пункт на стоките е [населено място],[жк], ул.,„29-та“ /кл. 4 на ЧМР/ и разтоварен пункт-Гърция, Paralia katerini, G. Olimpio 3 /кл. 2 на ЧМР/. Като изпращач е посочено ревизираното лице, а като получател Kostov Svetan D. “TERMO T.” L., ЕЛ[ЕИК] – Гърция. В товарителниците е описана превозваната стока „fireplace“, съответния брой бокса /кашони/, в зависимост от количеството по фактурата, описана е и фактурата като приложен документ с номер.

Установено е, че за удостоверяване получаването на стоките, в клетка 24 на всеки от транспортните документи е положен печат на гръцкото дружество, поставен е и подпис. Констатирано е, че са договорени условия по всяка доставка Incoterms 2010 EXW - S. или „при излизане от склада на продавача и предаване на превозвача - С.“. Превозвач е получателят по фактурите - Kostov Svetan D. “TERMO T.” L., като в кл. 23 и в кл.16 е положен печат на дружеството.

В товарителниците са вписани и данни за ползваните транспортни средства „М. спринтер 314“ с рег. [рег.номер на МПС] , „Ф. ЛТ 35“ с рег. [рег.номер на МПС] , „Фиат дукато“ с рег. [рег.номер на МПС] и „Фиат дукато“ с рег. [рег.номер на МПС] . Установено е, че и четирите транспортни средства са тип „микробус“ и са с превоз на товари под 3,5 тона, собственост са на физически лица - български граждани, а едно от тях - на „ДЕЛУКС ФЮР“ ООД с[ЕИК]. При извършени служебни проверки в информационната база данни на НАП, ревизиращите органи са установили, че както физическите лица, така и „ДЕЛУКС ФЮР“ ООД не са декларирали получени доходи от наем на превозните средства.

Във връзка с горното е формиран извод, че стоката, предмет на ВОД, с получател Kostov Svetan D. "TERMO T." L., не е напускала територията на страната.

По отношение на представените писмени потвърждения за получаване на стоките, с наименование „Декларация“, органите по приходите са установили, че същите изхождат от Ц. К. Д., управителя на Гръцкото дружество Kostov Svetan D. "TERMO T." L., с всяка от която същият декларира, че на конкретна дата /съобразно датата на фактурата/, е получател на конкретен вид и количество стока /основно камини/ от „М.-4 ЕМ“ ООД. Посочено е, че транспортът е за сметка на получателя и е извършено с конкретно транспортно средство /едно от описаните по-горе/. В декларациите за „предал“ стоките е установено, че фигурират имена на физически лица: Б. М. Г. и В. К. Б., а за приел се съдържа подпис и наименование „Ц. К.“. Декларирано е още, че стоките са получени в Гърция, Паралия К..

По отношение на представеното извлечение от банкова сметка на ревизираното дружество, органите по приходите са установили, че всички фактури са платени своевременно, от банкови сметки регистрирани на територията на България, а наредилите плащанията са съответно лицата: Б. М. Г. и В. К. Б..

От представените счетоводни разпечатки е установено, че издадените фактури са осчетоводени по дебита на счетоводна сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“, защото плащанията са в лева и по кредита на счетоводна сметка 702 -1 „Приходи от продажби на стоки/износ VIES“.

В изпълнение на процедура ЦЗВ-1 „Обмен на информация по молба на орган по приходите към държава-членка на ЕС“, утвърдена със Заповед на изпълнителния директор на НАП, е отправено запитване до Гръцката данъчна администрация относно дружество Kostov Svetan D. "TERMO T." L., EL164349080–Гърция. От полученият отговор е установено, че ревизиращата служба е извършила проверка на място на 21.11.2019г. на обявения адрес на гръцката компания Kostov Svetan D. "TERMO T." L.-нает партерен етаж от 15,76кв.м., за да достави покана за представяне на счетоводни записи и файлове. Магазинът е бил затворен от дълго време, а прозорците били покрити с рекламни листовки. Собственикът на магазина е декларирал пред данъчните власти, че договорът за наем е прекратен през февруари 2019г. и от 20.05.2019г. е подписан нов договор с друго лице. Посочено е, че при започване на дейност на Kostov Svetan D. "TERMO T." L., господин К. е заявил пред данъчните власти, че ще използва помещенията на компанията за търговия на едро с пелети и печки, и че дружеството няма да съхранява стоките, но ще приема поръчки и доставката ще се извърши на мястото на клиента.

Според данъчната администрация и записаното в нейната база данни гръцката компания Kostov Svetan D. "TERMO T." L. не е подала декларации за ДДС за 2017г.-2019г. и няма подадени декларации за доходи.

В хода на проверката е установено, че Kostov Svetan D. "TERMO T." L. не се е отзовало на поканата, собственикът на дружеството не е намерен, а помещенията са

намерени необитаеми. Гръцките данъчни власти са пристъпили към deregистриране на ДДС номера на гръцката компания.

Органите по приходите са установили, че след 10.12.2019г., ревизираното лице не е извършвало доставки с гръцкото дружество.

От съвкупната преценка на събраните в хода на ревизията документи, предоставени от ревизираното лице и извършените проверки, ревизиращите органи са заключили, че въпреки наличието на ЧМР, стоките не са напускали територията на България и съответно са издадени документи с невярно съдържание.

Прието е, че фактурираните вътреобщностни доставки от „МАКС-4 ЕМ“ ООД към Kostov Svetan D. “TERMO T.” Л.-Гърция не са реално извършени.

В подкрепа на този извод, ответникът сочи и, че плащането на доставките е извършвано от български банкови сметки с титуляри по тях български физически лица, собствеността на транспортните средства също е на български физически лица. т. е. фактурирането, плащането и транспорта на стоките се осъществява от български физически лица.

Ревизиращият екип е приел, че извършените доставки, декларирани като вътреобщностни доставки /ВОД/, следва да се третират като облагаеми доставки, извършени на територията на страната и на основание чл. 86 от ЗДДС да се начисли данък ДДС с 20% ставка на данъка, съобразно изискванията на чл.17 ал.2 ЗДДС. На основание чл.66 ал.1, т.1, чл.82 ал.1 и чл.86 ал.2 ЗДДС е начислен дължимият ДДС по процесните доставки, за ревизираният период 175 254.14лв. На основание чл.175 ДОПК във връзка с чл.1 ЗЛДТДПДВ за невнесения ДДС са определени и дължимите лихви в размер общо на 50 864.18лв.

Въз основа на събраните доказателства е съставен РД №Р-22221420001292-092-001/08.12.2020г., връчен на 08.12.2020г.

На основание и в срока по чл.117, ал.5 от ДОПК от ревизираното дружество е постъпило възражение с вх. №Р-22221420001292-В.-038-И от 18.12.2020г. срещу констатациите в РД, което е прието за неоснователно.

Така изготвеният РД е послужил като основание за издаване на процесния РА №Р-22221420001292-091-001/07.01.2021г., допълнен и изменен с РА за поправка на РА с №П-22221421005503-003-001 от дата 14.01.2021г., с който на дружеството са определени процесните задължения. РА е връчен електронно на 07.01.2021г. След издаване на РА е установено, че е допусната техническа грешка. Констатирано е, че за данъчни периоди от м.09.2016г. до м.11.2016г. и данъчни периоди от м.05.2018г. до 09.2018г. погрешно е извършено приспадане по реда на чл.92, ал.1 от ЗДДС на установените при ревизията резултати за ДДС за внасяне за 10.2016г. и м.11.2016г. и съответно м.08.2018г. и м.09.2018г.

На основание чл.133, ал.3 от ДОПК органът по Приходите по своя инициатива е издал

Ревизионен акт /РАПРА/ №П-22221421005503-003-001/14.01.2021г. за поправка на РА№Р-22221420001292-091-001/07.01.2021г. връчен на 14.01.2021г.

Видно от разпоредителната част на РАПРА /таблица 3/, на ревизираното лице са установени задължения за донасяне общо в размер на 278032,65лв. /ДДС-213990,14лв. и лихви-64042,51лв./ .

Ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени в сроковете по чл.117 ал.1 и чл.119 ал.2 ДОПК и от компетентните органи по смисъла на чл.118 ал.2 ДОПК, във връзка с чл.7 ал.1, т.4 ЗНАП /в редакцията към момента на издаването им/, в кръга на определените им правомощия по чл.119 ал.2 ДОПК, определящ материалната компетентност на лицата, които следва да издават ревизионния акт и предвиждащ, че той се издава от органа, възложил ревизията/определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция/ и ръководителя на ревизията/, определен със заповедта за възлагане на ревизия/.

С оглед компетентността на органите, издали обжалвания РА, по делото са приложени заверени копия на Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на териториалния директор на ТД на НАП–С., с която е делегирал правомощието си за възлагане на ревизии на редица длъжностни лица от ТД на НАП–С., сред които и М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., издава в случая ЗВР и ЗИЗВР.

Представена е също така и Заповед на директора на ТД на НАП – С., с която са определени длъжностни лица, които да изпълняват функциите на ръководители на екипи в дирекция "Контрол", отдел "Ревизии" при ТД на НАП С., сред които и определената за такава със ЗВР М. Й. В. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С..

От представените от страна на ответника и приети като доказателства - CD със записани в него електронни документи, ведно с прилежащите им сертификати, справки от сайта на доставчиците на удостоверителни услуги за верификация на документ, както и копия от удостоверения за електронни подписи се установява, че всички актове, издадени в хода на ревизията са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи.

Извършените процесуални действия и събраните доказателства в хода на ревизионното производство са осъществени по реда на ДОПК.

РД и РА са били съобщени на представляващия дружеството. Следователно на ревизираното лице е била осигурена възможност да упражни правото си на защита в пълен обем.

В срока по чл.152 ал.1 ДОПК ревизионният акт е обжалван пред Директор на Дирекция "ОДОП" - П. при ЦУ на НАП, който в срока по чл.155 ал.1 ДОПК е постановил и Решение №997/02.07.2021г. на Т. Й. Т. изпълняващ длъжността Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика" – С. при ЦУ

на НАП, с което РА и РА за поправка на РА са потвърдени. Предмет на обжалване в настоящото производство е РАПРА № П-22221421005503-003-001 от 14.01.2021г., само в частта за доставките към Kostov Cvetan D. "ТЕРМО Т." Л., ЕЛ:164349080–Гърция, главница в размер на 175 254,14лв., за данъчни периоди от м.02.2015г. до м.12.2019г., ведно с прилежащите лихви в размер на 50 864,18лв., считано от 15-то число на следващия месец на съответния данъчен период и крайна дата 14.01.2021г.

При така установеното, съдът намира, че ревизионният акт е издаден от компетентни органи, в изискуемата се форма и при спазени административнопроцесуални правила за това.

Ревизиращият екип е установил, че през ревизирания период основната дейност на дружеството жалбоподател е търговия с отоплителни системи и камини „П.“.

За периодите от 01.12.2015г. до 31.01.2020г., „МАКС-4 ЕМ“ ООД е декларирало вътреобщностни доставки на стоки по 189броя фактури, на отоплителни системи и камини „П.“, в размер на 876 270,72 лв.

Получател по доставките е Kostov Cvetan D. "ТЕРМО Т." Л. с VIN EL[EИК] – Гърция

Във връзка с посочените доставки от страна на РЛ са представени 189 бр. инвойс фактури с предмет на доставката камини „П.“.

Представени са международни товарителници /CMR/-трети екземпляр, предназначен за превозвача, от които е видно, че са с посочени изпращач „МАКС-4 ЕМ“ ООД и получател Kostov Cvetan D. "ТЕРМО Т." Л., място на товарене на стоките е [населено място],[жк], ул.„29-та“ /кл. 4 на ЧМР/, България, място на разтоварване на стоките Гърция, Paralía katerini, G. Olimpio 3 /кл. 2 на ЧМР/, вид на стоките - „fireplace“. Поставен е печат на изпращач „МАКС-4 ЕМ“ ООД. Положен е печат на получателя.

Представено е и потвърждение – декларация за получена стока по фактурите от Ц. К. Д., управител на гръцкото дружество, с всяка от която същият декларира, че на конкретна дата /съобразно датата на фактурата/, е получател на конкретен вид и количество стока, основно камини, от „М. 4 ЕМ“ ООД.

От ревизиращите органи е констатирано противоречие между представените документи като са представени „декларации“ вместо потвърждения за получени стоки каквито са изискванията на чл.45 във връзка с чл.53, ал.2 от ЗДДС.

Констатирано е, че гръцкото дружество не е отразило в регистрите си дневник за покупките нито една от 189 доставки и че собственик на капитала на гръцкото дружество Kostov Cvetan D. "ТЕРМО Т." Л. е български гражданин

В хода на проверката са взети обяснения от собствениците на лекотоварните автомобили с които се твърди, че са извършени превозите.

Лицето К. Х. Б., [ЕГН] в обяснителна записка на /л.123/ твърди че безвъзмездно е предоставила на лицето Ц. К. собствения си товарен автомобил М. С. 314, рег. [рег.номер на МПС] , като му е дала пълномощно за управление на автомобила от 03.10.2015г. /стр.132 от Съдебната преписка/.

Управителя на „Делукс Фюр“ ООД,[ЕИК] в своите обяснения /л.122/, твърди че безвъзмездно е предоставил на лицето Ц. К., собствения на „Делукс Фюр“ ООД товарен автомобил Ф. ЛТ 35, рег. [рег.номер на МПС] , като и го е упълномощил да управлява автомобила /стр.133 от Съдебната преписка/.

Собственикът на Фиат Дукато, рег. [рег.номер на МПС] , лицето В. К. Б., ЕГН [ЕГН] в обясненията си /л.125/ заявява че безвъзмездно е предоставил на лицето Ц. К. да управлява собственият му товарен автомобил Фиат Дукато, рег. [рег.номер на МПС] , като го е упълномощил с пълномощно за управление на автомобила от дата 17.09.2018г. /стр.130 от Съдебната преписка/.

Д. В. П., ЕГН [ЕГН], собственик на Фиат Дукато, рег. [рег.номер на МПС] в своите обяснения /л.124/ твърди, че безвъзмездно е предоставяла на лицето Ц. К. собствен товарен автомобил като го е упълномощил с изрично пълномощно за управление от 07.01.2019г. /л.131 /.

В своя декларация /л.126/ шофьорът Г. Б., [ЕГН] твърди, че в периода 2015г.–2020г. е работил за гръцката фирма “TERMO T.” L., ЕЦ[ЕИК] – Гърция, като е шофирал Бус, предоставен му за работа от Ц. К., като същият му плащал за извършената работа, на всеки курс. Нямали сключен трудов договор .Превозваната стока била товарена от Р.България-с. Б., [улица], след получена заявка от Ц. К.. Той закарвал стоката в Гърция и на около 50 км от К. се обаждал на Ц. К., който го очаквал на адрес: Grece, Paralia Katerini, G. Olimpio № 3, от където след подписване на документите, стоката се претоварвала на бус с гръцка регистрация. Разплащането за доставената стока било извършвано, като той -Г. Б., получавал пари в брой с Разходни касови ордери и ги предавал на Б. Г. за плащане към „Макс 4 ЕМ“ ООД от неговата собствена банкова сметка.

Друг шофьор Б. Г., ЕГН [ЕГН] в своя декларация /л.127/ твърди, че като шофьор, в периода от 2015г. до 2020г. е транспортирал стоки за гръцката фирма “TERMO T.” L., ЕЦ[ЕИК]–Гърция. Превозваната стока е товарена от Р. България, от [населено място], [улица], след получена заявка по телефон от Ц. К.. Шофьорът закарвал стоката в Гърция на адрес: Grece, Paralia Katerini, G. Olimpio №3, от където след подписване на документите, стоката се претоварвала на бус или камион с гръцка регистрация. Той, Б. Г., получавал суми в брой, които внасял в личната си банкова сметка с цел да се разплатят задълженията към доставчика на камините „Макс 4 ЕМ“ ООД.

Идентични са обясненията на друг шофьор В. Б., [ЕГН], в дадена от него декларация /л.128/, където той заявява, че в периода 2015г.–2020г. е работил за гръцката фирма “TERMO T.” L., ЕЦ[ЕИК]–Гърция, но не е бил на трудов договор, към дружеството, като е превозвал стоки от България за Гърция. Плащането се е извършвало след всеки курс. Превозваната стока е товарена от Р.България от [населено място], [улица], след получена заявка от Ц. К.. Шофьорът е закарвал стоката в Гърция на адрес:Grece, Paralia Katerini, G. Olimpio №3, от където след подписване на документите, стоката се претоварвала на бус с гръцка регистрация. Разплащането е извършвано, като лицето В. Б. е получавал пари в брой с разходни касови ордери, които внасял в своя лична банкова сметка, от която той ги е превеждал на „Макс 4 ЕМ“ ООД.

Четвъртият шофьор П. М., [ЕГН], в свое писмено обяснение декларира /л.129/, че в периода 2019г. е работил за гръцката фирма “TERMO T.” L., ЕЦ[ЕИК]–Гърция, но не е бил на трудов договор, като е превозвал стоки от България за Гърция и му е заплащано след всеки курс. Превозваната стока е товарена от Р.България - [населено място], [улица], след получена заявка. Шофьорът закарва стоката в Гърция на адрес: Grece, Paralia Katerini, G. Olimpio №3, от където след подписване на документите, стоката се претоварва на бус с гръцка регистрация. Разплащането е извършвано, като лицето П. М. е получавало пари в брой с разходни касови ордери, които предавало на Б. Г. или на В. Б., за да заплатят доставките на „Макс 4 ЕМ“ ООД от техните банкови сметки.

Разплащането по фактурите за всяка доставка е от лични банкови сметки на Б. Г. или В. Б., към банковата сметка на „Макс 4М“ ООД.

В хода на съдебното производство по делото е изслушано и прието без забележки от страните, заключение на съдебно счетоводна експертиза, което съдът кредитира като добросъвестно и компетентно.

Видно от становището на вещото лице, за всички издадени фактури и транспортни документи, посочени в РА са приложени VIES декларации за потвърждение на номер по ДДС на дружеството „Термо Тех“ ООД, с Управител Ц. Д. К. – ЕЦ[ЕИК], към датата на издаване на тези документи. Издадените Фактури съдържат: наименование и номер на документа, съдържащ само арабски цифри, дата на издаване. наименование, адрес и единен идентификационен код по ДДС на Доставчика и Получателя, количество, вид и стойност на доставките, сума на плащане, вид плащане, име и подпис на съставителя на фактурата, име и подпис на Получателя на стоките. Издадените ЧМР съдържат: име, адрес и държава на Изпращача, име, адрес и държава на Получателя, разтоварен пункт /място, държава/, товарен пункт /място, държава/, номер и дата на издадената фактура от Изпращача, име, адрес, държава на Превозвача, вид на стоката, вид опаковка, брой колети, тежина бруто кг, дата на изготвяне на ЧМР, регистрационен

номер на транспортното средство, подпис и печат на Изпращача, подпис и печат на Превозвача, подпис и печат на Получателя. Декларациите от Получателя съдържат: име и длъжност на Получателя на стоките, ДДС номера на Получателя, дата и място на получаване, вид и количество на получените стоки, име на Доставчика, вписано е, че транспорта е за сметка на Получателя, марката и регистрационния номер на превозното средство, име и подпис на лицето /шофьор/, предало стоката, име подпис и печат на лицето, приело стоката .

Към всяка от доставките е посочено транспортното средство, с което е извършен превоза на стоките.

Видно от заключението на ССЧЕ, разплащането по сделките е осъществено. Всички фактури са платени своевременно, от банкови сметки в България, като наредителите на плащанията са: Б. М. Г. от Б. сметка: IBAN: [банкова сметка] и В. К. Б. от банкова сметка: IBAN: [банкова сметка].

Доставките, извършени от „Макс 4 ЕМ“ ООД са документирани от гледна точка на законовите изисквания - /ВОД на стоки по чл.7, ал.1 от ЗДДС се удостоверява с точно определени документи, посочени в чл.45 от ППЗДДС – фактури и международни товарителници/. Всяка ВОД доставка е надлежно осчетоводена и вписана в аналитичните и хронологичните регистри на дружеството.

Съгласно констатациите в РА, „Макс 4 ЕМ“ ООД дължи за непризнати като ВОД доставки с ДО - 876.270,72лв., ДДС в размер на 175254,14лв. Лихвите върху сумата ДДС в размер на 175 254.14лв., в зависимост от данъчните период от м.12.2015г. до м.12.2019г. са в размер на 50 864,18лв..

От жалбоподателя, бяха представени и приети като доказателства на електронен носител, с приложен опис/ л. 273 от делото/- проформа –фактура, СМР-товарителница, декларация –потвърждение жт лицето натоварило стоките, данни за плащане, удостоверение от ГД „Гранична полиция“, вх. № 11404/28.03.2022г., заверен превод от гръцки на български език на нормативен акт за действащ в Гърция от месец юли 2015г. до края на месец август 2019г. закон за ограничение на банковите преводи от сметки на дружества в гръцки банки до сметки на получатели извън Гърция.

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

В случая, както вече се посочи, релевантните за разрешаването на административния спор факти, са установени от материално компетентни органи на приходната администрация в хода на ревизия, осъществена по реда на ДОПК. Ревизията е завършила с издаването на оспорения РА, който е постановен в изискваната от закона форма, съобразно разпоредбата на чл.120, ал.1 ДОПК. Извършените процесуални действия и събраните

доказателства в хода на ревизионното производство са осъществени по реда на ДОПК и при спазване на основните принципи на кодекса. Ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени в сроковете по чл.117, ал.1 и чл.119, ал.2 ДОПК и са били съобщени на представляващия дружеството. Следователно на ревизираното лице е била осигурена възможност да упражни правото си на защита в пълен обем или, не са налице основанията по чл.146, т.1, т.2 и т.3 АПК.

По отношение материалната законосъобразност на оспорения РА и съответствието му с целта на закона, настоящият съдебен състав намира следното :

По същество, както вече бе казано, органите по приходите са приели, че жалбоподателят не е осъществил ВОД по смисъла на чл.7 ал.1 ЗДДС, тъй като не са представени изискуемите по чл.45 ППЗДДС документи, въз основа на което е формиран извод, че неправилно от страна на дружеството е приложена нулева ставка и на основание чл.66 ал.1, т.1 ЗДДС доставките по процесните фактури са обложени със ставка 20%, в резултат на което допълнително е начислен ДДС в горепосочения размер по реда на чл.67 ал.1 ЗДДС.

По делото не е спорно, че ревизираното лице е извършило доставки на процесните стоки по смисъла на ЗДДС.

Твърди се, че е налице относителна субективна симулация-предметът на фактурираните доставки е налице, но действителният получател не е посоченият във фактурата, т. е. не са изпълнени изискванията на чл. 7 от ЗДДС.

Спорният въпрос се свежда до това дали процесните доставки следва да бъдат признати за вътреобщностни доставки на стоки или не.

Легална дефиниция на това понятие е дадена в разпоредбата на чл.7 ал.1 ЗДДС, в приложимата редакция, която определя ВОД на стоки като доставка 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.

За да се приеме, че е реализиран фактическият състав на цитираната норма следва да са налице следните кумулативни предпоставки:

- да е осъществена доставка на стоки,
- доставчикът да е регистриран по ЗДДС в Република 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 т.1 и т.2 ППЗДДС, в приложимата редакция, и това в конкретния случай са:

1) фактура за доставката, в която, когато получателят е регистриран за целите на ДДС в друга държава членка, се посочва идентификационният номер по ДДС на получателя, издаден от държава членка, под който номер му е извършена доставката/чл.45 т.1 б."а" ППЗДДС/ и

2) 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;

3) 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/чл.45 т.2 б."а" и "б"/.

Съдът намира, че ревизираното лице разполага с документи по чл.45, т.1, б."а" ППЗДДС, тъй като в хода на ревизията е представило фактури със съответния получател (Kostov Svetan D. "TERMO T." L.), като е посочен идентификационен номер по ДДС на този получател, издаден от конкретната държава (Гърция).

По съдържанието на тези документи-инвойс/фактурите не са направени възражения от органите по приходите.

Наличието на доставки е обвързано и с клаузите на договора за дистрибуция, сключен на 14.12.2015г. между „МАКС-4 ЕМ“ ООД, [населено място] и Kostov Svetan D. "TERMO T." L., получател на стоките по всички тези 189 броя фактури, който също не е оспорен в хода на производството.

По делото не се спори, че транспортът на процесните стоки не е за сметка на жалбоподателя в качеството му на доставчик, а е за сметка на получателя. Горното обосновава извод, че документът за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, който следва да бъде представен, е този по т.2 б."а" на чл.45 ППЗДДС, а именно: 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 дължостното му качество, име на лицето, получило стоките, и дължостното му качество.

Следва да се констатира, че за всички доставки е представена международна товарителница (CMR). В тази връзка следва да бъде съобразен характера на този документ:

Правната уредба на международната товарителница е дадена в Конвенция за договора за международен автомобилен превоз на стоки/CMR/, ратифицирана с Указ №1143 на Държавния съвет от 29.07.1977г.-ДВ, бр.61 от 5.08.1977г. в сила за България от 18.01.1978г. В приложното поле на Конвенцията се включват договорите за автомобилен превоз на стоки, когато мястото за приемане на стоката за превоз и предвиденото място за доставянето и се намират в две различни държави, от които поне една е договаряща страна/чл.1 от Конвенцията/. Съгласно чл.4 от Конвенцията, договорът за превоз на товари се установява с товарителница, а съгласно чл.9 от същата конвенция, товарителницата удостоверява до доказване на противното условията на договора и получаването на товара от превозвача. Наличието на товарителница не е условие за съществуване, нито за валидността на превозния договор, но като частният документ е документ, който материализира изявления на лице, 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. Фактът, обаче че един документ е частен не означава, че само по тази причина може да бъде игнориран." /Решение на Апелативен съд П. по адм.дело 2534/2010г./.

Вярно е, че товарителницата не представлява самия договор за превоз, а е превозен документ, удостоверяващ сключен договор за превоз с цел създаване на яснота в превозните правоотношения, който придружава товара от момента на натоварването до момента на разтоварването на стоката, но като частен документ същата съобразена с останалите доказателства по делото доказва извършените превози на стоки.

По отношение на процесните CMR е необходимо да бъде съобразено и следното:

Представените международни товарителница /CMR/-трети екземпляр, предназначен за превозвача е с посочен изпращач „МАКС-4 ЕМ“ ООД и получател Kostov Svetan D. "TERMO T." L., EL[EИК]-Гърция, място на товарене на стоките - Р.България-с. Б., [улица], място на разтоварване на стоките Grece, Paralia Katerini, G. Olimpio № 3, вид на стоките – камини. Поставен е печат на изпращач „МАКС-4 ЕМ“ ООД. За превозвач е поставен печат и подпис Kostov Svetan D. "TERMO T." L., EL[EИК]-Гърция. Предвид поставения печат на дружеството получател, съдът приема, че същото е получило доставката на стоката.

По съдържанието на тези документи, органите по приходите възразяват, че за удостоверяване получаването на стоките, в клетка 24 на всеки от транспортните документи е положен печат на гръцкото дружество, поставен е подпис, но не е ясно чий е подписът.

Съдът намира, че обстоятелството липсата на подпис или липсата на информация, чий е този подпис не дава основание цитираното доказателство да се приеме за недостоверно. Още повече, когато отсъствието на тези данни се компенсира с представената по делото декларация от получателя на доставката, че стоката му е доставена. Товарителницата като частен свидетелстващ документ без материална доказателствена сила следва да се преценява с оглед на всички доказателства по делото и отсъствието на даден реквизит не съставлява основание същата да бъде изключена от доказателствената съвкупност априори./ В този см. Цитираното от жалбоподателя Решение № 6276 от 26.05.2021 г. на ВАС по адм. д. № 13643/2020г., VIII отделение/.

Видно от цитраното по-горе удостоверение от ГД „Гранична полиция“, посочените от жалбоподателя лица –водачи на МПС, с които са извършвани процесните доставки, са преминавали многократно българо-гръцката граница по време на ревизирия период. Същите потвърждават в представените в хода на ревизията декларации, че именно те са извършвали превоза на стоката, като дават подробни и конкретни сведения във връзка с обстоятелствата къде е товарена, къде и как е предавана, как е извършвано разплащането за нея, как са уредени отношенията между възложителя и изпълнителя на превоза.

Съдът счита, че ненамирането на представител на гръцкия получател, вследствие на извършени проверки по Регламент 904/2020/ЕС не представлява факт, от който следва да се направи еднозначен извод, че ВОД не са извършени.

Това е така, тъй като е налице валиден документ, удостоверяващ превоза на стоката, както и писмено потвърждение от получателя, в случаите, когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя, доказващ вътреобщностната доставка.

В случая безспорно се установи, че транспортът е за сметка на получателя, и същият е извършен с транспортни средства предоставени безвъзмездно на физическото лице собственик на търговското дружество получател на доставката. В тази връзка не може да бъде споделен доводът вподкрепа на извод на нереалност на ВОД, че въпросните лица не са деларирали доходи от наем.

Както вече се посочи и по-горе, от представените в хода на ревизионното поризовдство декларации на водачите на превозните средства, извършвали превозването на стоките до Гърция, същите не са в трудови правоотношения

с Kostov Cvetan D. "TERMO T." L., EL[EИК]–Гърция. Съдът намира това обстоятелство за ирелевантно, доколкото наличието или отсъствието на трудово правоотношение с лицата, фактически извършили транспорта, не е от законовите условия за признаване на ВОД, още повече, че от техните писмени обяснения, се изяснява, че в дружеството се работи по устни заявки и се е заплащало на курс. Независимо, че не са представени трудови договори за водачите, договори за наем на транспортните средства с които е извършен транспорта, заповеди за командировки, документи за изплатени командировъчни или други документи, от представеното удостоверение от ГД „Гранична полиция“, изх. № 328200-5372/22.03.2022г., вх. №11404/28.03.2022г. на съда се установява, че посочените от жалбоподателя лица, шофьори на цитираните по горе МПС-та са напуснали страната и съдът формира извода си, че по всяка една фактура по която се твърди извършен ВОД същият е извършен.

Представените потвърждения-декларации удостоверяват получаването на стоките по процесните фактури.

Както чл.7, ал.1 ЗДДС, така и чл.138 от Директива 2006/112/ЕО предвижда, че освобождаването от облагане с ДДС на вътреобщностните доставки се прилага, когато правото да се разпорежда като собственик със стоката е прехвърлено на получателя по доставката и доставчикът докаже, че стоката е изпратена или превозена в друга държава-членка и че вследствие на това изпращане или превозване стоката е напуснала физически територията на държавата-членка на доставката, от която е изпратена. В този смисъл са и решения по дела С-273/11, С-492/13 и др. на СЕС, както и практиката на ВАС по адм.дела № 9657/2020г., №11925/2020г., №2783/2021г., №3780/2021г. и др.

По отношение на всички доставки, когато транспортът е извършен от трето лице, както е в случая, независимо дали е наето или не е, дали е на трудов договор при получателя или не и на база на какви отношения извършва превоза, нормата на чл.45, т.2, б."а" от ППЗДДС изисква писменото потвърждение да изхожда от получателя или упълномощено от него лице. Следователно, това потвърждение трябва да е подписано от физическото лице - търговец или от представляващия дружеството, или от упълномощени от тях лица каквито са водачите на МПС-та.

В случая това обстоятелство по безспорен начин се установява от съдържанието на представените потвърждения-декларации и от СМР-товарителниците, в които има само положени печати и подписи.

Съдът споделя доводите на жалбоподателя, че недостатъците, ако изобщо има такива, на представените писмени декларации - потвърждения не са от значение, щом ревизираното лице е представило транспортни документи, съдържащи всички реквизити. Това е така, тъй като ППЗДДС дава алтернатива възможност за представяне на транспортен документ или писмено потвърждение.

Съдът не споделя становището на административният орган, че обстоятелствата, че посоченото гръцко дружество е с български собственик и

лицата извършвали плащанията за гръцкото дружество са сторили това от банкови сметки в България, обосновава извод за липса на законова предпоставка по чл.7, ал.1 ЗДДС.

Плащанията по доставките биха могли да бъдат индичия за не/реалност на същите, след като се обсъдят с останалите доказателства, включени в доказателствената съвкупност.

Както бе посочено по-горе, съдът приема, че по делото са представени достатъчно убедителни доказателства, че жалбоподателят е извършил реално ВОД по процесните фактури. По отношение на извършените плащания съдът съобрази и представеният превод на акт със законодателно съдържание, за действащ в Гърция от месец юли 2015г. до края на месец август 2019г. закон за ограничение на банковите преводи от сметки на дружества в гръцки банки до сметки на получатели извън Гърция, закон- т.нар. мярка „контрол върху капитала“- „Спешни мерки за въвеждане на ограничения за теглене на пари в брой и прехвърляние на средства от 18.07.2015г. в Гърция” . Въведената законодателна мярка дава основание за кредитиране с доверие избраната форма на разплащане чрез предаване на пари в брой на лицата, извършвали превоза до получателя в Гърция, внасянето им по лични банкови сметки и последващо плащане по всяка една фактура- предмет на спора по сметка на жалбоподателя.

В тази връзка съдът съобрази и заключението на ССЧЕ, според което всички процесни ВОД са вписани в счетоводните дневници на дружеството - за продажби и справки-декларации по ЗДДС, както и във VIES-декларациите. Издадените документи за ВОД са правилно оформени. Фактурите, товарителниците и декларациите за потвърждение съдържат всички реквизити. Видно от становището на вещото лице всички извършени ВОД касаят стоки, закупени преди това от други доставчици и са включени в дневниците за покупки.

Съвкупната преценка на събраните по делото доказателства обосновават крайния извод, че жалбоподателят е извършил вътреобщностни доставки на стоките по процесните фактури.

При това положение необосновано е прието от органите по приходите, че неправилно от страна на дружеството е приложена нулева ставка и на основание чл.66 ал.1, т.1 ЗДДС доставките по процесните фактури са обложени със ставка 20%, в резултат на което допълнително е начислен ДДС в горепосочения размер по реда на чл.67 ал.1 ЗДДС.

При направеният извод за основателност на жалбата, основателни си явяват и своевременно направените искания на жалбоподателя за разноски в общ размер на 8015,00лева, от които: 50,00лв. държавна такса за образуване на делото, 10,00лв. държавна такса за издадени съдебни удостоверения, 955,00 лева възнаграждение за вещо лице по назначената ССЧЕ, 7000,00лева заплатен адвокатски хонорар за водене на делото.

Ето защо и по изложените мотиви, Административен съд София град–първо отделение, 18- осемнадесети състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „МАКС-4 ЕМ“ ООД, с[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [жилищен адрес] вх. „Г“, ет.11, ап.55, представлявано от управителя К. Г. Г., в обжалваната част, ревизионен акт /РА/ №Р-22221420001292-091-001/07.01.2021г., допълнен и изменен с РА за поправка на РА с № П-22221421005503-003-001 от 14.01.2021г., издаден от издадени от М. С. Х. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и М. Й. В. на длъжност главен инспектор по приходите-ръководител на ревизията при ТД на НАП [населено място], потвърдени с Решение №997/02.07.2021г. на Т. Й. Т., изпълняващ длъжността Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при ЦУ на НАП, в частта за допълнително начислен ДДС за извършени доставки по 189 броя фактури към Kostov Svetan D. "ТЕРМО Т." L., EЛ:164349080–Гърция, в размер на 175 254,14лв., за данъчни периоди от м.02.2015г. до м.12.2019г., ведно с прилежащите лихви в размер на 50 864,18лв, считано от 15-петнадесето число на следващия месец на съответния данъчен период и крайна дата 14.01.2021г. /датата на издаване на Ревизионния акт за поправка/.

ОСЪЖДА НАП да заплати на „МАКС-4 ЕМ“ ООД, с[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [жилищен адрес] вх. „Г“, ет.11, ап.55, представлявано от управителя К. Г. Г. сумата от 8015,00лева-/осем хиляди и петнадесет лева/, представляваща направени разноски в производство.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред ВАС на РБ в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му.

СЪДИЯ: