

РЕШЕНИЕ

№ 5646

гр. София, 07.10.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,
в публично заседание на 19.09.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Геновева Йончева

при участието на секретаря Наталия Г Дринова, като разгледа дело номер **9433** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл. 156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя В. Стефен Оаро, седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 1, офис 2, против Ревизионен акт (РА) № Р-22221020005055-091-001/25.03.2021 г., издаден от А. Г. М. на длъжност начални сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. (възложила ревизията), и А. Б. Г. – главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията), в частта потвърдена с Решение № 1163/30.07.2021 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" (ОДОП) С. при Централно управление (ЦУ) на Национална агенция за приходите (НАП), досежно допълнително установените задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчни периоди м. 03, м. 05, м. 06, м. 07 и м. 08.2020 г., произтичащи от непризнато прилагане на нулева данъчна ставка и облагане с 20 % ДДС на декларирани доставки по чл. 28 ЗДДС, документирани с 9 фактури, издадени към получатели в трета територия, извън териториалния обхват на Европейския съюз.

В жалбата са развити доводи за незаконосъобразност на оспорения акт поради неправилно приложение на материалния закон. Оспорват се констатациите на приходните органи, обосновавали допълнителното начисляването на ДДС на основание чл. 86, ал. 2, във вр. с ал. 1 ЗДДС, във връзка с непризнато прилагане на нулева ставка за доставки по чл. 28, т. 1 ЗДДС. Жалбоподателят твърди, че стоките са напуснали

митническата територия на Европейския съюз, като в хода на проведената ревизия са събрани множество доказателства за установяване на това обстоятелство. В тази насока се описват придружаващите всяка фактура документи и се обосновава защитна теза за наличие на материалноправните предпоставки за прилагане на нулева ставка по отношение на извършения износ по процесните фактури. В с.з. жалбоподателят представя в превод на български език документите, представени в хода на ревизионното производство и приобщени към ревизионната преписка. Претендира отмяна на РА в оспорената част и присъждане на съдебно-деловодни разноски съобразно представен списък по чл. 80 от Гражданския процесуален кодекс (ГПК).

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, в с.з. чрез юрк. С. оспорва основателността на жалбата, като излага допълнителни доводи в писмени бележки. Моли за отхвърляне на жалбата и присъждане на разноски по делото в размер на 883 лв.

Административен съд – София-град, III отделение, 75 състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Началото на ревизионното производство е поставено със Заповед № Р-22221020005055-020-001/21.08.2020 г., издадена от А. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция на НАП – С. (л. 20 от делото), с която е възложена ревизия на [фирма] за определяне на задълженията му по ЗДДС за данъчен период 01.03.2020 г. - 31.08.2020 г., връчена на ревизираното лице на 03.09.2020 г. (л. 374). Първоначалната заповед е изменена със Заповед № Р-22221020005055-020-002/21.09.2020 г, връчена на 23.09.2020 г., и Заповед № Р-22221020005055-020-003/01.12.2020 г., връчена на 04.12.2020 г.

Установено е, че ревизираното дружество е вписано в Търговския регистър на 08.11.2016 г. Регистрирано е по ЗДДС на 19.12.2016 г. Извършваната през периода икономическа дейност е покупко-продажба на автомобили и облекло. По справка за актуалното състояние на всички трудови договори за ревизирания период няма информация за сключени договори по трудови и приравнени към тях правоотношения. Съгласно декларация на дружеството има един договор за управление и контрол.

През ревизираните периоди [фирма] е декларирало само доставки по чл. 69, ал. 2, т. 1 ЗДДС с нулева данъчна ставка по 9 броя фактури, издадени на чуждестранни контрагенти, на обща стойност 64 178.61 лв., както следва: № [ЕГН]/10.03.2020 г. (приложена по делото на л. 245), получател Domaine du Cafй Grille, предмет на доставката „стоки“, данъчна основа (ДО) по чл. 69, ал. 2, т. 1 ЗДДС – 3367,94 лв.; № [ЕГН]/19.05.2020 г. (л. 253), получател В. Car Entretien, предмет на доставката „стоки“, ДО по чл. 69, ал. 2, т. 1 ЗДДС – 8390,51 лв.; № [ЕГН]/29.05.2020 г. (л. 269), получател ВСІ, предмет на доставката „преводи“, ДО по чл. 69, ал. 2, т. 1 ЗДДС – 2160,02 лв.; № [ЕГН]/28.05.2020 г. (л. 261), получател В. Car Entretien, „аванс“, ДО по чл. 69, ал. 2, т. 1 ЗДДС – 9031,24 лв.; № [ЕГН]/18.06.2020 г. (л. 272), получател ВСІ, предмет на доставката „представяне“, ДО по чл. 69, ал. 2, т. 1 ЗДДС – 11734,98 лв.; № [ЕГН]/17.07.2020 г. (л. 262), получател В. Car Entretien, с предмет на доставката „дрехи и транспорт - 10153“, ДО по чл. 69, ал. 2, т. 1 ЗДДС – 547,63 лв.; № [ЕГН]/10.07.2020 г. (л. 283), получател ВСІ, предмет на доставката „обслужване – преговори, двуезични“, ДО по чл. 69, ал. 2, т. 1 ЗДДС – 14668,73 лв.; № [ЕГН]/28.08.2020 г. (л. 304), получател Ambulance centrale, предмет на доставката

„транспорт“, ДО по чл. 69, ал. 2, т. 1 ЗДДС – 586,75 лв.; № [ЕГН]/13.08.2020 г. (л. 294), получател ВСІ, предмет на доставката „представяне на анализ“, ДО по чл. 69, ал. 2, т. 1 ЗДДС – 13690,81 лв.

Доставките по всички горепосочени фактури са предназначени за територията на остров Р. - отвъдморски департамент на Франция, с оглед на което, за да преценят данъчното облагане, приходните органи са изследвали статутът на остров Р. и са счели, че същият не попада в териториалния обхват на ЕС. Поради това доставките са разгледани като такива от територията на България до „трета територия“ по смисъла на § 1 т. 4 от ДР на ЗДДС и са преценени като попадащи в приложното поле на чл. 28, т. 1 с.з.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 ДОПК на ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи, писмени обяснения и справки от задължено лице - № Р-22221020005055-040-001 от 11.09.2020 г. (л. 58) и № Р-22221020005055-040-002 от 23.09.2020 г. (л. 120).

В отговор са представени документи чрез ИС „Контрол“ на 15.09.2020 г. и на 05.10.2020 г. Представени са заверения копия на цитираните фактури без доказателства за приемането на извършените услуги или потвърждения от чуждестранния клиент. Констатирано е, че представените транспортни документи са непроведени, нечетливи, неясни и непълни; същите не установяват да е осъществен транспорт до остров Р.; липсват писмени потвърждения за получената стока; не са представени митнически декларации за износ, в които ревизираното лице да е вписано като износител, а представените такива са от чуждо митническо учреждение, без легализиран превод.

При констатираната непълнота на изискваните се документи по чл. 21, ал. 2 ППЗДДС органите по приходите са приели, че не е недоказано обстоятелството, че износител на фактурираните стоки до остров Р. е именно [фирма]. Обобщили са, че не са налице основанията за прилагане на нулева ставка за доставките по чл. 28, т. 1 ЗДДС. В резултат са извършили корекции и са изменили резултатите на ревизираното лице за данъчни периоди: м. 03.2020 г., м. 05.2020 г., м. 06.2020 г., м. 07.2020 г. и м. 08.2020 г., като за м. 04.2020 г. декларирания данни и резултат са потвърдени и не е извършена корекция.

Горните констатации и изведените въз основа на тях фактически и правни изводи и предложения във връзка с облагането, са обективирани в съставения в срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК Ревизионен доклад № Р-22221020005055-092-001/19.02.2021 г., връчен на 22.02.2021 г. (л. 375), срещу който не е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 ДОПК.

Ревизията е приключила с оспорения в настоящото производство РА № Р-22221020005055-091-001/25.03.2021 г., издаден от А. Г. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и А. Б. Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен електронно на 26.03.2021 г. (л. 376). С него на основание чл. 86, ал. 2, във връзка с ал. 1 ЗДДС са установени допълнителни задължения за ДДС за данъчни периоди: м. 03.2020 г., м. 05.2020 г., м. 06.2020 г., м. 07.2020 г. и м. 08.2020 г. общо в размер на 11 777,78 лв. (главница и лихви) и след извършени корекции във връзка с ползвания данъчен кредит е установени данък за довносяне общо в размер на 7896,66 лева (главница и лихви). Така определените задължения произтичат от непризнато прилагане на нулева данъчна ставка и облагане

с 20% ДДС за доставките по чл. 28, т. 1 ЗДДС на стоки и услуги, документирани с описаните по-горе 9 броя фактури, издадени от жалбоподателя към контрагенти от трета територия, извън териториалния обхват на Европейския съюз – остров Р. - отвъдморски департамент на Франция. За м. 04.2020 г. декларираните данни и резултат са потвърдени и с акта не е извършена корекция. В тази част РА е влязъл в сила.

След проведено административно обжалване, в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, е постановено Решение № 1163/30.07.2021 г., с което директорът на Дирекция "ОДОП" С. е приел жалбата за допустима, но неоснователна, считайки, че констатациите и заключенията на ревизиращите органи са правилни, обосновани и законосъобразни. Решението е връчено на дружеството на 03.08.2021 г. по електронен път (л. 17). Жалбата до съда е подадена чрез решаващия орган на 17.08.2021 г.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя са представени като доказателства по делото документи по всяка една от процесните 9 броя фактури, които в с.з. с оглед разпоредбата на чл. 185 ГПК бяха изискани и представени в превод на български език.

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

Жалбата е подадена срещу годин за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима.

Разгледана по същество е частично основателна.

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

С оглед представените по делото доказателства съдът намира, че обжалваният акт е издаден от органи по приходите, разполагащи с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В случая видно от Заповед № Р-22221020005055-020-001/21.08.2020 г. ревизията на дружеството – жалбоподател е възложена от А. Г. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 18). РА е издаден от органът, възложил ревизията, и определеният със ЗВР ръководител на ревизията – А. Б. Г., т. е. от лицата, посочени в чл. 119, ал. 2 ДОПК. Към административната преписка са приложени и доказателства за квалифициран електронен подпис на длъжностните лица.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените от органите по приходите ЗВР, РД и РА - съответно по чл. 113, ал. 1, чл. 117, ал. 1 и чл. 120, ал. 1 ДОПК. Актовете са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си. В РА са посочени фактически и правни основания за издаването му, изложени подробно както в акта, така и в съставения ревизионен доклад, представляващ неразделна част от него.

Не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необосновааност на РА. Видно от представените удостоверения за електронно връчване, жалбоподателят е надлежно уведомен чрез системата на НАП

ИС "Контрол" за издадената Заповед за възлагане на ревизия Р-22221020005055-020-001/21.08.2020 г., както и за последващите изменящи я такива - № Р-22221020005055-020-002/21.09.2020 г., и № Р-22221020005055-020-003/01.12.2020 г. В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способности. На основание чл. 37, ал. 3 ДОПК на ревизираното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице, по което от дружеството са представени писмени доказателства, подробно описани в РД. Съставени са съответните протоколи. Дружеството е надлежно уведомено за резултатите от извършената ревизията. РД е връчен на 22.02.2021 г., като на ревизирания субект е предоставена възможност да представи писмено възражение и доказателства във връзка с констатациите и изводите, обосновавали предложените размери на задълженията.

По материалната законосъобразност на РА, обусловена от преценката за правомерност на приложената от ревизираното лице нулева ставка по фактурите за доставка на стоки и услуги:

Облагаемите доставки с нулева ставка на данъка по глава трета от ЗДДС са изрично и изчерпателно уредени в разпоредбите от чл. 28 - чл. 37 ЗДДС. Такива по силата на чл. 28 ЗДДС са доставките на стоките, изпращани и превозвани извън територията на Европейския съюз, а именно това са доставки на стоки, които се изпращат или превозват от място на територията на страната до трета страна или територия от или за сметка на доставчика – чл. 28, т. 1 ЗДДС, или от името и за сметка на получателя, ако не е установен на територията на страната с изключение на стоките, които са предназначени за зареждане, оборудване и снабдяване на плавателни съдове и въздухоплавателни средства, които се използват за спортни и развлекателни цели или лични нужди - чл. 28, т. 2 ЗДДС.

За прилагането на този данъчен режим следва да се имат предвид и дефинициите на приложимите понятията.

Според § 1, т. 1 от ДР на ЗДДС "територия на страната" е географската територия на Република България, както и континенталният шелф и изключителната икономическа зона, в които държавата упражнява суверенни права, юрисдикция и контрол в съответствие с чл. 42 и/или чл. 47 от Закона за морските пространства, вътрешните водни пътища и пристанищата на Република България. Нормата на § 1, т. 2 от ДР на ЗДДС посочва, че "територия на държава членка" е територията на всяка държава-членка, за която се прилага Договорът за създаване на Европейската общност, посочена в чл. 299 от същия без изброените в б. "а" и б. "б" от същия параграф техни територии. Според § 1, т. 3 от ДР на ЗДДС "Европейския съюз" и "територия на Европейския съюз" е територията на държавите членки. Нормата на § 1, т. 4 от ДР на ЗДДС определя "трета територия" или "трета страна" като всяка територия, различна от територията на държавите – членки. Тази дефиниция е доразвита с § 1, т. 2 от ДР на Правилника за прилагане на ЗДДС (ППЗДДС), според който "трета страна" е страна, която не попада в митническата територия на Европейския съюз, а според § 1, т. 3 от ДР на ППЗДДС – "трета територия" е територия, която е част от митническата територия на Европейския съюз, но не е част от "територията на Европейския съюз" по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ЗДДС.

Цитираната национална уредба е в унисон с Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, която в Дял IX, глава 6, регламентира хипотезите на освобождавания при износ, при

които държавите - членки освобождават доставки на стоки, изпратени или превозени до местоназначение извън Общността от или за сметка на продавача, както и доставки на стоки, изпратени или превозени до местоназначение извън Общността от или за сметка на клиент, неустановен съответната им територия без стоките, превозвания от самия купувач за оборудване, зареждане на гориво и провизии на плавателни съдове за развлечение и частни самолети или всякакви други превозни средства за лични нужди (член 146, § 1, б. "а" и б. „б“ от Директива 2006/112/ЕО).

За целите на прилагане на общата система на ДДС "Общност" и "територия на Общността" означава териториите на държавите-членки; "държава-членка" и "територия на държава-членка" означава територията на всяка държава-членка, за която е приложим Договорът за създаване на Европейската общност, в съответствие с чл. 299 от същия, с изключение на териториите по чл. 6 от директивата; "трети територии" означава териториите, посочени в чл. 6 от директивата; "трета страна" означава всяка държава или територия, за която Договорът не е приложим (член 5 от Директива 2006/112/ЕО).

Съгласно чл. 131 от Директива 2006/112/ЕО освобождаванията, предвидени в глави 2-9, се прилагат, без да се засягат други общностни разпоредби и в съответствие с условията, които държавите – членки определят, за да се осигури правилно и ясно прилагане на тези освобождавания и да се предотврати всяко възможно отклонение от данъчно облагане, избягване на данъци и злоупотреби. На тази база и в съответствие с чл. 146 от Директива 2006/112/ЕО, в чл. 37, ал. 1 ЗДДС е предвидено, че документите, с които се удостоверява наличие на обстоятелствата по глава трета от ЗДДС се определят с правилника за прилагане на закона. Въз основа на тази делегация документите, с които се удостоверяват доставки по чл. 28, т. 1 ЗДДС, при които стоките се изпращат или превозват извън Европейския съюз до трета страна, са определени с чл. 21, ал.1, т. 1 – 3 ППЗДДС (ред. ДВ, бр. 3 от 2019 г., в сила от 8.01.2019 г. преди изменението на закона, ДВ, бр. 59 от 2022 г., в сила от 26.07.2022 г.), а документите, с които се удостоверяват доставки по чл. 28, т.2 ЗДДС, при които стоките се изпращат или превозват до трета територия са посочени в чл. 21, ал. 2, т.1 – 3 ППЗДДС.

Правното значение на визираните документи е определено в чл. 37, ал. 2, изр. първо ЗДДС, според който ако доставчикът не се снабди с документите по чл. 37, ал. 1 ЗДДС до изтичане на календарния месец, следващ този, през който данъкът е станал изискуем, разпоредбите на глава трета не се прилагат. Ако впоследствие доставчикът се снабди с документите по чл. 37, ал. 1 ЗДДС, чл. 37, ал.2, изр. второ ЗДДС допуска той да коригира резултата от прилагането на чл. 37, ал. 2, изр. първо ЗДДС по реда, определен с чл. 39 ППЗДДС.

В случая предмет на спорните фактури, издадени от [фирма], са доставки на стоки и услуги, предназначени за територията на остров Р., който с оглед разгледаната по-горе национална и общностна уредба не попада в териториалния обхват на Европейския съюз и следва да се третира като трета територия, а процесните доставки като доставки от територията на България до трета територия. Същите при изпълнението на определени изисквания (посочени по-долу) биха попаднали в приложното поле на чл. 28, т. 1 ЗДДС.

Съгласно чл. 21, ал. 2 ППЗДДС (ред. ДВ, бр. 3 от 2019 г., в сила от 8.01.2019 г. преди изменението на закона, ДВ, бр. 59 от 2022 г., в сила от 26.07.2022 г.), когато стоките се изпращат или превозват до трета територия, за доказване на доставката по чл. 28, т. 1 и 2 от закона доставчикът следва да разполага със следните документи: 1. фактура за

доставката; 2. документ за превоза на тези стоки; 3. писмено потвърждение от получателя, удостоверяващо, че стоките са пристигнали на територията на трета територия.

Цитираната разпоредба регламентира минимално необходимите документи, с които издателят на фактурата следва да разполага, респективно да представи в хода на извършвана проверка или ревизия, за да приложи нулева ставка на ДДС.

За установяване на твърденията си за осъществен износ и прилагане на режима по чл. 28, т.1 ЗДДС жалбоподателят представя **фактура № [ЕГН]/10.03.2020 г. (л. 245)**, с получател *Domaine du cafe grille*. Предмет на фактурата е стока - OM2 Grinding M. на стойност 2878.98 лв. и транспорт 488,96 лв., или обща данъчна основа 3367,94 лв. Фактурата съответства на приложената на л. 246 фактура № F20200310-10147, издадена на получателя. В нея е вписано плащане за транспорт Турция – М.. Установява се също, че доставената на френския контрагент машина е закупена от турското дружество KARAERLER M. съгласно инвойс фактура № KRM019000000275/16.03.2020 г. (в превод на български на л. 323), в която е посочено местоназначение: Франция, М., P. S. L. DU RHONE (пристанище С. Л. Дю Р.). Видно от сертификат за движение № В 1050274 на 17.03.2020 г. (л. 248, с превод на български – л. 380), кл. 1, като износител е вписано турското дружество, а страна получател - Франция. Сертификатът е придружен с износен документ № 20341300EX194119 (л. 249 и л. 325) и товарителница №[ЕИК] (л. 250 и л. 382 в превод на л. 332). Вписаните данни, включително митническата декларация (л. 251 с превод на л. 332) и останалите относими към фактурата документи сочат, че се касае за две последователни доставки на една и съща стока, която е предмет на един единствен превоз, започващ от митническото учреждение в Турция и завършващ до пристанището в М., Франция. По делото няма спор, че стоката изобщо не е пристигнала на територията на Република България, а директно е транспортирана и прехвърлена от Турция във Франция, т.е. в митническата територия на ЕС. Това означава, че не е установен износ по смисъла на чл. 28 ЗДДС, както и основание за прилагане на нулева ставка на данъка. За прилагането на нулева ставка за облагане на доставката по тази конкретна фактура е необходимо да е изпълнено условието - стоката да се превозва от мястото на територията на страната *до територията на трета страна* от или за сметка на доставчика. Това означава, че нулевата ставка за доставка при износ е приложима, първо, когато правото на разпореждане като собственик с тази стока се прехвърли на приобретателя, и второ доставчикът докаже, че стоката действително е изпратена или превозена извън Съюза и вследствие на изпращането или превозването стоката е напуснала физически територията на Съюза. Именно това второ условие не е удостоверено по реда на чл. 37, ал. 1 ЗДДС. Представените документи установяват единствено транспортирането на машината до пристанището в М., но документи за превоз съгласно чл. 28, ал. 2, т. 2 ЗДДС за изпращането ѝ към дестинация извън територията на държавата-членка, конкретно остров Р., не са представени.

Налага се извод, че оспорващото дружество не е извършило износ по смисъла на чл. 28 ЗДДС, поради което не може да се приеме, че придобитите от вноса (от турското дружество) стоки са използвани за последващи облагаеми доставки с нулева ставка по смисъла на чл. 28 ЗДДС. Според тълкувателно приложимата практика на Съда на ЕС случаите на освобождаване от ДДС подлежат на стриктно тълкуване, тъй като представляват дерогации от общия принцип, съгласно който ДДС се събира за всяка

доставка, осъществена възмездно от данъчнозадължено лице (вж. Решение по дело С-495/17, т. 35 и Решение по дело С-288/16, т. 22). Ето защо правилно с ревизионния акт е начислен ДДС по тази фактура № [ЕГН] за м.03.2020 г. в размер на 673,59 лв.

Фактура № [ЕГН]/28.05.2020 г. (л. 261,) с получател В. Car Entretien удостоверява авансово плащане от 9 031,24 лв. по доставка, оформена с окончателна **фактура № [ЕГН]/17.07.2020 г.** (л. 262) с предмет „стоки“ – панталон антрацит (111 бр.), къс панталон (37 бр.), обувки половинки (74 бр.), тениска с яка (259 бр.) и транспорт (фактуриран на стойност 547,63 лв.). Към тези фактури е представена фактура № [ЕГН]/15.05.2020 г. (л. 265) с получател [фирма] и доставчик [фирма], склад ТБ С. В., за закупуване на различни по вид облекла, формално съответстващи на тези по вид и количество, описани във фактура № [ЕГН]/17.07.2020 г. Представена е международна товарителница № 25462 (л. 267), в превод на български на л. 347, в която като изпращач е посочено оспорващото дружество - [фирма], място на товарене на стоките АКТ Л., кв. К., България, на 22.05.2020 г., превозвач – [фирма], място на разтоварване – М., С. DU LITTORAL, 28.05.2020 г., получател TRANSCAUSSE, М.. За удостоверяване на получените от В. Car Entretien стоки е представено потвърждение от дата 17.08.2020 г., но липсва документ за осъществения превоз от М. до остров Ю.. В жалбата се сочи, че превозът е организиран и платен от фирмата получател В. Car Entretien, но доказателства за това не бяха представени. По отношение на тази фактура изцяло важи изложеното във връзка с доставката по фактура № [ЕГН]/10.03.2020 г., чиято нулева ставка не се следва, тъй като не е категорично установено, че стоката действително е изпратена или превозена извън Съюза и вследствие на изпращането или превозването същата е напуснала физически територията на Съюза.

Незаконосъобразни са обаче извършените корекции във връзка с **фактура № [ЕГН]/19.05.2020 г.** (л. 253) с получател В. Car Entretien, с предмет на доставката „стоки“ – Plaқ. de frein VUL M. Spinter II (накладки за спирачки), общо 200 броя, във връзка с която е представена търговска фактура № 93036109/20.12.2019 г. (л. 342 с превод на л. 337) за закупуването им от VALEO service, Франция, като във фактурата е посочен адрес за доставка: 54 chemin Maxima Rivere, 97410 S.-P., R. с получател В. Car Entretien. Видно от митническа декларация № FR003160 (л. 344 с превод на л. 338) стоката (авточасти) по фактура № 93036109/20.12.2019 г., изрично отбелязана в документа (клетка 44), е изпратена на 11.05.2020 г. от Франция с държава на местоназначение Р. и получател В. Car Entretien. На л. 341 и л. 346 е приложена и фактура № 217339 от спедитора SR2T Transitare към В. Car Entretien за заплатените митнически такси и разходи за превоз. От В. Car Entretien потвърждават получени стоки на територията на Р. видно от приложената стокова разписка № 40951 от 03.06.2020 г. (л. 259 и л. 260), която като документ, надлежно установяващ фактическо приемо-предаване на стоки, съдът я възприема като писмено потвърждение по смисъла на чл. 21, ал. 2, т. 3 ППЗДДС. Горепосочените частни документи не бяха оспорени от процесуалния представител на приходната администрация по реда на чл. 193 ГПК във връзка с чл. 144 АПК и § 2 от ДР на ДОПК. Същите установяват материалноправните предпоставки за прилагане на нулева ставка за доставките съгласно чл. 28 ЗДДС, поради което съдът не намира основание да отрече правомерността на приложеното от жалбоподателя данъчно третиране.

Уместно е да се отбележи и неправилният подход на приходната администрация да

игнорира, като не подложи на преценка, относими за облагането документи само поради това, че в ревизионното производство те не са представени в превод на български език. Изискване за представяне на преводи на документи, които са съставени на чужд език е предвидено в чл. 55, ал. 1 ДОПК за целите на административното производство, както и в чл. 185 ГПК за целите на съдебното производство. Съгласно чл. 55, ал. 1 ДОПК при поискване от орган по приходите субектът е длъжен да представи съставен на чужд език документ, придружен с точен превод на български език, извършен от заклет преводач. В случаите, когато документът не е представен с точен превод в определения срок, органът по приходите може да извърши превод за сметка на субекта (чл. 55, ал. 2 ДОПК). Тази регламентацията е проявление на принципа за добросъвестност и право на защита съгласно чл. 6, ал. 3 ДОПК, изискващ от органите по приходите да осигурят на участниците в производствата възможност да упражнят процесуалните си права и правото си на защита. В случая процесуалното бездействие на ревизиращия екип, което е в противоречие и с чл. 5 ДОПК за служебното начало, е довело до постановяване на акт при неизяснена фактическа обстановка относно обстоятелствата от значение за установяване на данъчните задължения на ревизираното лице, включително за прилагането на определените в закона облекчения, каквито са визираните в чл. 28 ЗДДС (нарушение на принципа за обективност по чл. 3, ал. 1 ДОПК).

Идентичен извод следва и по отношение на **фактура № 00000000181/28.08.2020 г.** (л. 304) с предмет „стоки“ – торбички за линейки, с получател Ambulance central и транспорт. Към тази фактура са представени в превод на български език декларация (коносамент) № FR003920 от 21.02.2020 г., с вписан износител оспорващото дружество, за приемане на оборудването в пристанищен офис на [населено място] (л. 350), както и товарителница № 17800009367 от 07.03.2020 г. за натоварването на стоката от изпращач [фирма] на кораба APL L. CITI с крайна дестинация, пристанище на разтоварване Longoni, остров Майот - отвъдморска територия, департамент и регион на Франция и получател Ambulance central (л. 353). Налична е и фактура № 1780/04103259/31.03.2020 г. (л. 356) за полученото възнаграждение от спедитора SOGETRA DUNKERQUE, поради което съдът намира за незаконосъобразно извършеното от органите по приходите начисляване на ДДС по тази фактура. Непризнатото от ревизиращия екип прилагане на нулева данъчна ставка и облагане с 20 % ДДС е резултат от пренебрегването на доказателства, които установяват наличието на осъществен износ.

С **фактура № [ЕГН]/29.05.2020 г.** е извършено префактуриране на извършена услуга – превод, в полза на ВСІ. Фактурата е на същата стойност, на която [фирма] е заплатил преводаческите услуги (не става ясно какви), извършени от [фирма] съгласно фактура № 1098/03.06.2020 г. (л. 271). По делото не са представени доказателства и информация за характера на изпълнените от [фирма] преводи, предоставени впоследствие от оспорващото дружество на своя контрагент. Липсва приемо-предавателен протокол или друг документ, респ. писмено потвърждение от страна на ВСІ за получените от жалбоподателя преводачески услуги. Нелогично е и предварителното фактуриране на услугите от [фирма] към ВСІ на дата 29.05.2020 г., предхождаща датата на изпълнените от [фирма] преводи (03.06.2020 г.). Приложената на л. 270 фактура № F20200612-10150/12.06.2020 г. не е представена в превод на български език въпреки многократно предоставяната на дружеството

възможност за попълване на делото с доказателства, отговарящи на изискванията на чл. 185 ГПК, вр. § 2 ДР на ДОПК. При констатираните противоречия и непълноти съдът намира за законосъобразен изводът на приходните органи, че не са представени изискуемите документи и не са доказани материалноправните предпоставки за прилагане на нулева данъчна ставка и освобождаване от начисляване на ДДС за доставката по тази фактура. Обратното не следва от нормата на чл. 22, ал. 2 ЗДДС, тъй като задълженото лице може да се позове на правото си да приложи нулева ставка само, ако е доказало действително престирание на резултат (извършване на услуги) към получател, данъчно задължено лице, с място на независимата му икономическа дейност извън страната.

Сходно е положението и при **фактурите с № [ЕГН]/18.06.2020 г., [ЕГН]/10.07.2020 г. и [ЕГН]/13.08.2020 г.** с получатели ВСІ и S.- P., установяващи получени от тези чуждестранни контрагенти услуги във връзка със сключени договори между дружествата съответно от 05.03.2020 г., 06.01.2020 г. и 09.06.2020 г. (л. 273 – 302): единствената констатация в РД относно тези фактури е, че не били представени договори, приемо-предавателни протоколи и други доказателства относно извършените услуги. Въпросните документи в превод на български език са представени от жалбоподателя едва в съдебното производство, но същите не водят до извод за наличие на предпоставките за освобождаване. Приемо-предавателните протоколи, възприети като писмени потвърждения за получените услуги само формално съдържат описание на извършените в изпълнение на договорите дейности. Прави и впечатление, че в тях липсва печат на възложителя, поради което не може да се приеме по категоричен начин, че услугите са доставени от българското дружество и удостоверяват тяхното приемане от възложилите ги лица без резерви. Напротив, идентичните по съдържание договори, липсата на конкретика относно предмета на възложените услуги, описан общо и пестеливо, пренесена и в изготвените потвърждения (без печат на възлагащото дружество) дават основание да се приеме, че тези документи са изготвени единствено за целите на съдебната защита.

Крайният извод на съда е за незаконосъобразност на РА в частта на допълнително установените задължения по ЗДДС за данъчен период м.05.2020 г. досежно фактура № [ЕГН]/19.05.2020 г. с ДО 1678,10 лв. и за данъчен период м.08.2020 г. досежно фактура № 00000000181/28.08.2020 г. с ДО 177,35 лв., произтичащи от непризнато прилагане на нулева данъчна ставка и облагане с 20 % ДДС на декларираните доставки на стоки по чл. 28, т. 1 ЗДДС, документирани с тези фактури. В останалата част на допълнително установените задължения по ЗДДС в общ размер на 9 783,98 лв., в т.ч. главница и лихви, от общо 11 777,78 лв., в т. ч. главница и лихви, РА е законосъобразно постановен и жалбата срещу него следва да се отхвърли като неоснователна.

При този правен резултат своевременно заявените от страните искания за присъждане на разноски са основателни. На основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, с оглед отменената част от акта (1993,80 лв.) и отхвърлената част на жалбата (9 783,98 лв.), след прихващане на насрещните вземания за разноски, в полза на приходната администрация следва да се присъдят такива във вид на юрисконсултско възнаграждение в размер на 472,17 лв. (четиристотин седемдесет и два лева и 0,17 ст.).

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 75-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221020005055-091-001/25.03.2021 г., издаден от А. Г. М. на длъжност начални сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. (възложила ревизията), и А. Б. Г. – главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията), в частта потвърдена с Решение № 1163/30.07.2021 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, досежно допълнително установените задължения по ЗДДС за данъчен период м. 05.2020 г. по фактура № [ЕГН]/19.05.2020 г. с данъчна основа 8390,51 лв. и ДДС 1678,10 лв., и за данъчен период м.08.2020 г. по фактура № 00000000181/28.08.2020 г. с данъчна основа 586,75 лв. и ДДС 117,35 лв., произтичащи от непризнато прилагане на нулева данъчна ставка и облагане с 20 % ДДС на декларираните доставки на стоки по чл. 28, т. 1 ЗДДС, документирани с тези фактури.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу Ревизионен акт № Р-22221020005055-091-001/25.03.2021 г., издаден от А. Г. М. на длъжност начални сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. (възложила ревизията), и А. Б. Г. – главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията), потвърден с Решение № 1163/30.07.2021 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, **в останалата обжалвана част.**

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя В. Стефен Оаро, седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 1, офис 2, да заплати на Националната агенция за приходите сумата от 472,17 лева (четиристотин седемдесет и два лева и 0,17 ст.), представляваща разноски във вид на юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщението до страните.

Препис от решението да се изпрати на страните по реда на чл. 137 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК.

СЪДИЯ: