

# РЕШЕНИЕ

№ 17607

гр. София, 10.05.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 44 състав, в**  
публично заседание на 10.02.2026 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Мария Владимирова**

при участието на секретаря Албена Илиева, като разгледа дело номер **13145** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) във вр. чл. 226 АПК.

Образувано е по жалба, подадена от „КАР САЙТ“ ЕООД, ЕИК -[ЕИК], чрез адв. Б., против Ревизионен акт /РА/ № Р-22221722003821-091-001/10.02.2023 г., потвърден и изменен с Решение № 1083 от 04.08.2023 г., издадено от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /Д „ОДОП“/ - С. при ЦУ на НАП, с който на дружеството са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчни периоди м. октомври 2018 г., м. юли 2019 г., м. януари и м. февруари 2020 г., м. май, м. юли и м. ноември 2021 г., както и м. април и м. юли 2022 г., в общ размер на 41106,83 лева.

Релевират се доводи за незаконосъобразност на РА в оспорената му част, поради допуснати процесуални нарушения и неправилно прилагане на ЗДДС и ППЗДДС, както и в противоречие с практиката на СЕС, обективизирана в решения по дело С-409/04 и дело С-273/11. Оспорват се определените с РА задължения на дружеството за горепосочените девет данъчни периода касаещи следните 12 бр. фактури: № 37/01.10.2018 г., № 70/05.04.2019 г., № 141/20.01.2020 г., № 145/03.02.2020 г., № 147 /19.02.2020 г., № 149/ 26.02.2020 г., № 245 /19.05.2021 г., № 275 /23.07.2021 г., № 277/28.07.2021 г., № 304/02.11.2021 г., № 365/ 14.04.2022 г. и № 414 /25.07.2022 г. Твърди се, че по процесните фактури дружеството е осъществило ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 ЗДДС, като разполага с всички документи визирани в чл. 45 ППЗДДС, поради което тези доставки се облагат с нулева ставка и незаконосъобразно приходните органи са начислили ДДС – 20%. Изразява се несъгласие с мотивите за непризнаване на ВОД, а именно, че превозвачите на стоките отричат транспортирането им до Гърция. В тази връзка необосновано ревизиращите са

игнорирани представените от дружеството приемо-предавателни протоколи и протоколи за приемане на автомобилите от гръцките клиенти. В този смисъл дружеството счита, че ревизиращите не са извършили дължимите проверки дали визираните превозвачи имат наети такива физически лица като шофьори на трудови или граждански договори, както и притежават ли те МПС със същите марка, модел и регистрационен номер като записаните в потвържденията. Според дружеството в случая се касае за укриване на извършени превозни услуги, по които е получено плащане в брой, без да е съставен данъчен документ, респ. е налице укрит приход. От друга страна се подчертава, че органите по приходите неправилно са игнорирани резултатите от извършени предходни проверки на дружеството и издадените в тази връзка А. № П-22221721084245-004-001/22.06.2021 г., № П-22221721148120-004-001/10.09.2021 г., № П-22221721198664-004-001/14.12.2021 г., № П-2222172208173-004-001/15.03.2022 г., № П-22221722092790-004-001/03.06.2022 г. В тях органите по приходите са констатирани, че проверяваното лице е представило фактури, инвойс фактури, договори за покупко-продажба, приемо-предавателни протоколи, талони, транспортни документи, банкови извлечения за получени плащания от клиентите, фактури за произход и договори за лизинг към тях (и други документи). В този смисъл жалбоподателят се позовава и на приетото от СЕС в Решение от 9 октомври 2014 г. по дело С-492/13, че в противоречие с принципа на правна сигурност би било да се откаже правото на освобождаване от ДДС на вътреобщностни доставки поради това, че в рамките на последваща ревизия, обхващаща тези ВОД, доставчикът не е представил допълнителни доказателства, при положение че представените от него документи са в съответствие със списъка от документи, които следва да се представят на българската данъчна администрация съгласно чл. 45 от ППЗДДС, и първоначално те са били приети от същата администрация като доказателства, обосноваващи правото на освобождаване (т. 34 от решението). На следващо място се подчертава, че непризнаването на реално осъществена ВОД на стоки не води автоматично до извода, че за стоките се дължи данък със ставка от 20 на сто. Наличието на декларирана вътреобщностна доставка на стоки, която според органите по приходите не е удостоверена по изисквания от закона начин, не дава достатъчно основание да се приеме, че със стоките непременно е осъществена облагаема доставка със ставка 20%, като възникването на данъчни задължения не може да почива на предположения на органите по приходите. В този смисъл е Решение № 9419 от 26.10.2022 г. по адм. д. № 933/2022 г. Според съда недоказването на факта на извършено разпореждане със стоката в България води до извод и за недължимост на ДДС, поради липса на възникнало данъчно събитие. По тези съображения се иска отмяна на РА в оспорената част.

В съдебно заседание „КАР САЙТ“ ЕООД, чрез адв. Б., поддържа жалбата и моли за отмяна на РА в оспорената част. Представя подробни писмени бележки с приложение в табличен вид, в което са описани всички относими документи, които се съдържат по делото във връзка със спорните доставки. Претендира разности. Смята, че не са налице условията за прилагане на чл. 161, ал. 3 ДОПК дотолкова доколкото представените в хода на предходното първо производство доказателства са единствено тези, които са изискани от КАТ и НАП във връзка с това, че фирмите превозвачи са разполагали с шофьорите, които са отразени в тези документи, както и че са разполагали с моторни превозни средства, които са посочени от тях. Събирането на посочените е с оглед доказване достоверността на ангажираните от дружеството потвърждения от гръцките клиенти, които не са били кредитирани от органите по приходите. Още повече, че тези доказателства е следвало да се съберат по инициатива на органите по приходите в хода на ревизията.

Ответникът - директорът на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, чрез юрк. В., оспорва

жалбата и счита същата за неоснователна, тъй като не е доказано осъществяването на транспорт, както и че получателите в Гърция са декларирали вътреобщностното придобиване на стоките. По отношение на разноските, моли същите да се възложат изцяло в тежест на жалбоподателя на основание чл. 161, ал. 3 ДОПК с оглед това, че в хода на съдебното производство, при първото разглеждане на делото са представени нови документи, които не са представени в хода на административното производство. Представя писмени бележки.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не се представлява, не взема становище. Административен съд София-град, Трето отделение, 44 състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Настоящото производство е образувано във връзка с решение на касационната инстанция по адм. дело № 10681 от 2024 г. , с което е отменено решението на АССГ по адм. д. № 8968 от 2023 г., с което е била прогласена нищожността на процесния РА № Р-22221722003821-091-001/10.02.2023 г., а делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на същия съд.

Началото на ревизионното производство на „КАР САЙТ“ ЕООД е поставено със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221722003821-020-001 от 26.07.2022 г. /л. 33 от адм. д. № 8968 от 2023 г. на АССГ/, връчена по електронен път на 01.08.2022 г. /л. 36 от адм. д. № 8968 от 2023 г. на АССГ/. Ревизията е с предметен обхват определяне на задължения на дружеството по ЗДДС за периода от 07.12.2017 г. – 31.05.2022 г. и е следвало да бъде извършена в срок от три месеца от връчване на ЗВР. Със ЗИЗВР № Р-22221722003821-020-002/25.08.2022 г., връчена електронно на 29.08.2022 г., е разширен обхвата на ревизията, като са включени и определяне на задължения за ДДС за периода от 01.06.2022 г. до 31.07.2022 г., а срокът за извършването ѝ е удължен до 01.11.2022 г. /л. 37 от адм. д. № 8968 от 2023 г. на АССГ/.

Срокът за приключване на ревизията е удължаван със ЗИЗВР № Р-22221722003821-020-003/31.10.2022 г. и ЗИЗВР № Р-22221722003821-020-004/30.11.2022 г. до 01.12.2022 г., респ. до 30.12.2022 г.

ЗВР и ЗИЗВР са издадени от Г. П. Й. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., оправомощена със Заповед № РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С. и Заповеди № 3-ЦУ-753/05.05.2022 г. и №3-ЦУ-1350 от 26.07.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р- 22221722003821-092-001/13.01.2023 г. /л. 49-77 от адм. д. № 8968 от 2023 г. на АССГ/, връчен електронно на 13.01.2023 г., срещу който не е подадено възражение.

Производството е приключило с издаването на РА №Р-22221722003821-091-001/10.02.2023 г. /л. 84-91 от адм. д. № 8968 от 2023 г. на АССГ/ от Г. П. Й. - орган, възложил ревизията, и К. П. Я. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП П. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 13.02.2023 г. При деклариран от „КАР САЙТ“ ЕООД данък за възстановяване в размер на 871511,11 лв. е установен данък за възстановяване в размер на 220 266,56 лв. РА е оспорен по административен ред. С решение № 1083 от 04.08.2023 г. директорът на Д „ОДОП“ – С. частично е уважил жалбата на дружеството, както следва:

1.Отменил е РА в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 05.2018 г., м. 01.2019 г., м. 02.2021 г., м. 03.2021 г., м. 04.2021 г., м. 06.2021 г., м. 08.2021 г., м. 09.2021 г., м. 10.2021 г., м. 12.2021 г., м. 02.2022 г., м. 03.2022 г., м. 05.2022 г. и м. 06.2022 г., ведно със съответните лихви;

2. Изменил е РА, като:

- установеният резултат за м. 05.2021 г. - ДДС за възстановяване в размер на 31 207,51 лв. е

определил на ДДС за възстановяване в размер на 37205,10 лв.;

- установеният резултат за м. 07.2021 г. - ДДС за възстановяване в размер на 14 950,16 лв. е определил на ДДС за възстановяване в размер на 37 255,00 лв.;
- установеният резултат за м. 11.2021 г. - ДДС за възстановяване в размер на 59 947,04 лв. е определил на ДДС за възстановяване в размер на 67 708,60 лв.;
- установеният резултат за м. 01.2022 г. - ДДС за възстановяване в размер на 42 164,49 лв. е определил на ДДС за възстановяване в размер на 59 524,90 лв.;
- установеният резултат за м. 04.2022 г. - ДДС за възстановяване в размер на 18 139,16 лв. е определил на ДДС за възстановяване в размер на 27 489,60 лв.;
- установеният резултат за м. 07.2022 г. – ДДС за внасяне в размер на 21925,48 лв. е определил на ДДС за възстановяване в размер на 5867,32 лв.;

3. Потвърдил е РА в оспорената част относно установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 10.2018 г., м.06.2019г., м.,07.2019 г., м. 09.2019 г., м. 10.2019 г., м. 11.2019 г., м. 01.2020 г. и м. 02.2020 г., ведно със съответните лихви.

Предметът на спора в настоящото производство е свързан с доначисления от приходните органи ДДС обоснован с липсата доказана вътреобщностна доставка /ВОД/ към гръцки клиенти по следните фактури:

1. фактура № 37/01.10.2018 г. /л. 52 от адм. преписка/ на стойност 5476,32 лв. с предмет - продажба на товарен автомобил Рено Мастер с номер на рама V. с получател AOI G TZANI O.E - E.;
2. фактура № 70/05.04.2019 г. /л. 44 от адм. преписка/ на стойност 6000,00 лв. с предмет на доставката - продажба на лек автомобил О. К. с номер на рама W., получател Petia Todorova - E.;
3. фактура № 141/20.01.2020 г. /л. 537 гр. от адм. преписка/ на стойност 8415,00 лв. с предмет на доставката - продажба на лек автомобил Ф. Поло с номер на рама W., получател Evangelios Esa, VIN - E.;
4. фактура № 145/03.02.2020 г. /л. 538 гр. от адм. преписка/ на стойност 11550,00 лв. с предмет на доставката - продажба на лек автомобил Ф. Поло с номер на рама W., получател MOSIOU IOANNA, VIN - E.;
5. фактура № 147/19.02.2020 г. /л. 539 гр. от адм. преписка/ на стойност 8810,00 лв. с предмет на доставката - продажба на лек автомобил Ф. Поло с номер на рама W., получател PANTELIS SIA CO - E.;
6. фактура № 149/26.02.2020 г. /л. 540 от адм. преписка/ на стойност 8810,00 лв. с предмет на доставката - продажба на лек автомобил Ф. Поло с номер на рама W., получател AFOI CHATZIMICFIAEL O.E, VIN - E.;
7. фактура № 245/19.05.2021 г. /л. 386 от адм. преписка/ с получател ADG M. E.E, VIN - E. на стойност 16072,00 лв. с предмет на доставката - продажба на лек автомобил Форд Фиеста с номер на рама W. и лек автомобил Форд Фиеста с номер на рама W.;
8. фактура № 275/23.07.2021 г. /л. 313 гр. от адм. преписка/ с получател - ADG M. E.E, VIN -E., на стойност 12348,00 лв. с предмет - продажба на лек автомобил Хюндай И20 с номер на рама N.;
9. фактура № 277/28.07.2021 г. /л. 316 от адм. преписка/ с получател Rizopolus Grigorios, VIN - E.; на стойност 9996,00 лв. с предмет - продажба на лек автомобил С. Б. с номер на рама V.;
10. фактура № 304/02.11.2021 г. /л. 199 от адм. преписка/ с получател SIEMPOS CHISTOS VASILEIOS на стойност 21364,00 лв. с предмет продажба на лек автомобил Форд Ф. с номер на рама W., и лек автомобил Шкода Ф. с номер на рама T.;
11. Частично от фактура № 365/14.04.2022 г. /л. 187 от адм. преписка/ на обща стойност 22932,00 лв. с получател SKG CARS A.E. PETRIDISCARS, EL –[ЕИК], относно продажба на лек автомобил

Ф. Поло с номер на рама W.;

12. Частично от фактура № 414/25.07.2022 г. /л. 94 от адм. преписка/ на обща стойност 67620 лв. с получател SKG CARS - VIN E. с предмет продажба на лек автомобил Форд Фиеста с номер на рама W., и лек автомобил Форд Фиеста с номер на рама W., и лек автомобил Рено М. с номер на рама V..

С цел изясняване на обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното лице, в хода на административното производство са извършени редица процесуални действия, описани в РД, който е неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Установено е, че през ревизираните периоди „КАР САЙТ“ ЕООД е декларирало продажби на стоки /МПС/ на територията на страната и други държави членки, с получатели данъчно задължени лица, регистрирани за целите на ДДС в страната или други държави членки, както и към нерегистрирани лица. При преглед на фактурите за продажби към гръцки контрагенти е установено, че в голяма част е посочено основание за неначисляване на ДДС чл. 143 от ЗДДС - режим на облагане на маржа, а на други - не е посочено основание за прилагане на нулева ставка. Констатирано е, че всички продажби към гръцки контрагенти са декларирани в отчетните регистри на „КАР САЙТ“ ЕООД като вътреобщностни доставки /ВОД/. Предмет на доставките са МПС, при придобиването на които ревизираното лице е ползвало право на пълен данъчен кредит. На „КАР САЙТ“ ЕООД са връчени четири искания за представяне на документи и писмени обяснения, като в отговор на първите три искания, от дружеството са представени документи и обяснения, описани и коментирани в РД.

Връчени са и искания за представяне на информация от трети лица, описани на стр. 3 - 4 от РД. Изискани са документи и обяснения от дружества, вписани като превозвачи в представени от ревизираното лице товарителници, като установените в тази връзка факти и обстоятелства са изложени на стр. 27-30 от РД.

По отношение на начисления с РА ДДС по фактури № [ЕГН]/01.10.2018 г. и № [ЕГН]/05.04.2019 г. в хода на ревизията не са представени ЧМР, а такива не са ангажирани и към жалбата до директора на Д „ОДОП“ - С.. Пред решаващия административен орган е представено потвърждение за получаване на стоките към фактура №[ЕГН]/01.10.2018 г., в което не е посочен регистрационния номер на автомобила, с който е извършен транспортът и поради това същото не отговаря на изискванията на чл. 45, ал. 2, б. „а“ от ППЗДДС. Що се отнася до потвърждението към фактура № [ЕГН]/05.04.2019 г., според което транспортът е извършен с товарен автомобил С., при справка в ИС на НАП, решаващият орган е установил, че това е лек автомобил А. Р. 147, собственост на физическо лице.

По отношение на останалата част от фактурите ревизиращите са приели, че не е осъществен ВОД с аргумент, че посочените в ЧМР превозвачи отричат извършването на транспорта. Това следните фактури: № [ЕГН]/20.01.2020 г. с получател EVANGGELOUS ESA E.; № [ЕГН]/26.02.2020 г. с получател AFOI CHATZIMICHAIL O.E E., с посочен превозвач „ВАЛТРАНС-98“ ООД/С., С./; № [ЕГН]/03.02.2020 г. с получател MOSIOU IOANNA E. и превозвач „СВ АУТО ТРАНС“ ЕООД; - № [ЕГН]/19.05.2021 г. с получател ADG M. E.E, E. и превозвач ЕТ „Г. СТАНИМИРОВ - ВАЛДЕС 2000“ /Р./; № [ЕГН]/23.07.2021 г. с получател ADG M.'E.E и превозвач „СОФИЯ КАРС БГ“ ЕООД; № [ЕГН]/28.07.2021 г. с получател RIZOPOLUS GRIGORIOS, E. и превозвач „ФИНАСИТИ“ ЕАД /С.-лек автомобил/С.-ремарке/; №[ЕГН]/02.11.2021 г. с получател SIEMPOS C. VASILEIOS с VIN E. и превозвач „МН ТРАНСПОРТ“ ООД, както и частично за доставките по фактури № [ЕГН]/14.04.2022 г. и № [ЕГН]/25.07.2022 г., за които не са представени талони за регистрацията им в Гърция /т.е. не се доказва изпращането или транспортирането на същите от

територията на страната до територията на друга държава членка/.

Изводите на ревизиращите са формирани въз основа на декларираните от превозвачите данни.

От „ФИНАСИТИ“ ЕАД са заявили, че предметът им на дейност са различни финансови услуги. Дружеството не извършва превози със собствен транспорт и не притежава автомобили за специализирани превози /автовози/. Не е извършвало превоз на стоки.

От „СОФИЯ КАРС БГ“ ЕООД са декларирали, че не са извършвали превоз на стоки за периода от 01.07.2021 г. до 31.07.2021 г. за ADG M. E.E.

„СВ АУТО ТРАНС“ ЕООД сочи, че не е имал контрагенти двете дружества цитирани в искането, а именно „КАР САЙТ“ ЕООД и MOSIOU IOANNA с VIN E. 37644627. Никога не са извършвали доставки или транспортни услуги към тези две дружества и не са издавали документи за такива.

ЕТ „Г. СТАНИМИРОВ - ВАЛДЕС 2000“ е заявил, че не е извършвал превоз на стоки за клиент ADG M. E.E с VIN E., не само за м.05.2021 г. - 31.05.2021 г., но и в регистрите му не фигурира такъв клиент.

„ВАЛТРАНС-98“ ООД отрича да е извършвало превоз на стоки за периода от 01.01.2020 г. до 28.02.2020 г. за EVANGGELOUS ESA с VIN E. и AFOI CHATZIMICHAIL. O.E с VIN E.. Не са издавани и фактури.

„МН ТРАНСПОРТ“ ООД сочи, че дружеството не е имало никакви взаимоотношения /транспортни услуги, извършени разплащания и др./ със SIEMPOS CHISTOS VASILEIOS с VIN E. и „КАР САЙТ“ ЕООД, за периода от 01.11.2021 г. до 31.11.2021 г.

Съгласно представените от жалбоподателя документи стоките, предмет на ВОД, са транспортирани от горепосочените контрагенти, но всички цитирани дружества отричат извършването на превозите. Предвид това е приета за опровергана доказателствената сила на представените международни товарителници /CMR/.

Не са кредитирани аргументите на РЛ, че се касае за укриване на доставки от страна на цитираните дружества, доколкото дейността на „ФИНАСИТИ“ ЕАД например не е транспортна и не разполага с автомобили, за специализирани превози /автовози/.

Предвид изложеното, решаващият орган приема, че ревизионният акт следва да се потвърди частта на начисления на основание чл. 86, ал. 1 и 2 във връзка с чл. 82, ал. 1 и чл. 67, ал. 1 от ЗДДС, данък в размер на 30 255,00 лв. върху данъчната основа на издадените фактури за ВОД, описани по-горе. Доколкото в хода на ревизията е установено, че представените от жалбоподателя документи с невярно съдържание, същите не могат да се приемат за такива по смисъла на чл. 45 от ППЗДДС, удостоверяващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка.

Относно фактура № [ЕГН]/19.02.2020 г. с получател PANTELIS SIA CO, E., ВОД не е признат с аргумент, че не е представена товарителница, доказваща транспортирането на стоките до територията на друга държава членка. Такава не е ангажирана и при оспорването на РА по административен ред. Приложен е протокол за приемане на автомобила на територията на Гърция, но същият не е кредитиран с мотив, че не отговаря на изискванията на чл. 45, т. 2, б. „а“ от ППЗДДС - липсва вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът.

При първото разглеждане на делото пред АССГ е прието и заключение на ССЕ, неоспорено от страните. В отговор на поставените въпроси експертът е посочил следното:

1. Жалбоподателят притежава документите, визирани в разпоредбата на чл. 45 от

ППЗДДС;

2. Жалбоподателят притежава доказателства за изпращането и транспортирането на стоките от Република България до Гърция - ЧМР, приемо-предавателен протокол за предаване на автомобилите на представител на превозвача. Транспортът е за сметка на клиента;

3. Транспортът до Гърция е осъществен от транспортни фирми за сметка на клиента, съгласно констативната част. По данни от КАТ превозвачите са разполагали с транспортни средства;

4. Жалбоподателят притежава доказателства за прехвърляне правото на разпореждане със стоката на получателя по доставката - фактура и договор за покупко-продажба;

5. Жалбоподателят представя доказателства за физическото напускане на стоката на територията на РБ - транспортни документи ЧМР, заверени от митнически служители;

6. Жалбоподателят притежава транспортни документи ЧМР и писмено потвърждение за получаване на стоката от клиентите в Гърция;

7. Жалбоподателят е закупил/придобил стоките - употребявани автомобили предмет на ВОД от доставчици, регистрирани по ЗДДС на територията на страната.

На въпроси 8 и 9 - доставчиците на автомобили са Порше И. А. БГ ЕООД, Порше Мобилити БГ ЕООД, Мото П. Лизинг ЕООД, Аутохоф ЕООД и Вестауто ООД са регистрирани търговци на автомобили. По информация от жалбоподателя автомобилите са докарвани на собствен ход при закупуването, доколкото разполагат с регистрационни талони до склад ~ терен и помещение на жалбоподателя находящо се в [населено място], [улица], нает по договор за наем от 01.01.2021г. сключен с Аутохоф ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Транспортът е включен в цената на доставката. 10. Жалбоподателят притежава писмени потвърждения за получаване на автомобилите от гръцките контрагенти .

Съдът кредитира заключението на вещото лице по допуснатата съдебно- счетоводна експертиза, като обективно и компетентно изготвено, въвеждащо в процеса в необходимата пълнота релевантните за спора факти и обстоятелства, за които са необходими специални знания, кореспондиращо напълно с останалите събрани по делото писмени доказателства.

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

Жалбата е депозирана в законоустановения срок от легитимиран субект и при наличие на правен интерес, поради което е процесуално допустима. Разгледана по същество, същата е основателна.

При извършване на служебната проверката по чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Въпросът относно валидността на процесния акт е разрешен от касационната инстанция по адм. дело № 10681 от 2024 г., поставено в съответствие с решение по тълкувателно дело № 2/2024 г. на Върховния административен съд - Общо събрание на Първа и Втора колегия.

Ревизионният акт е издаден от органа по приходите, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията, съобразно правилото на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, и определя задължения за периода, за който е възложена ревизията. Издаден е в изискуемата форма и в съдържанието му са изложени фактическите и правните основания за постановяването му. Публичните вземания са конкретизирани по основание, по размер и

по субект.

Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви, предвид чл. 120, ал. 2 ДОПК, представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективизирана в множество решения на ВАС.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, се установява от представените от ответника доказателства на електронен носител, поради което съдът приема, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи. Доказателствата не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл.119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл. 113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК. Направените с ревизионния акт установявания кореспондират изцяло с възложените предметни и времеви предели на ревизията. При извършената от съда служебна проверка не са установяват допуснати от органите по приходите съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да обосноват отмяната на РА единствено на това основание.

При анализа на твърденията на страните и доказателствата по делото, съдът прави извод, че по същество спорът в производството се свежда до материалната законосъобразност на акта и по-конкретно осъществен ли е ВОД по смисъла на чл. 7 ЗДДС, респ. налице са доказателства по чл. 45, т. 2, б. „а“ от ППЗДДС удостоверяващи реално извършен транспорт от Република България до Гърция, по отношение на процесните 12 фактури.

Жалбоподателят оспорва материалната законосъобразност на акта, като посочва, че спорните доставки са реално осъществени и надлежно удостоверени с всички изискуеми по чл. 45 ППЗДДС документи.

За да отговори на спорните по делото въпроси съдът съобразява следното:

Съгласно чл. 138, § 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, съдържащ се в глава 4, озаглавена "Освобождавания на вътреобщностни сделки", държавите-членки освобождават доставката на стоки, изпратени или превозени до местоназначение извън съответната им територия, но на територията на Общността, от или за сметка на продавача или клиента, придобиващ стоките за друго данъчнозадължено лице или за данъчно незадължено юридическо лице, действащо в това си качество в държава-членка, различна от тази, в която е започнало изпращането или превоза на стоката.

Разпоредбата възпроизвежда съдържанието на чл. 28в, част А, буква а) от Шеста директива и е част от преходния режим за облагане на търговията между държавите членки, регламентиран в раздел XVIa от тази директива, чиято цел е да се прехвърлят данъчните приходи в държавата членка, в която се осъществява крайното потребление на доставените стоки - решение от 27.09.2007 г. по дело Teleos и др., С-409/04, т. 36, решение от 27.09.2007 г. по дело Collee, С-146/05, т. 22, решение от 27.09.2007 г. по дело T. I., С-184/05, т. 22, решение от 22.04.2010 г. по дело X, С-536/08 и С-539/08, решение от 7.12.2010 г. по дело R, С-285/09, т. 37 и решение от 22.09.2012 г. по дело VSTR, С-587/10, т. 27.

Механизмът, създаден с този преходен режим, се състои, от една страна, в освобождаване на извършената чрез вътреобщностно изпращане или вътреобщностен транспорт доставка в държавата членка, от която се изпращат или транспортират стоките, и същевременно допускане на право на приспадане или възстановяване на платения, по получени доставки ДДС в тази държава, а от друга страна, в облагане на вътреобщностното придобиване в държавата членка по пристигане. По този начин механизмът гарантира ясно разграничение на данъчния суверенитет на съответните държави членки (решение по дело R, т. 38) и позволява да се избегне двойното данъчно облагане, а следователно и да се гарантира данъчния неутралитет, присъщ на общата система на ДДС - решение по дело Teleos, т. 25, решение по дело Collee, т. 23 и решение от 22.09.2012 г. по дело VSTR, C-587/10, т. 28.

Съгласно нормата на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС „вътреобщностна доставка на стоки“ е доставка на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика, регистрирано по ЗДДС 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 регистрирано по ЗДДС лице към датата на данъчното събитие, съответно получателят по доставката да е регистрирано за целите на ДДС лице в друга държава членка на общността, да е налице възмездност на доставката и стоката да е транспортирана от доставчика или получателя, или за тяхна сметка от територията на страната до територията на друга държава членка. Разпоредбата на чл. 53 от ЗДДС определя вътреобщностните доставки като облагаеми доставки с нулева ставка на данъка

Вътреобщностните доставки на стоки по чл. 7, ал. 1 от ЗДДС подлежат на доказване с точно определени документи, посочени в чл. 45а от Регламент за изпълнение № 282/2011. В нашата нормативна уредба тези документи се съдържат в чл. 45 от ППЗДДС. Съгласно чл. 45а от Регламент за изпълнение № 282/2011 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:

і) 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. 2. Д. орган може да обори презумпцията по параграф 1. 3. За целите на параграф 1 за доказателства за изпращането или превоза се приемат следните документи:

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.

В ППЗДДС са установени необходимите документи, удостоверяващи наличие на обстоятелства за ВОД. Съгласно чл. 45 на ППЗДДС в приложимата редакция за доказване на вътреобщностна доставка на стоки доставчикът следва да разполага със следните документи:

1. документ за доставката: а) 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; 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, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка:

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

По отношение на писмените потвърждения както основателно възразява оспорващия в чл. 45а, ал. 1, буква „б“ от Регламент за изпълнение № 282/2011 са дадени реквизитите, които трябва да съдържа това потвърждение (наречено в Регламента писмена декларация от придобиващото лице). Сред тях обаче липсват вида, марката и регистрационния номер на превозното средство, с което е транспортирана стоката (до другата държава членка). Поради което неверен се явява доводът на органите по приходите за липсващи реквизити в потвържденията на гръцките клиенти.

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/.

В решението по дело С-409/04 г. Teleos и др., е уточнено, че вменяването на задължение на ревизираното лице да представи убедително доказателство за физическото напускане на стоките на територията на държавата-членка не гарантира правилното и ясно прилагане на освобождаванията и поставя това лице в положение на несигурност /т. 51/ в нарушение на основния принцип на правото на ЕС на правна сигурност, изискващ нормите да бъдат ясни и точни и прилагането им да е предвидимо за лицата. Спазването на този принцип се постига чрез регламентиране от националните власти на условията за освобождаване, вкл. чрез списък от документи, които следва да се представят на компетентните органи /чл. 45 ППЗДДС/. Не е в противоречие със съюзното право да се изисква от доставчика да вземе всички мерки, които могат разумно да се очакват от него, за да се увери, че осъществяваната от него операция не го довежда до участие в данъчна измама. В случай, че доставчикът е действал добросъвестно и е представил доказателства, установяващи на пръв поглед правото му на освобождаване на дадена ВОД, е недопустимо впоследствие националните органи да го задължат да заплати ДДС върху тези стоки, когато доказателствата се окажат с невярно съдържание, без да бъде установено участието на споменатия доставчик в данъчната измама /т. 68/. Посочените разяснения на СЕС сочат, че отказ да се признае правото на освобождаване от облагане с ДДС при ВОД е допустим, само когато доставчикът не е изпълнил предвидените от закона задължения в областта на доказването или когато е бил недобросъвестен.

Както всяка доставка на стоки, независимо от това дали е местна доставка или ВОД или В., вътреобщностна доставка като доставка на стоки по смисъла на ЗДДС, е положителен факт от обективната действителност. След като от това жалбоподателят

черпи права /прилагането на нулева ставка на данък съгласно чл. 53, ал. 1 от ЗДДС/, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи съществуването на този положителен факт.

В случая органите по приходите не доказват и не твърдят РЛ да е взело участие в данъчна измама, т. е. че е недобросъвестно лице, което е знаело или е трябвало да знае, че осъществяваната от него операция е част от извършвано противоправно действие.

От друга страна следва да се подчертае, че недекларирането на ВОД от страна на дружествата получатели се явява ирелевантно за облагането с ДДС, тъй като от момента на напускането на стоката от територията на страната, задължението за самоначисляване /деклариране/ преминава към регистрираното по ДДС лице-получател на стоката. От тази гледна точка, за определянето на една доставка като вътреобщностна не следва да има значение дали получателят не може да бъде намерен от данъчните власти на държавата-членка, където той е установен и дали се явява на проверка пред тях. Защото това са все обстоятелства, на които доставчикът не може да влияе, нито да контролира. Той е в състояние да провери дали към датата на възникване на данъчното събитие клиентът му има валиден ДДС идентификационен номер, под който е извършил покупката.

Не спорно по делото, че транспортът на процесните МПС е извършен за сметка на получателя. В тази връзка според практиката на СЕС - Решение от 6 септември 2012 г. по дело С-273/11, когато получателят (купувачът) се ползва от правомощието за разпореждане със съответната стока като собственик в държавата членка на доставката и поема грижата да превози тази стока към държавата членка на местоназначението, следва да се държи сметка за факта, че доказателството, което продавачът може да представи на данъчните органи, зависи основно от доказателствата, които той е получил от купувача за тази цел. Поради това СЕС приема, че след като веднъж продавачът е изпълнил своите задължения, свързани с доказването на вътреобщностна доставка, въпреки че получателят не е изпълнил договорното си задължение да изпрати или превози съответната стока извън държавата членка на доставката, именно последният -купувачът, следва да бъде считан за задължен за ДДС в тази държава членка /т. 42 и 43 от решението/.

В процесния случай документите, които следва да са налице с оглед доказване изпращането или транспортирането на стоките до територията на Гърция са тези предвидени в чл. 45, т. 2, б. „а“ ППЗДДС, тъй като не е спорно по делото, че транспортът е извършен от трето лице за сметка на получателя. В процесния случай ВОД по отношение на част от фактурите не е признат с аргумент, че превозвачите отричат да са транспортирали спорните МПС до гръцките клиенти на РЛ, а по отношение на фактури № 37 от 01.10.2018 г. , фактура № 70 от 05.04.2019 г. и № 147 от 19.02.2020 г. ВОД не са признати с мотив, че липсват ЧМР, а представените потвърждения за получаване на леките автомобил не съдържат регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, т.е. спорно е наличието на основната предпоставка за признаване на ВОД - преминаване на стоките от територията на РБ до територията на Гърция като друга държава-членка на ЕС. Тези изводи на приходните органи са неправилни и се опровергават от представените по делото писмени доказателства, така и от приетото без оспорване от страните заключение на ССЕ.

От приложените писмени доказателства по делото се установяват следните данни

относно процесните ВОД, както следва:

1. Фактура № 37/01.10.2018 г. е издадена от РЛ в полза на гръцкото дружество AOI G TZANI O.E - E.. Същата е на стойност 5476,32 лв. и е с предмет на доставка - товарен автомобил Рено Мастер с номер на рама V.. Във връзка с тази фактура е налично потвърждение за получаване на автомобила на 06.10.2018 г. от представител на AOI G TZANI - H. Цанис, предадено от В. Т. ООД - шофьор Г. Т. /л. 185 от адм.д. № 8968/2023 г. на АССГ/. Към фактурата е представен приемо-предавателен протокол за предаване на автомобила за транспорт, договор за покупко-продажба, български талон на автомобила, талон показващ снемане на автомобила от отчет в КАТ поради изнасянето му от България. Процесният автомобил е бил закупен от РЛ от „Порше Интер Ауто БГ“ ЕООД - ЕИК[ЕИК] по фактура № 10020818/13.08.2018 г. на стойност 5250,00лв. и ДДС 1050,00 лв.

2. Фактура № 70/05.04.2019 г. е издадена от РЛ и е с получател Petia Todorova - E., на стойност 6000,00 лв. и с предмет – доставка лек автомобил О. К. с номер на рама W.. Във връзка с тази продажба е наличен приемо-предавателен протокол за предаване на автомобила за транспорт на „Валтранс 98“ ООД с шофьор В. С. на 07.04.2019 г. За удостоверяване получаването на процесното МПС по делото е представено и потвърждение за получаване на автомобила на 10.04.2019 г. от Petia Todorova, предаден от транспортна фирма „Валтранс 98“ ООД с рег. № на ППС - С. - шофьор В. С. /л. 183 от адм.д. № 8968/2023 г. на АССГ/. По данни от НАП /събрани в хода на първото разглеждане на делото пред АССГ по реда на чл. 192 ГПК/ - В. Д. С. е назначен по трудово правоотношение на длъжност шофьор на товарен автомобил към „Валтранс 98“ ООД, считано от 29.12.2002 г. От справката на КАТ предоставена по реда на чл. 192 ГПК – „Валтранс 98“ ООД притежава 28 броя собствени специални товарни автомобили и ремаркета за транспорт. Процесният автомобил е бил закупен от РЛ от „Порше Интер Ауто БГ“ ЕООД - ЕИК[ЕИК] по фактура № 10021110/19.09.2018 г. на стойност 9500 лв. и ДДС – 1900 лева.

3. Фактура № 141/20.01.2020 г. на стойност 8415 лева касае продажба на лек автомобил Ф. Поло с номер на рама W. и е с получател Evaggelios Esa, VIN - E.. Към фактурата са представени проверка за валидност на ДДС номер на получателя, договор за покупко-продажба, български талон на автомобила, талон показващ снемане на автомобила от отчет в КАТ поради изнасянето му от България. Във връзка с транспортирането на процесното МПС до Гърция е представено ЧМР от 20.01.2020 г., съгласно което стоката е натоварена в С., превозвач е „Валтранс 98“ ООД с рег. № на ППС - СВ 7438 АХ /С 7101 ЕР. По данни от КАТ - ППС с рег. [рег.номер на МПС] е специален товарен автомобил Волво, а С 7101 ЕР е ремарке за товарен автомобил, собственост на „Валтранс 98“ ООД. Автомобилът е закупен от „Порше Мобилити БГ“ ЕООД - ЕИК[ЕИК] по фактура № 11001863/10.12.2019 г. на стойност 7916,67 лв. и ДДС 1583,33 лв.

4. Фактура № 145/03.02.2020 г., издадена към гръцкия клиент MOSIOU IOANNA, VIN - E., е със стойност 11550 лева и с предмет на продажба лек автомобил Ф. Поло с номер на рама W.. Към фактурата е наличен по делото приемо-предавателен протокол за предаване на автомобила за транспорт от 05.02.2020 г. на представител на превозвача Г. Т.. Представено е ЧМР от 07.02.2020 г., съгласно което стоката е натоварена в С., превозвач е „СВ Ауто Транс“ ЕООД - шофьор Г. Т.. По данни от КАТ – „СВ Ауто Транс“ ЕООД притежава 14 броя собствени товарни, специални товарни автомобили и ремаркета. Получаването на стоката от гръцкия контрагент е удостоверено с

потвърждение за получаване на автомобила Ф. Поло с номер на рама W. на 07.02.2020 г. от MOSIOU IOANNA /л. 177 от адм. д. № 8968/2023 г. на АССГ/. Автомобилът е закупен от „Порше Мобилити БГ“ ЕООД - ЕИК[ЕИК] по фактура № 11001860/10.12.2019 г. на стойност 7916,67 лв. и ДДС 1583,33 лв.

5. Фактура № 147/19.02.2020 г. на стойност 8810 лева касае доставка на лек автомобил Ф. Поло с номер на рама W. към PANTELIS SIA CO - E., Гърция. Към фактурата е приложен документ за проверка валидност на ДДС номер на получателя, фактура от предходен доставчик, български талон на автомобила, талон показващ снемане на автомобила от отчет в КАТ поради изнасянето му от България. Представен е приемо-предавателен протокол за предаване на автомобила за транспорт на 21.02.2020 г. и потвърждение за получаване на автомобила Ф. Поло с номер на рама W. на 22.02.2020 г. от PANTELIS SIA предаден от транспортна фирма „Валтранс 98“ ООД - В. В. /л.180 от адм.д. № 8968/2023 г. на АССГ/. Автомобилът е закупен от „Порше Мобилити БГ“ ЕООД - ЕИК[ЕИК] по фактура № 11001862/10.12.2019 г. на стойност 7916,67 лв. и ДДС 1583,33 лв.

6. Фактура № 149/26.02.2020 г. относно доставката на лек автомобил Ф. Поло с номер на рама W. е на стойност 8810 лева и с получател AFOI CHATZIMICFIAEL O.E, VIN - E.. Към фактурата са приложени проверка за валидност на ДДС номер на получателя, приемо-предавателен протокол за предаване на автомобила за транспорт на 27.02.2020 г., български талон на автомобила, талон показващ снемане на автомобила от отчет в КАТ поради изнасянето му от България. Представено е ЧМР от 04.03.2020 г., съгласно което стоката е натоварена в С., превозвач е „Валтранс 98“ ООД с рег.№ на ППС - СА 1548 КМ /С 2200ЕС - шофьор В. В.. По данни от КАТ посочения товарен автомобил - СА 1548 КМ е специален автомобил Волво, а С 2200ЕС е ремарке за товарен автомобил, собственост на „Валтранс 98“ ООД. Представено е потвърждение за получаване на автомобила Ф. Поло с номер на рама W. на 14.03.2020г. предаден от „Валтранс 98“ ООД, представител В. В. /л. 175 от адм.д. № 8968/2023 г. на АССГ/. Автомобилът е закупен от „Порше Мобилити БГ“ ЕООД - ЕИК[ЕИК] по фактура № 11001861/10.12.2019 г. на стойност 7916,67 лв. и ДДС 1583,33 лв.

7. Фактура № 245/19.05.2021 г., издадена на ADG M. E.E, VIN - E., е със стойност 16072 лв. и с предмет на доставката - лек автомобил Форд Фиеста с номер на рама W., и лек автомобил Форд Фиеста с номер на рама W., като двете МПС са били закупени от „Мото Пфое Лизинг“ ЕООД - ЕИК[ЕИК]. Към фактурата са приложени проверка за валидност на ДДС номер на получателя, договор за покупко-продажба, фактури от предходен доставчик, тристранно споразумение. Представен е приемо-предавателен протокол за предаване на автомобила за транспорт на 22.05.2021 г. на представител на превозвача. Представено е ЧМР, съгласно което стоката е натоварена в С., превозвач е ЕТ „Е.Станимиров -Валдес 2000“ с рег. № на ППС - РК 3492 ВТ / РК 0991 ЕН - шофьор В. Е.. По данни от НАП В. Г. е назначен на трудов договор в ЕТ „Г. Станимиров - Валдес 2000“, считано от 09.06.2014 г., а от 01.08.2023 г. е преназначен на длъжност механик, гараж за транспортни средства. Видно от приложеното на л. 174 от адм. д. № 8968/2023 г. на АССГ потвърждение на 22.05.2021 г. гръцкото дружество ADG M. E.E е приело получаването двете МПС Форд Фиеста, които са били предадени от ЕТ „Г. Станимиров - Валдес 2000“, шофьор В. Г., транспортно средство РК 3492 ВТ / РК 0991 ЕН.

8. Фактура № 275/23.07.2021 г. с предмет доставка лек автомобил Хюндай И20 с номер на рама N., на стойност 12348 лева е издадена от РЛ на ADG M. E.E, VIN -E.. Към

фактурата са приложени проверка за валидност на ДДС номер на получателя, договор за покупко-продажба, фактури от предходен доставчик, български талон на автомобила. Представено е ЧМР, съгласно което стоката е натоварена в С. на 04.08.2021 г., превозвач е „София Карс БГ“ ЕООД с рег. № на ППС - СВ 7211 АА /С. - шофьор П. В.. По данни от КАТ посочените в ЧМР товарни превозни средства са специален товарен автомобил М. и ремарке за товарен автомобил собственост на „София Карс БГ“ ЕООД от 2014 г. По данни от НАП - П. В. е назначен по трудово правоотношение в „София Карс БГ“ ЕООД на длъжност шофьор, товарен автомобил /международни превози/, считано от 05.05.2015 г. Представено е също така и потвърждение за получаване на автомобила от управител на ADG М. Е.Е на 05.08.2021 г., предаден от транспортната фирма „София Карс БГ“ ЕООД, шофьор П. В., рег. № на ППС - СВ 7211 АА / С 0403 ЕС /л. 173 от адм. д. № 8968/2023 г. на АССГ/.

9. Фактура № 277/28.07.2021 г. на стойност 9996 лв. за доставка на лек автомобил С. Б. с номер на рама V. е с получател Rizopolus Grigorioss, VIN - E.. Към фактурата са приложени договор за покупко-продажба, фактури от предходен доставчик, български талон на автомобила, ЧМР. Представен е приемо-предавателен протокол за предаване на автомобила за транспорт на 11.08.2021 г. на представител на превозвача. Представено е ЧМР, съгласно което стоката е натоварена в С. на 11.08.2021 г., превозвач е ЕТ „Лукс Груп“ с рег. № на ППС - СВ 7197 РВ / СВ 4955 ЕА. Представен е приемо-предавателен протокол от 11.08.2021 г. във връзка с натоварването на автомобила подписан от Б. Д. за „Кар Сайт“ ЕООД и шофьор Т. Й. с предадени ключове на автомобилите /л. 172 от адм. д. № 8968/2023 г. на АССГ /. Представено е и потвърждение за получаване на автомобила С. Б. с номер на рама V. на 11.08.2021 г. от Rizopolus Grigorioss, предаден от ЕТ „Лукс Груп“ с рег. № на ППС - СВ 7197 РВ / СВ 4955 ЕА - Т. Ионов /л. 171 от адм. д. № 8968/2023 г. на АССГ/.

10. Фактура № 304/02.11.2021 г. е със стойност 21364 лв. и предмет на доставката са лек автомобил Форд Ф. с номер на рама W., както и лек автомобил Шкода Ф. с номер на рама T.. Получател на МПС е Siempos Chistos Vasileios , VIN - E.. Към фактурата са приложени проверка за валидност на ДДС номер, договор за покупко-продажба, фактури от предходен доставчик, български талон на автомобила, ЧМР. Представен е приемо-предавателен протокол за предаване на автомобила за транспорт на 10.11.2021 г. на представител на превозвача. Представено е ЧМР, съгласно което стоката е натоварена в С. на 09.11.2021 г., превозвач е „МН Транспорт“ ООД с рег. № на ППС - X 5366 КТ / X 3294 ЕМ. Представено е и потвърждение за получаване на автомобилите от Siempos Chistos Vasileios - управител Сиемпос К., описани по вид и номер на рама на 10.11.2021 г., от „МН Транспорт“ ООД - шофьор Б. Б., като е посочено, че автомобилите са заведени в отчетността на фирмата /л. 170 от адм. д. № 8968/2023 г. на АССГ/. По данни от НАП Б. Б. е назначен по трудови правоотношения в „МН Транспорт“ ООД, считано от 19.08.2021 г. на длъжност шофьор, товарен автомобил /международни превози/. Съгласно писмо на МВР - X. от 28.12.2023 г. – „МН Транспорт“ ООД е разполагало с 3 броя собствени товарни автомобили Рено премиум 430.19Т - рег. [рег.номер на МПС] ; X. и X. и 3 броя ремаркета за товарни автомобили с рег. [рег.номер на МПС] ; X. и X..

11. По фактура 365/14.04.2022 г. към SKG CARS - VIN E., на обща стойност 22932 лева, органите по приходите не са признали частично ВОД по отношение на лек автомобил Ф. Поло с номер на рама W., закупен от „Вестауто“ ООД - ЕИК[ЕИК] по фактура № 38697/08.04.2022 г. на стойност 11287,50лв. и ДДС - 2257,50 лв. Към фактурата са

приложени договор за покупко-продажба, фактури от предходен доставчик, български талон на автомобила, ЧМР, проверка за валидност на ДДС номер. Представено е ЧМР, съгласно което стоката е натоварена в С., превозвач е „Темпо Трък Олимпия“ ЕООД с рег. № на ППС - X 6400 KK/ X 1100 EM - име на шофьор Р. К.. Представено е потвърждение за получаване на автомобилите от SKG CARS - VIN E. - управител П. П., описани по вид и номер на рама на 21.04.2022 г., като е посочено, че автомобилите са заведени в отчетността на фирмата /л. 169 от адм. д. № 8968/2023 г. на АССГ/. По данни от НАП - Р. К. е назначен на трудово договор в „Темпо Трък Олимпия“ ЕООД, считано от 07.08.2018 г. на длъжност шофьор, товарен автомобил /международни превози/. По данни от КАТ „Темпо Трък Олимпия“ ЕООД е разполагал със специализирани товарни автомобили и ремаркета 10 броя.

12. По фактура 414/25.07.2022 г. на обща стойност 67620 лева с получател SKG CARS - VIN E., ревизиращите не са признали ВОД по отношение на следните автомобили: лек автомобил Форд Фиеста с номер на рама W., лек автомобил Форд Фиеста с номер на рама W., лек автомобил Рено М. с номер на рама V.. Във връзка с доказването на транспорта е представено ЧМР, съгласно което стоката е натоварена в С., превозвач е „Темпо Трък Олимпия“ ЕООД с рег. № на ППС - X 6400 KK/ X 1100 EM - име на шофьор Р. К.. Представен е приемо-предавателен протокол от 26.07.2022 г. във връзка с натоварването на автомобилите подписан от Б. Д. за „Кар Сайт“ ЕООД и шофьор Р. К. с предадени ключове на автомобилите /л. 166 от адм. д. № 8968/2023 г. на АССГ/. Представено е и потвърждение за получаване на автомобилите от SKG CARS - VIN E. - управител П. П., предадени от „Темпо Трък Олимпия“ ЕООД с рег. № на ППС - X 6400 KK/ X 1100 EM - име на шофьор Р. К., описани по вид и номер на рама на 27.07.2022 г от адм. д. № 8968/2023 г. на АССГ/, като е посочено, че автомобилите са заведени в отчетността на фирмата /л. 167 от адм. д. № 8968/2023 г. на АССГ/. и потвърждение от 30.07.2022 г. за лек автомобил Рено М. е номер на рама V..

В тази връзка следва да се подчертае, че 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. Товарителницата (CMR) е частен диспозитивен документ и като такъв се ползва само с формална, но не и с материална доказателствена сила. Следователно, представената CMR не доказва по обвързващ за съда начин, че фактите, отразени в нея са се осъществили по този начин. Същите, като частни свидетелстващи документи, подлежат на преценка съвкупно с останалите събрани доказателства.

По отношение на представените по делото товарителници към процесните фактури органите по приходите не са констатирани нередовности при попълването им.

Автентичността и истинността на коментираните писмени доказателства не са оспорени от ответника по реда на чл. 193 ГПК.

Следва да се отбележи също така, че с оглед представените по делото писмени доказателства, както и приетото заключение на ССЕ, е видно, че лекият автомобил предмет на доставка по фактура № 277/28.07.2021 г. с получател Grigorios Rizopolus е извършен от ЕТ „Лукс груп“. По отношение на този превозвач както в РД, така и в РА липсват твърдения, че не е транспортирал стоки на „КАР САЙТ“ ЕООД до Гърция, поради което отказът да се признае ВОД се явява незаконосъобразен.

Липсата на данни в МВР за преминаване на някои от превозните средства, посочени в ЧМР на границата с Гърция може да е индиция, но не и доказателство за това, че стоките не са напуснали страната, предвид обстоятелството, че граничният контрол не е задължителен. Действително, с влизането в сила от 01.01.07 г. на Договора за присъединяване на РБългария към Европейския съюз и в изпълнение на Регламент (ЕО) № 562/2006 на Европейския Парламент и Европейския Съвет, са извършени редица промени при осъществяване на граничните проверки относно гражданите на ЕС, Европейското икономическо пространство и Конфедерация Швейцария и МПС, които ползват, както и промяна в използването на АИС "Граничен контрол". В информационните фондове на МВР след посочената дата не се съдържат изчерпателно данни за всички пътувания на граждани на ЕС, включително и български граждани и ползваните от тях МПС.

Чрез събраните в хода на административното производство, така и в съдебното производство писмени доказателства по реда чл. 192 ГПК от НАП, КАТ и ГД „Гранична полиция“ се опровергават по категоричен начин твърденията на превозвачите, че не са осъществили транспорта на процесните автомобили до контрагентите на РЛ в Гърция.

Следва да се подчертае, че принципът на правната сигурност изисква данъчнозадължените лица да знаят своите данъчни задължения, преди да сключат дадена сделка. Съдът приема, че в случая жалбоподателят е изпълнил полагащите му се задължения в областта на доказването. Не се установи, че същият е знаел или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била замесена в извършена от приобретателя измама, и че не е взел всички зависещи от него разумни мерки за избягване на собственото си участие в тази измама. В тази връзка и с оглед съображенията изложени в решението на СЕС по дело C-409/04 Teleos, настоящият състав намира, че незаконосъобразно приходните органи допълнително са начислили ДДС на ревизираното дружество, ведно със съответните лихви.

Настоящият състав счита, че българският доставчик е изпълнил изискванията на чл. 45 от ППЗДДС, действал е добросъвестно, не е целял участие в данъчна измама, доколкото е взел възможните и разумните мерки, за да се увери, че осъществената от него ВОД не го довежда до участие в такава измама. От изложеното следва, че декларираните от ревизираното лице ВОД по спорните 12 фактури са доказани по реда на чл. 45 ППЗДДС, към които препраща чл. 53, ал. 2 от ЗДДС. РЛ не дължи ДДС за тези доставки, за които съгласно чл. 53, ал. 1, във връзка с чл. 7 от ЗДДС се облагаеми с нулева ставка. Жалбата се явява основателна, а ревизионният акт в оспорената му част - незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 44-ти състав,

**РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** ревизионен акт № Р-22221722003821-091-001/10.02.2023 г., потвърден и изменен с Решение № 1083 от 04.08.2023 г., издадено от директора на Д «ОДОП» - С. при ЦУ на НАП, с който на „КАР САЙТ“ ЕООД, ЕИК –[ЕИК], са установени задължения за ДДС за данъчните периоди м. октомври 2018 г., м. юли 2019 г., м. януари и м. февруари 2020 г., м. май, м. юли и м. ноември 2021 г., както и м. април и м. юли 2022 г., в общ размер на 41106,83 лв.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

**СЪДИЯ:**