

РЕШЕНИЕ

№ 1042

гр. София, 16.02.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 07.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **11286** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК), във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на „Вин Груп България“ ЕООД, чрез адвокат Т. П. Т., с адрес: [населено място], [улица]. ет. 2, срещу Ревизионен акт № Р-22221322007880-091-001/05.07.2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с Решение № 1413/04.10.2023 г. на Заместник-директора на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП.

В жалбата, от съда се иска РА да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Твърди се, че в хода на проведеното ревизионно производство, са представени достатъчно документи, които ясно и безспорно доказват, че процесните стоки са били изнесени от територията на страната и са били получени на територията на друга държава-членка и следователно е осъществена вътреобщностна доставка (ВОД). Според оспорвания в правото на ЕС не съществува норма, според която за доказване на осъществяването на ВОД е необходимо да бъдат ангажирани доказателства, за това, че транспортното средство, с което са превозени стоките е преминало през границата на Република България. Посочва се, че след приемането на страната в ЕС, е общоизвестно, че транспортните средства се вписват в съответните регистри на Агенция „Митници” избирателно, при преминаването на държавната граница. Представеният приемателно-предавателен протокол е доказателство за предаването на стоките. След като транспортът на стоките е извършен за сметка на купувача, в тежест

на приходната администрация е да докаже извода, че такъв изобщо не е бил извършван и че процесните стоки са реализирани на територията на България.

Твърди се, че са игнорирани всички положителни обстоятелства, касаещи извършването на ВОД. Не е взето предвид направеното плащане по банков път, както и притежаването на международна товарителница, съдържаща всички необходими реквизити. Не е извършена процедура по обмен на информация със съответната полска приходна администрация, за да се установи, дали полското дружество наистина е получило стоките, предмет на ВОД.

Според жалбоподателя незаконно са му определени задължения във връзка с извършени от него ВОД, защото са представени всички, изискуеми съгласно чл. 45 от ППЗДДС документи, удостоверяващи, че стоките са пристигнали на територията на друга държава членка. В подкрепа на релевираните доводи е цитирана съдебна практика на Съда на Европейския Съюз.

По време на проведените по делото открити заседания, оспорващият се представлява от адвокат Б., която поддържа жалбата. Претендира присъждане на разноски.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт Б. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Решение № 1058/28.07.2023 г. на Заместник-директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място] е връчено на оспорващия по електронен път на 09.10.2023 г., поради което следва да се приеме, че подадената чрез административния орган на 17.10.2023 г. /вх. № 53-04-766/ е в рамките на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство и срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

1. Фактически установявания, по отношение на частта от РА, в която са установени задължения по ЗДДС.

Между страните не се спори, че ревизионното производство е започнало с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221322007880-020-001 от 20.12.2022 г., с която е възложено извършването на ревизия на „Вин Груп България“ ЕООД за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от м. 09.2022 г. до м.11.2022 г. Издадени са Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221322007880-020-002/29.03.2023 г. и ЗИЗВР №Р-22221322007880-020-003/24.04.2023 г. Определен е срок за извършване на ревизията до 26.05.2023 г. Заповедите са издадени от началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С., оправомощен да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора ТД на НАП, [населено място].

В хода на производството са събрани писмени доказателства и са извършени

множество процесуални действия.

При ревизията е констатирано, че през данъчния период м. 11.2022 г. „Вин Груп България“ ЕООД е декларирало ВОД на стоки - 14 430 кг. необработен тютюн, 108 броя кашони, с получател „NAWITREK SPOLKA Z OGRANICZONA ODPO WIEDZIALNOSCIA“, Полша, с VIN PL5862373026, на стойност 105 270,40 лв., по фактура № 4 от 23.11.2022 г.

Транспортът е уговорено да е за сметка на купувача.

От ревизираното лице са изискани документи, удостоверяващи извършването на износ на стоките, описани в процесните фактури, съгласно чл. 45, т. 2, б. „а“ от ППЗДДС.

Органите по приходите са приели, че ревизираното дружество не е представило изискуемите документи по чл. 45, ал. 2 от ППЗДДС и по-точно не са представени надлежни транспортни документи и/или потвърждение от получателя по ВОД, доказващи транспортиране на стоката извън територията на България и получаването ѝ в Полша. В тази връзка не са налице основания за прилагане на нулева данъчна ставка, съгласно чл. 53, ал. 1 от ЗДДС.

Установените при ревизията констатации, са отразени в Ревизионен доклад (РД) №Р-22221322007880-092-001/13.06.2023 г., срещу който е подадено писмено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК

С оспорения РА № 22221322007880-091-001 от 05.07.2023 г., на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС и чл. 66, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, с който е извършена корекция на декларираните от лицето резултати за данъчен период м.11.2022 г., като вместо данък за възстановяване в размер на 28 428,04 лв. е определен данък за възстановяване в размер на 7 373,96 лв., в резултат от допълнително начислен данък на основание чл. 86 от ЗДДС в размер на 21 054,08 лв.

При обжалването по административен ред решаващият орган е възприел изводите, направени в РА, в частта за ДДС, поради което го е потвърдил.

2. Анализ на събраните доказателства и правни изводи, относно извършени вътреобщностни доставки, по които с РА е начислен 20 на сто ДДС и са определени задължения Закона за данъка върху добавената стойност.

При така установените обстоятелства, органите по приходите са приели, че ревизираното лице не е представило доказателства, удостоверяващи вътреобщностния характер на доставките към полското дружество. Позовали са се на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, съгласно който ВОД е налице, когато едно данъчно задължено лице, регистрирано за целите на ЗДДС на територията на България, извърши доставка на стоки, транспортирани от територията на страната до територията на друга държава членка на Европейския съюз, получателят по които е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС на територията на друга държава членка на ЕС. Посочено е, че режимът на ВОД е изключение от общия режим на облагане на доставките с ДДС, поради което доказването на вътреобщностния им характер е в тежест на доставчика и следва да се извърши с регламентираните документи в чл. 45 от Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност. Съобразявайки цитираните правни норми, ревизиращият екип е направил заключение, че в случая не са представени изискуемите по закона доказателства, удостоверяващи транспортирането на стоките от територията на България до територията на друга държава членка на ЕС.

Настоящият съдебен състав намира изводите на органите по приходите за правилни и

законосъобразни по следните съображения.

По силата на чл. 45, т. 2, б. „а” от ППЗДДС, за доказване на вътреобщностна доставка на стоки доставчикът следва да разполага със следните документи: 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.

В разглеждания казус не е спорно, че при процесните доставки, за които оспорващият твърди, че са с вътреобщностен характер, транспортът на стоките е бил осъществен за сметка на получателя – „NAWITREK SPOLKA Z OGRANICZONA ODPO WIEDZIALNOSCIA“, Полша. Затова по силата на цитираната норма от ППЗДДС, е необходимо доставчикът да разполага с писмено потвърждение, съдържащо определени реквизити или транспортен документ. По време ревизионното производство, „Вин Груп България“ ЕООД е представило приемателно-предавателен протокол за предаването на стоките от 25.11.2022 г., договор от 23.11.2022 г., сключен между „Вин Груп България“ ЕООД и „NAWITREK SPOLKA Z OGRANICZONA ODPO WIEDZIALNOSCIA“, съгласно който продавачът се задължава да прехвърли правото на собственост върху необработен тютюн. Количеството на стоката е 14 430 нето кг. Типът, класата, количеството, цената и условието на доставка се съдържат в спецификацията - неразделна част от договора, подписана от страните. Разплащането между страните е уговорено да се извърши по банков път, в срок до 23.12.2022 г. Разходите по договора за транспорт и по приемането на стоката са за сметка на купувача. Оспорващият е представил международна товарителница, в която е посочен превозвач - чуждестранно дружеството – „HTL LOGISTIK“ и превозно средство с рег. № МА УУ6320/МА УУ2701.

Органите по приходите са приели, че представената товарителница не е достатъчна, за установяване на факта на извършването на транспорта, поради което от Агенция „Пътна инфраструктура“ (АПИ) е изискана информация за движението по републиканската пътна мрежа на посочените в международната товарителница транспортни средства /влекач и полуремарке/ през периода от 01.11.2022 г. до 30.11.2022 г. В отговора на АПИ е посочено, че след преглед на данните, събирани в регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в Република България” от автоматичните преброителни пунктове и от стационарните и мобилните контролни точки на националното ГОЛ управление, не е установено движение по националната пътна мрежа на посочените ППС.

При отправено запитване до Агенция „Митници” е получена информация, съгласно която в Митническа информационна система-III-A, модул „Пътни такси и разрешителни режими“ на Българската интегрирана митническа информационна система няма данни за регистрирано преминаване на ППС с рег. №ММУУ6320/МАУУ2701 на изход на Република България в периода 25.11.2022 г. - 30.11.2022 г.

Настоящият съдебен състав намира, че от представените, по време на ревизията документи, както и от събраните допълнителни доказателства, не може да се направи

извод в подкрепа на наведените от жалбоподателя доводи за осъществяването на процесните ВОД.

На първо място, съгласно утвърдената съдебна практика, международните товарителници (CMR) са частни документи, които при липса на нотариална заверка, нямат обвързваща съда материална доказателствена сила. Те се съставят съгласно изискванията на Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки, в сила за България от 18.01.1978 г.

Съдът не споделя, някои от изводите на органите по приходите, касаещи липсата на реквизити в представената международна товарителница. В Конвенцията няма изискване, за посочване на точния адрес, а само за мястото на натоварване на стоката и мястото на получаването ѝ. В случая, това условие е изпълнено – отбелязано е SOFIA, BULGARIA, като място на натоварването, а като място на получаването ѝ е отбелязано NAWITREK SP. Z.O.O. Gerhart - Hauptmann-Strabe 15, 03044 Cottbus, Germany, т.е. спазени са изискванията чл. 6, т. 1, б. „г”.

Съществен пропуск при съставянето на международната товарителница е, че в кл. 24 липсват данни за дата, място на получаване на стоката. В екземпляра има само печат на полското дружество и подпис.

Независимо от обстоятелството, че в Конвенцията няма изрично изискване за вписване в международната товарителница на датата на получаването на стоката, датата е изключително важен реквизит, най-вече с оглед на сроковете за рекламации, възражения и предявяване на искове. Кл. 24 от документа се попълва от получателя, който с отбелязването на датата и мястото на получаването на стоката и полагането на печат и подпис удостоверява, че стоката е пристигнала на местоназначението си в определен момент.

В разглеждания казус, липсата на тези съществени реквизити, не дават възможност да се приеме, че „Вин Груп България“ ЕООД притежава надлежен транспортен документ по смисъла на чл. 45, т. 2, б. „а”, предложение първо от ППЗДДС, с който да удостовери извършването на транспорта от България до територията на друга държава членка.

Аргумент в подкрепа на извода за липса на осъществен транспорт е и обстоятелството, че от представените от трети, неусчастващи в ревизионното производство лица справки – Агенция „Митници” и АПИ. Общозвестно е, че Агенция „Митници” не гарантира изчерпателност и пълнота на водените от нея регистри, касаещи преминаването на ППС през граничните пунктове на страната. От друга страна, АПИ събира достатъчно достоверни данни за движението на ППС по републиканската пътна мрежа, най-вече във връзка със задължението ѝ да събира съответните ТОЛ такси и заплащането на винетки за ползването на пътищата. При липса на информация за движението на превозно средство с рег. № МА УУ6320/МА УУ2701 през ноември 2022 г., съдът не може да не кредитира извода на органите на приходната администрация, че твърдения от жалбоподателя транспорт на процесните стоки, за които се твърди, че са предмет на ВОД не е осъществен или поне не и с посоченото превозно средство.

Съмнения относно привидността на сделката, съответно липсата ВОД е и обстоятелството, че независимо от наведените в жалбата твърдения, оспорватият не е представил документи, доказващи заплащането на стоките от страна на полското дружество, така както е било уговорено в договора. Не е логично, стоки на значителна стойност да са доставени, да не са платени и доставчикът да не е предявил каквито и

да е претенции към получателя.

Предвид и на възникналите основателни съмнения за осъществен транспорт, в тежест на жалбоподателя беше да представи допълнителни доказателства, с които да обори направените от органите по приходите изводи. Оспорващият не се възползва изрично дадените му от съда указания в тази връзка.

Според съдебната практика на СЕС, при липсата на конкретна разпоредба в Директива 2006/112/ЕО относно доказателствата, които трябва да предоставят данъчнозадължените лица, за да бъдат освободени от ДДС в случаите на ВОД, в правомощията на държавите членки, съгласно чл.131 от Директива 2006/112/ЕО е да определят условията, при които се освобождават ВОД от облагане с ДДС ([т. 36 от решение на Съда от 6 септември 2012 г. по дело С-273/11](#)).

Разпоредбата на [чл. 7, ал. 1 от ЗДДС](#) изисква, за да се признае характер на ВОД на една доставка да са налице кумулативните предпоставки, а именно да има възмездна 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. Ако е налице такава доставка по силата на [чл. 53, ал. 1 от ЗДДС](#) тя е облагаема доставка със ставка 0%. Удостоверяването на осъществяването на такава доставка се доказва с изброените в [чл. 45, т. 1 и т. 2 от ППЗДДС](#) документи. От тълкуването на цитираната правна уредба следва, че отказ на правото на освобождаване от облагане с ДДС при ВОД е допустимо при наличието на следните предпоставки - когато доставчикът не е изпълнил предвидените от закона задължения в областта на доказването или когато е бил недобросъвестен, т. е. е знаел или е трябвало да знае, че осъществяваната от него операция е част от извършвана от приобретателя измама. В този смисъл е и Решението на СЕС по дело С-273/11. За да се приеме, че твърдените ВОД наистина са осъществени, при наличие на съмнение за това, в тежест на жалбоподателя е да ангажира допълнителни документи, каквито не са представени. Представените от „Вин Груп България“ ЕООД документи – международна товарителница, фактура, договор т.н., не могат да бъдат свързани с осъществен от страна на ангажиран от купувача, превозвач транспорт на процесните стоки.

По изложените съображения съдът намира, че за осъществяването на твърдените ВОД към „NAWITREK SPOLKA Z OGRANICZONA ODPO WIEDZIALNOSCIA“ не са представени доказателства, според изискванията на чл. 45 от ППЗДДС, поради което следва да се приеме, че стоките, са продадени на територията на България, за което правилно на оспорващия е възникнало задължение за начисляване на ДДС. Съдът не приема аргумента, че в тежест на органите по приходите е да докажат това обстоятелство. След като стоките са били собственост на „Вин Груп България“ ЕООД и същите са били счетоводно отписани, във връзка с осъществен ВОД, за какъвто няма доказателства, т.е. стоките не са напуснали територията на страната, единственият възможен извод е да се приеме, че те са останали в България, където са били и продадени, без съставянето на необходимите документи за това.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения

РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма и при съответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва жалбата да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото на ответника разноски се дължат разноски. Такива са поискани своевременно и следва да бъдат определени по реда чл. 143, ал. 4 от АПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК,
Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Вин Груп България“ ЕООД с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт № Р-22221322007880-091-001/05.07.2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с Решение № 1413/04.10.2023 г. на Заместник-директора на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „Вин Груп България“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – [населено място], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим, на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (в приложимата към датата на образуването на делото редакция), сумата от 2295 (две хиляди двеста деветдесет и пет) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република България.