Р Е Ш Е Н И Е
№ 44317

гр. София, 11.11.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 46 състав,** в публично заседание на 14.04.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариана Маркова

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **1510** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – чл.161 ДОПК.

Образувано е по жалба на „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК [ЕГН], представлявано от управителя А. Й., чрез адв. С. Д. от САК, срещу РА № Р – 22220223004595-091-001/07.10.2024 г., издаден от В. В. П. – началник сектор, възложил ревизията и М. Т. Ф. – гл. инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1651/19.12.2024 г. на Директора на Д“ОДОП“. С ревизионния акт за данъчни периоди м. 03, м. 04, м. 06.2021 г. и м. 10.2022 г. са установени задължения по ЗДДС общо в размер на 265 151,70 лв., от които 206 512,62 лева главница и 58 639, 08 лихви.

В жалбата са изложени аргументи, че ревизионният акт е неправилен и издаден в противоречие на материалноправните разпоредби на закона. Изтъква се, че в хода на ревизията ревизираното лице е представило всички необходими документи, изискуеми по ЗДДП и ППЗДС и Регламент 2018/1912, установяващи реалното извършване на спорните доставки, за които е приложим режим на облагане като ВОД. Поддържа се, че по всички спорни ВОД транспортът е организиран от получателите по доставките, поради което „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД няма отношение към начина на транспортиране на автомобилите, включително от кого, с какъв превоз и как същите ще достигнат до получателите, предвид което и доказването на това обстоятелство не следва да бъде вменено на ревизираното дружество. Развити са подробни аргументи за всяка една от доставките. В жалбата се твърди, че с РА неправилно е определен ДДС за внасяне за данъчен период м. 04.2021 г. в размер на 79,42 лв. и е определена лихва от 31,55 лв. Оспорва и размера на допълнително начисления ДДС в РА за м. 03 и м. 06.2021г., доколкото същият необосновано бил завишен спрямо същия, предложен в РД. Посочва, че неоснователно за м. 03.2021 г. в РД е

направено предложение за начисляване на ДДС в размер на 31 441,12 лв., а в РА за същия период е начислен ДДС в размер на 31 520,54 лв. и че РД за м. 06.2021 г. е направено предложение за начисляване на ДДС в размер на 108 353,02 лв., а в РА е начислен ДДС в размер на 133.467,42 лв. При тези съображения моли обжалваният ревизионен акт, потвърден с решение № 1651/19.12.2024 г. на директора на Д“ОДОП” – С. при ЦУ на НАП, да бъде отменен.
В съдебно заседание, чрез процесуалните си представители, жалбоподателят моли жалбата да бъде уважена, като представя писмени бележки в предоставения от съда срок. Претендира разноски.
Представителят на ответника претендира жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Счита, че не са оборени констатациите в РА. Претендира юрисконсултско възнаграждение.
Софийска градска прокуратура не е встъпила в процеса.
Съдът обсъди възраженията на страните и доказателствата по делото и намери за установено следното:
Ревизията, в рамките на която е издаден обжалваният акт, е възложена със ЗВР № 22220223004595-020-001 /02.08.2023 г., връчена по електронен път на 02.08.2023 г., изменена със ЗИЗВР № 22220223004595-020-002/26.10.2023 г., издадени от В. В. П. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията, оправомощена със заповед № РД-01-654/05.07.2023 г. на директора на ТД на НАП С.. Обхваща задължения на дружеството - жалбоподател „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД за данък добавена стойност по ЗДДС за периоди от 01.03.2021 г. до 31.07.2021 г. и от 01.10.2022 г. до 31.10.2022 г.
За резултатите от ревизията е издаден ревизионен доклад /РД/ № Р-22220223004595-092-001/29.07.2024 г., връчен на 29.07.2024 г. по електронен път. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК от ревизираното лице е подадено възражение срещу РД, което е преценено от органа по приходите като неоснователно.
Ревизионното производство е приключило с РА № Р-22220223004595-091-001/07.10.2024 г., издаден от В. В. П. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и М. Т. Ф. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, връчен електронно на 07.10.2024 г.
С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства, са извършени процесуални действия, описани в констативната част на РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.
Установените обстоятелства са подробно описани в издадения ревизионен доклад /РД/ № 22220223004595-092-001/29.07.2024 г., връчен на 29.07.2024 г. по електронен път, към който обжалваният ревизионен акт № Р-22220223004595-091-001/07.10.2024 г., препраща, както следва:
Ревизираното дружество „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД е с предмет на дейност търговия с всякакъв вид стоки, търговско представителство и посредничество.
С връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице от „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД са изискани първични и вторични счетоводни документи, банкови извлечения, хронология на сметки от гр.50, справки, всички съпровождащи доставките документи във връзка с декларирани ВОД на автомобили, доказателства за произход на автомобилите. В отговор са представени документи.
С протокол № 1947534/18.09.2023 г. е извършена проверка на оригинални първични счетоводни документи и регистри на дружеството.
С протоколи № Р-22220223004595-ППД-001/31.08.2023 г. и № Р-22220223004595-

ППД-002/20.09.2023 г. са приобщени документи от ПУФО, приключила с протокол № П-22220222181167-073-001/27.06.2023 г.
На основание чл.45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на М. Х., собственик на ЕТ „НУНКИ-МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“, ЕИК[ЕИК], приключила с ПИНП № П-2220423182430-141-001/17.10.2023 г.
До дирекция ЦЗВ при НАП е изпратена молба за асоциирана информация относно извършвани насрещни проверки на контрагенти на ревизираното лице: MY V. GMBH, KATAK MOTORS GMBH, MNE DIGITAL LIMITED, CAR GO EXPORT APS, T. SPORTSVAGEN, VIN DE227703011. Полученият отговор е взет предвид при определяне на резултата от ревизията.
На 25.10.2023 г. са изпратени запитвания до дирекция РОС при НАП за предоставяне на информация от проверка в ПП EUCARIS относно местонахождението на следните автомобили, предмет на доставки с горепосочените контрагенти: автомобил „Ф. Ф8“ с рама Z., Б. М4 с рама W., „Нисан“ GT-R с рама JN1GANR35U0420164 и Б. М4 с рама W.. На 26.10.2023 г. са получени отговори на изпратените запитвания, които не потвърждават, че автомобилите се намират в държава-членка на ЕС.
Изпратени са запитвания до данъчната администрация на Германия, Д. и И. относно декларирани сделки от MY V. GMBH, KATAK MOTORS GMBH, MNE DIGITAL LIMITED, CAR GO EXPORT APS с ревизираното дружество, на които са получени отговори, подробно описани в РД.
Констатирано е, че за ревизираните периоди „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД е декларирало извършени ВОД на автомобили към: MY V. GMBH, KATAK MOTORS GMBH, MNE DIGITAL LIMITED, CAR GO EXPORT APS, като за доставките са подавани VIES декларации. В дневниците за продажби доставките са декларирани с нулева ставка на данъка. При извършената проверка в системата VIES относно валидността на ДДС номерата на чуждестранните контрагенти е установено, че CAR GO EXPORT APS, VIN DK41145110, е с валиден ДДС номер от 03.02.2020 г. и е дерегистриран по ДДС от 27.10.2021 г., MNE DIGITAL LIMITED, VIN IE37262217EH, е с валиден ДДС номер от 18.01.2021 г. до 01.06.2022 г., когато е дерегистрирано. Останалите две чуждестранни дружества са с валидни ДДС номера в Германия.
Относно декларирана ВОД към CAR GO EXPORT APS, VIN DK41145110, по фактура №0…305/03.06.2021 г. на стойност 498 736,65 лева (255 000,00 евро):
Предмет на доставка е нов автомобил „Ф. Ф8“ с рама Z.. Към фактурата е приложен протокол за доставка между CAR GO EXPORT APS и „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД от 05.07.2021 г., в който е констатирано предаване на автомобил със същите данни, заедно с 2 бр. ключове за автомобила, ръководство за експлоатация, сертификат и инвойс. Положен е подпис и печат единствено за CAR GO APS. Не е посочен номер и дата на фактурата, няма подпис на предал и данни за транспортното средство, с което е транспортиран автомобилът. Представена е международна товарителница (CMR), в която за получател в кл.24 е посочено COMP CAR. Съгласно банково извлечение от “У. Б.“ е извършено плащане на 10.06.2021 г. на 255 000,00 евро също от COMP CAR GMBH. В писмено обяснение от ревизираното дружество е посочено следното: „CAR GO EXPORT APS се свързаха с нас от фирма Venza в Н. и ни възложиха да им намерим автомобила, предмет на сделката, за което ние им платихме комисионна за посредничество. Клиентът сам си организира транспорта“. В ЧМР липсват данни за транспортното средство, с което е осъществен транспортът. Не са представени доказателства, че получателят, посочен във фактурата и в международната товарителница, са едно и също задължено лице. Впоследствие от ревизираното лице е представена друга ЧМР, в която за получател е вписано CAR GO EXPORT APS и за превозвач GOLOVA без данни за регистрационен номер на МПС, място на товарене и разтоварване. Представени са също договор за продажба на автомобила от 03.06.2021 г. и

потвърждение за получаване на стоката от дата 05.07.2021 г.
Относно придобиване на същия автомобил от „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД е деклариранo в м. 06.2021 г. В. от Т. SPORTWAGEN, VIN DE227703011. В тази връзка е съставен протокол по чл. 117 от ЗДДС №1/30.06.2021 г. с ДО 460 195,30 лв. и начислен ДДС 92 039,06 лв., включен в дневниците по ЗДДС за периода. Видно от банковото извлечение, на 14.06.2021 г. ревизираното дружество е извършило плащане на 235 295,00 евро към Т. SPORTWAGEN. Към фактурата, издадена от същото дружество е приложена декларация, че автомобилът е новозакупен от производителя и няма регистрация в страни от ЕС или в Ш.. Представена е ЧМР за транспорт на автомобил „Ф. F8“ с рама Z., с получател „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД, превозвач „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Положен е печат на ревизираното дружество в кл. 24 за получател и дата 20.06.2021 г. При предходната ПУФО е извършена насрещна проверка на „СТАРТ СПЕД“ ЕООД, при която същото е посочило, че има договор от 25.02.2019 г. за спедиция с товародател „СИГМА ГОЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], който представя заедно с лиценз №20485 за международен превоз на товари. По приложената ЧМР към искането за представяне на документи и писмени обяснения проверяваното дружество е посочило, че „СТАРТ СПЕД“ ЕООД няма такава товарителница. В дневниците за покупки на „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД не са декларирани фактури за транспортни услуги, извършени от „СТАРТ СПЕД“ ЕООД или „СИГМА ГОЛД“ ЕООД. Придобиването на автомобил „Ф. F8“ с рама Z. чрез В. не е оспорено от ревизиращите.
В получения отговор от администрацията на Д. е посочено, че няма информация относно лицето поръчало и заплатило транспорта, адрес на предоставяне на автомобила. Същият не е регистриран в Д.. CAR GO EXPORT APS е имало банкова сметка в Германия. Дружеството е обявено в процедура по ликвидация на 25/11/2022 г. Собственик на същото е била Cristina Margarete Fernandez S.. Компанията не е имала :служители и съоръжения в Д.. CAR GO EXPORT APS е било регистрирана за целите ДДС в Д. в периодите от 03.02.2020 г. до 27.10.2021 г. Според VIES, дружеството е закупило луксозни автомобили от различни дилъри на коли в Б. и Германия за около 23 800 000,00 евро. Не са отразени продажби в периодите от 01.07.2020 г. до 25.11.2022 г. Според счетоводителя, обслужвал дружеството, автомобилите не са транспортирани до Д. и като пример е посочил покупка на автомобил от CAR GO EXPORT APS от немски дилър за цена от 125 200,00 евро. Същият автомобил е продаден на COMP CAR GMBH, VIN DE301048143, за 109 000,00 евро и фактура за комисионна от 16 500,00 евро е изпратена от CAR GO EXPORT APS до дилър в Т.. Датската администрация счита, че CAR GO EXPORT APS не е било активно, а е работило като посредник единствено с цел придобиване на стоки без ДДС в други страни от ЕС, поради което е дерегистрирано по ЗДДС от 27.10.2021 г., а от 25.11.2022 г. е обявено в ликвидация.
Според получения отговор от дирекция РОС от ПП EUCARIS не се потвърждава регистрация на автомобила и местонахождението му в държава-членка.
При така установеното е прието, че не е доказано осъществена ВОД по чл. 7, ал. 1 от ЗДДС на автомобил „Ф.“ към CAR GO EXPORT APS, с регистрация по ДДС в Д.. С РА на основание чл. 86, във вр. с чл. 66, ал. 1 и чл. 67, ал. 1 от ЗДДС е начислен ДДС за м. 06.2021 г. в размер на 99 747,34 лв.
Относно декларирана ВОД на нов автомобил „Нисан GT-R“ с рама JN1GANR35U0420164, но фактура №0...306/07.06.2021 г. на стойност 168 600,40 лв. /86 204,00 евро/ с получател MNE DIGITAL LIMITED, VIN IE3726217EH.
„ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД е издало на MNE DIGITAL LIMITED, VIN IE3726217EH, фактура №0...306/07.06.2021 г. с ДО в размер на 86 204,00 евро /168 600,40 лв./ и фактура №0...307/07.06.2021 г. за платен депозит в размер на 33 720,00 лв. /17 241,00 евро /и КИ

№0...352/30.07.2021 г. към фактура№0...307 с ДО в размер на 33 720,00 лв.
Констатирано е, че ревизираното дружество е придобило автомобила по фактура №[ЕГН]/14.06.2021 г. от „РЕНО НИСАН БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], с ДО 168 228,83 лв. и ДДС 33 645,77 лв.
Съгласно банково извлечение от сметка на ревизираното лице, на 11.06.2021 г. са получени два превода от MNE DIGITAL LIMITED съответно на сума от 17 241,00 евро и от 86 204,00 евро.
За транспортиране на автомобила по декларираната ВОД към MNE DIGITAL LIMITED, е представена ЧМР, в която за изпращач е вписано „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД, получател - MNE DIGITAL LIMITED, място на натоварване – С. на 16.06.2021 г., място на разтоварване – Д., И., превозваният товар е N. GTR, JN1GANR35U0420164, за превозвач е вписано ЕТ „НУНКИ-МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“ с рег. номер на МПС Р./Р., шофьор Р. С., без заверка за получателя в кл.24 с дата и място на получаване 22.06.2021 г. и печат на MNE DIGITAL LIMITED.
В представени обяснения от ревизираното дружество е посочено, че във връзка с доставката от името на клиента е контактувано с И. К. и клиентът сам организира транспорта на автомобила.
Към ревизията са приобщени документи от предходна ПУФО, представени от превозвача ЕТ „НУНКИ-МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“ при насрещна проверка. Установено е, че вписаните в ЧМР транспортни средства са собственост на дружеството, което притежава лиценз за международен превоз на товари от 09.02.2021 г., валиден до 31.12.2026 г. Проверяваното лице е представило заявки, талони на вписаните МПС в товарителниците, ЧМР, фактури за транспортни услуги с получател TEK TRANS ULUS TASIMACILIK, Т., счетоводни регистри за осчетоводяването им, оборотни ведомости. Посоченото турско дружество е заявило транспорта. Не са представени данни за движението на вписаните в ЧМР транспортни средства – пътни листове, данни от тахограф, заплатени такси, вид на превозваната стока, точен адрес и данни за получателя, документи за разплащане на транспортната услуга, отчетени разходи за гориво и други.
Сред присъединените документи от предходната проверка е и получен отговор от АПИ, съгласно който МПС, вписани в товарителницата са напуснали територията на Б. на 16.06.2021 г. и на 23.06.2021 г. през ГКПП Лесово.
В получения отговор от ирландската администрация е отговорено, че ДДС номерът на MNE DIGITAL LIMITED е прекратен на 01.06.2022 г. Към ирландското дружество са издадени една проформа фактура и една фактура от българското дружество. Посочен е адрес, на който е доставен автомобилът – EFLATUM AUTO OTOMOTIV VE TICARET LIMITED SIRKETI, Т., И.. Поръчката за доставка и заплащането е от MNE DIGITAL LIMITED, което е и титуляр на посочената сметка в Б., от която е извършено плащането към българския търговец. Потвърден е предметът на доставка – автомобил „Нисан GT-R“ с рама JN1GANR35U0420164. Не са предоставени данни за лицето, направило поръчката от името на ирландското дружество. Към отговора са приложени проформа фактура № 0…7/07.06.2021 г. на стойност 86 204,00 евро, издадена от „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД към MNE DIGITAL LIMITED, VIN IE3726217EH и фактура №21-6-61/17.06.2021 г., издадена от MNE DIGITAL LIMITED, VIN IE3726217EH към EFLATUN AUTO OTOMOTIV VE TICARET LIMITED SIRKETI, ISTANBUL Т., за сумата от 86 704,00 евро. Не са представени договори, поръчки, документи за разплащане, транспортни документи.
Направен е извод, че реално не е извършена ВОД по смисъла на чл.7 от ЗДДС, доколкото транспортът на автомобила е извършен към лице в Т., в ЧМР не се съдържа място на получаване на стоката и по данни от дирекция РОС от справка в ПП EUCARIS не е потвърдено, че автомобилът е регистриран и се намира в държава-членка.
При така установеното с РА на основание чл.86 във вр. чл.66, ал.1 и чл.67, ал.1 ЗДДС върху

сумата от 168 600,40 лева, представляваща стойността по процесната фактура № 0… 306/07.06.2021 г. към MNE DIGITAL LIMITED за автомобил N. GTR е начислен ДДС за м.06.2021 г. в размер на 33 720,08 лева.
Относно декларирана ВОД на нов автомобил „Б. М4“ с номер на рама W., по фактура №0...230/17.03.2021 г. на стойност 157 602,73 лв. /80 581,00 евро/ с получател KATAK MOTORS GMBH, VIN DE290146409.
Ревизираното дружество е издало на KATAK MOTORS GMBH процесната фактура №0...230/17.03.2021 г. за доставка на автомобил Б. М4 с номер на рама W., фактура №0… 231/17.03.2021 г. за депозит на стойност 31 522,11 лв. и КИ № [ЕГН]/30.07.2021 г. на стойност 31 522,11 лв.
Автомобилът е закупен по фактура № [ЕГН]/23.03.2021 г. от „М КАР СОФИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с ДО 153 760,00 и ДДС от 30 752,00 лв.
От представените банкови документи е установено, че по сметка на „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД са получени банкови преводи от KATAK MOTORS GMBH AZV- KATAK на 22.03.2021 г. по проформа фактура за сума от 16 117,00 евро и на 19.03.2021 г. за сума от 80 581,00 евро.
Относно продажбата на автомобила ревизираното дружество е посочило в писмено обяснение, че след осъществен контакт с лицето И. К., с телефон [ЕГН], същият е пожелал чрез „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД да закупи конкретния автомобил, защото имал клиент за него. Приложени са снимки на натоварен автомобил на автовоза вписан в ЧМР. Посочено е също, че клиентът сам си организира транспорта.
Представена е международна товарителница да извършен транспорт на същия автомобил с превозвач ЕТ „НУНКИ – Михаил Ханджиев“.
Относно лицето И. К. и отношенията му с ревизираното лице, не е представена никаква информация. Посоченото в обяснението, предполага продажба към същото лице и последваща препродажба на автомобила към друго лице, или наличие на комисионен договор, в който да бъдат ясно описани подробностите във връзка с доставката относно цени, срокове, място на което ще бъде доставена стоката, транспорт, комисионно възнаграждение и др. Такива не са представени.
Приобщени са документи, представени от ЕТ „НУНКИ- Михаил Ханджиев“ при предходната ПУФО – писмено обяснение, 2 бр. заявки за извършване на транспортни услуги, фактури за извършен транспорт, рег. талони на МПС, посочени в ЧМР: Р./Р., Р./Р., счетоводни регистри. Не са представени данни за движението на посочените МПС – пътни листове, данни от тахограф, вид на превозвания товар, точен адрес на натоварване и разтоварване, платени пътни такси.
От отговор на отправено запитване до АПИ е установено, че МПС с рег. [рег.номер на МПС] /Р. не е засичано да напуска територията на страната през ГКПП в посока Германия. През м.03.2021 г. е напускало страната единствено през ГКПП Лесово в посока Т.. По справка в КАТ процесният автомобил Б. М4 с номер на рама W. няма регистрация в страната.
В отговор на отправеното запитване от данъчната администрация на Германия е посочено, че управителят на KATAK MOTORS GMBH е г-н Akin Katak. Стоката е автомобил „Б. М4“. Транспортът е заявен от „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД. Собственик на използваните транспортни средства е TRANSPORT NUNKI. Приложени са проформа фактура № [ЕГН]/17.03.2021 г. на стойност 80 581,00 евро, издадена от „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД на KATAK MOTORS GMBH, договор № 001/17.03.2021 г., ЧМР с изпращач „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД и получател KATAK MOTORS GMBH за превоз на автомобил Б., превозвач ЕТ „НУНКИ- Михаил Ханджиев“, с МПС рег. [рег.номер на МПС] /Р., извлечение от 19.03.2021 г. за плащане към ревизираното дружество.
Получената информация от дирекция РОС от ПП EUCARIS не потвърждава, че автомобилът е

регистриран и се намира на територията на държава-членка.
Прието е, че реално не е осъществена ВОД по процесната фактура №0....230/17.03.2021 г. за доставка на автомобил Б. М4 с номер на рама W., към KATAK MOTORS GMBH.
С РА на основание чл. 86 във вр. с чл. 66, ал. 1 и чл. 67, ал. 1 от ЗДДС върху стойността по същата фактура в размер на 157 602,73 лв. е начислен ДДС за м. 03.2021 г. в размер на 31 520,54 лв.

Относно декларирана ВОД на нов автомобил Б. М4 с номер на рама W., по фактура №0...605/06.10.2022 г. на стойност 146 668,73 лв. /75 000,00 евро/, с получател MY V. GMBH, VIN DE815689548.

Констатирано е, че автомобилът е придобит от ревизираното дружество по фактура №[ЕГН]/09.08.2022 г. от „БОВА КАР СОФИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК], на стойност 152 447,92 лв. и ДДС 30 489,58 лв. Представени са договор за поръчка и покупко-продажба на автомобил № 22124/06.06.2022 г. между „БОВА КАР СОФИЯ“ ООД - продавач и „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД - купувач, ППП от 15.08.2022 г., с който автомобилът е предаден на купувача.
Ревизираното дружество е представило договор от 06.10.2022 г. с MY V. GMB, ЧМР и потвърждение от клиента за получаване на стоката - Б. М4, рама W., без посочена дата и място на получаване, марка и рег. номер на МПС, с което е осъществен транспортът. В писмено обяснение е посочено, че MY V. GMBH са се свързали с дружеството чрез В. Т. с тел. [ЕГН], който е движил сделката с клиента. Клиентът сам е организирал транспорта. Към обяснението е приложен снимков материал като доказателство за натоварване на автомобила на автовоза, вписан в ЧМР. Относно качеството на В. Т. като посредник по сделката не са представени документи.
В ЧМР от 10.10.2022 г. за изпращач е вписано „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД, за получател - MY V. GMB, Г., Германия, място на натоварване - С., Б., място на разтоварване - Г., Германия, превозвач ЕТ „НУНКИ - МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“ с МПС с рег. [рег.номер на МПС] /Р.. В кл. 24 е вписана дата на получаване 19.10.2022 г. с подпис и печат на MY V. GMBH.
При извършена насрещна проверка на ЕТ „НУНКИ-МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“ са представени писмени обяснения, съгласно които транспортът е осъществен по заявка от TEK TRANS ULUS. TASIMACILIK към „НУНКИ“ ЕООД, получена по e-mail, с МПС с рег. номер Р./Р. и водач Т. Р. Д., ЕГН [ЕГН], назначен по трудов договор №16/21.06.2018 г. В заявката са посочени пункта на товарене и разтоварване. Стоката е автомобил с посочен номер на шаси в ЧМР. За транспортната услуга е издадена фактура №33336/19.10.2022 г. Заплащането на услугата е по банков път. За спедиторската услуга е издадена фактура №826/18.10.2022 г. към TEK TRANS ULUS. TASIMACILIK. Заплащането на услугата е с банков превод. Транспортните средства - влекач „Волво“ и ремарке са собственост на ЕТ „НУНКИ - МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“. Представени са лиценз за международен превоз, заявка от 09.10.2022 г. от TEK TRANS ULUS. TASIMACILIK до „НУНКИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], в която са посочени данни на автомобил BMW M4 с рама W., фактура №[ЕГН]/18.10.2022 г., издадена от „НУНКИ“ ЕООД на TEK TRANS ULUS. TASIMACILIK с предмет „Транспорт с автомобил Р./Р.“ за 1 955,83 лв., банково извлечение от сметка на „НУНКИ“ ЕООД с отразено плащане на 19.10.2022 г. на 121 300,00 евро от TEK TRANS ULUS. TASIMACILIK, без да е ясно какво е основанието за плащане. Представена е фактура № [ЕГН]/19.10.2022 г. за извършен транспорт, издадена от ЕТ „НУНКИ - МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“ към „НУНКИ“ ЕООД, на стойност 1 858,04 лв. и предмет „Заплащане за извършен транспорт с автомобил Р./Р.“. В представено преводно нареждане от 07.12.2022 г. е записана сума в размер на 155 800,00 евро с наредител „НУНКИ“ ЕООД и получател ЕТ „НУНКИ- МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“, с основание за плащането „фактури“. Представени са талони за МПС, извършили транспорта и ЧМР с изпращач „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД и получател МУ V. GMBH, VIN DE815689548, с отразена дата на получаване 19.10.2022 г.

Представена е карта с данни от тахограф по дати за м. 10.2022 г., от която се виждат време на работа и почивка на Т. Д., като в картата няма данни на автомобила. Проверяваното дружество е представило оборотни ведомости за м. 10.2022 г. на ЕТ „НУНКИ - МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“ и „НУНКИ“ ЕООД, счетоводни справки за осчетоводяване на фактурите. Не са представени документи за платени такси, паркинг, отчетени разходи за гориво, командировка и др., данни за лицето, представител на дружеството, възложило транспорта до Германия. От представените документи не става ясно защо транспортът, извършен от ЕТ „НУНКИ-МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“ е заявен и фактуриран на TEK TRANS ULUS. TASIMACILIK, каква е връзката между турското дружество, МУ V. GMBH и ревизираното лице и кой реално извършва транспорта до Германия, от къде започва и завършва същият.
По данни от АПИ за МПС с рег. [рег.номер на МПС] /Р. ЕХ е установено, че същото на 14.10.2022 г. е напуснало територията на страната през КПП Р. - Д. мост и е влязло обратно на 25.10.2022 г. през същия пункт.
Плащането към „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД по доставката е от размер на 75 000,00 евро от AZV-MY V. GMBH, с основание превода BMW Vin.63643, GPP Ref.: [ЕГН].
Във връзка с доставката към МУ V. GMBH по сътрудничество е отправено запитване до германската администрация. В получения отговор е посочено следното:
Според телефонна информация от г-н Kaptan, г-н S. Mehmet B. е превел и посредничил в сделката с „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД. Адресът за фактуриране съответства на адреса за доставка. Приложени са фактура, ЧМР, документ за заплащане, доказателства за осчетоводяване, декларация по ДДС за м. 10.2022 г.
Относно изискани доказателства за последваща продажба на автомобила в отговора е посочено, че първоначално автомобилът Б. е следвало да бъде продаден в Т. през 2022 г., но транзакцията е анулирана и автомобилът е върнат в Германия през м.03.2023 г. Приложени са изходяща фактура за продажба в А. през м. 08.2023 г., проформа фактура №[ЕГН]/06.10.2022 г. на стойност 75 000,00 евро за продажба на автомобил БВМ М4 на MY V. GMBH, процесната фактура №605/06.10.2022 г. на стойност 75 000,00 евро, ЧМР за транспортиране на стоката с вписан превозвач ЕТ „НУНКИ-МИХАЙЛ ХАНДЖИЕВ“ с МПС рег. [рег.номер на МПС] /Р., копие от банково извлечение за плащане на 06.10.2022 г. към „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД и потвърждение за извършено плащане на сумата по фактурата.
Ревизиращите са приели, че не е доказано транспортиране на автомобила от територията на страната до Германия. Представените документи от превозвача удостоверяват превоз на автомобила до лице в Т.. В ЧМР не са конкретизирани мястото на товарене и разтоварване. Получената информация от дирекция РОС от ПП EUCARIS не потвърждава, че автомобилът е регистриран и се намира в държава-членка.
При така установеното, с РА на основание чл. 86, във вр. с чл. 66, ал. 1 и чл. 67, ал. 1 върху данъчна основа от 146 668,73 лв., съответстваща на издадената фактура №0...605/06.10.2022 г. към MY V. GMBH, е начислен ДДС зам. 10.2022 г. в размер на 29 333,74 лв.
Общо начисленият с РА данък по непризнатите ВОД за м. 03, м. 06.2021 г. и м. 10.2022 г. е в размер на 194 321,70 лв.
За м. 04.2021 г. не са извършени корекции и установеният резултат съответства на декларирания - ДДС за възстановяване в размер на 25 193,82 лв., но с РА е установен ДДС за внасяне в размер на 79,42 лв. и лихва в размер на 31,55 лв.
На „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД е издаден АПВ №П-22220221098607-004- 001/30.06.2021 г., с който е установен ДДС подлежащ на прихващане или възстановяване в размер на 33 003,22 лв. по процедура по чл. 92, ал. 1 от ЗДДС, възникнала в м. 03.2021 г. и приключила в м. 05.2021 г. След

извършено прихващане на сума от 15 628,82 лв. за погасяване на задължения за ЗОВ, с цитирания АПВ ефективно е възстановена сума в размер на 17 374,40 лв.
С РА след корекциите за м. 03.2021 г. е установен резултат ДДС за внасяне в размер на 23 631,72 лв., с което е отпаднала процедурата по приспадане по чл. 92 от ЗДДС. За м. 04 и м. 05.2021 г. не са извъртени корекции, като установеният резултат за 04.2021 г. е ДДС за възстановяване в размер на 25 193,82 лв., а зам. 05.2021 г.-ДДС за внасяне в размер на 79,42 лв. Видно от Таблица 1 на РА, за м. 04.2021 г. е определен ДДС за внасяне в размер на 79,42 лв., ведно с лихва от 31,55 лв.
След корекциите на декларираните резултати за м. 03, м. 06.2021 г. и м. 10.2022 г. вследствие на допълнително начислен ДЦС в размер на 194 321,70 лв. по непризнатите ВОД, с РА е установен ДДС за внасяне в размер на 194 401,12 лв., ведно с лихви за забава в размер на 70 750,58 лв.
Жалбоподателят оспорва РА в частта на установените задължения за внасяне на ДДС за данъчни периоди м. 03, м. 04, м. 06.2021 г. и м. 10.2022 г. общо в размер на 265 151,70 лв., от които 206 512,62 лева главница и 58 639, 08 лихви.
По делото са изслушани основно и допълнително заключение на съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, според които четирите процесни автомобила са закупени от различни доставчици, като от представените документи се установява, че само придобиването от T. Sportwagen (Германия) представлява вътреобщностно придобиване, а останалите доставки са извършени от доставчици, установени в Република Б.. За всички четири автомобила вещото лице е установило, че вътреобщностните доставки са осчетоводени чрез стандартните счетоводни операции - признаване на вземане от клиента и последващо отразяване на плащанията, като не са установени отклонения в използваните счетоводни операции.
Експертизата е установила също, че счетоводното отразяване на ВОД е налице по всички разгледани сделки, като наличните документи съответстват на извършените записвания. На база наличните данни, вещото лице е приело, че към момента на данъчните събития всички участници по сделките са били регистрирани по ДДС, предвид което приложеният режим на вътреобщностна доставка е счетоводно коректен от гледна точка на регистрационния статус.
След преглед и проучване на представените счетоводни регистри експертизата е установила, че продажбите на автомобилите са осчетоводени чрез операции за признаване на вземания от клиенти и приходи от продажби, както и чрез операции за отписване на продадените автомобили от наличността на стоките. Посочва, че тези счетоводни операции представляват обичайния начин на счетоводно отразяване на продажби на стоки и позволяват проследяване на движението на автомобилите в счетоводството на дружеството жалбоподател. От счетоводна и документална гледна точка доставките били отчетени като продажби към контрагенти, установени в други държави - членки на Европейския съюз.
Вещото лице е установило също, че по всички процесии фактури са постъпили плащания от контрагентите - получатели на автомобилите. Плащанията са извършени по банков път във валута евро, като в счетоводството на дружеството са отчетени в левовата им равностойност, като при съпоставка на валутните суми на плащанията с валутните стойности, посочени във фактурите, се установява пълно съответствие между фактурираните и постъпилите суми.
Вещото лице не е установило доказателства за плащания на транспортни услуги от страна на „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД във връзка с процесните вътреобщностни доставки на четирите автомобила, фактури или счетоводни операции, които да удостоверяват начислени и/или платени транспортни разходи и не е ползван данъчен кредит по ЗДДС, свързан с транспорт.
От представените по делото счетоводни регистри експертизата е установила, че стопанските операции са отразени в счетоводството на дружеството чрез счетоводни записвания по съответните счетоводни сметки. Представените счетоводни регистри позволявали да се проследи

счетоводното отразяване на процесните сделки, включително признаването на вземания от клиенти, приходите от продажби и отписването на продадените автомобили от наличността на стоките.
Вещото лице не се ангажирало с отговор на въпросите дали от документите се установява чие е било задължението за транспортиране на стоките - на доставчика или на получателя и получаването на стоките от контрагентите на „ФАРМА ИНВЕСТ” ЕООД, доколкото същите изисквали правна преценка на договорните отношения между страните, която излизала извън компетентността на счетоводната експертиза.
По делото е разпитан един свидетел на жалбоподателя – В. К. Т., който заявява, че доколкото знае има оспорване на извършен внос за дружество „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД за четири автомобила, един марка „Ф.“, един марка „Нисан“ и два автомобила марка „Б.“. Обяснява, че неговото участие е било да намери съответните автомобили и да проследи от подписването на договора до плащането и товаренето на автомобилите на съответния транспорт. Знаел, че и при четирите сделки купувачът организирал транспорта за собствена сметка. Твърди, че при предаването на автомобила на шофьора на автовоза, отговорността се сваляла от дружеството, като и, че за всеки един от автомобилите имало съставен протокол за предаване и попълнени ЧМР. От 2007 година се занимавал с търговия с луксозни автомобили, като в момента бил търговски директор в „А. Италия“. Занимавал се с автомобили от висок клас. Заявява, че познавал лицата, които са закупили автомобилите от жалбоподателя. С някои от тях бил сключвал сделки с л.а. „Мазерати“.
Съдът кредитира показанията на свидетеля Т., като обективно депозирани, но счита, че същите не са достатъчно информативни по отношение на спорния предмет.
При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:
Ревизионният акт е издаден от органи по приходите с материална компетентност по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК – възложилият ревизията и ръководителят на екипа в кръга на определените техни правомощия съгласно заповедта за възлагане на ревизията, определяща и ръководителя на екипа. Актът отговаря на изискванията на писмена форма и съдържание съгласно чл. 120 ДОПК. Не се установяват съществени нарушения на процедурата по ДОПК при провеждане на ревизията, които обуславят извод за ограничаване правото на защита на ревизираното лице или да препятстват съдебния контрол за спазване на материалния закон при определяне на задълженията, включени в нейния обхват. В хода на съдебното производство са приети на хартиен и магнитен носител доказателства, установяващи надлежно връчване по електронен път на актове в хода на ревизионното производство, с валиден КЕП, поради което и не се констатират нарушения на административнопроизводствените правила, обосноваващи отмяната на оспорения акт на това основание.
Обжалваните задължения за ДДС за процесните периоди са определени по реда на чл. 112 и сл. от ДОПК.
В хода на извършената ревизия са предприети редица процесуални действия, описани в констативната част на РД, неразделна част от издадения РА, като са изложени предприетите от органа по приходите действия, както и установената фактическа обстановка и събраните доказателствени средства. Спазен е процесуалният закон.
Относно декларираните ВОД.
Основният спорен между страните въпрос, по приложимото материално право, е дали извършените от „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД доставки на четири броя автомобили с получатели KATAK MOTORS GMBH, MY V. GMBH, CAR GO EXPORT APS и MNE DIGITAL LIMITED представляват вътрешнообщностни доставки, по които ревизираното дружество не дължи начисляване на ДДС.

В чл. 7 от ЗДДС изчерпателно са посочени отделните хипотези, при които са налице вътрешнообщностни доставки (ВОД), а в ал. 5 са посочени изключенията от режима.
Според чл. 53, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС, вътрешнообщностните доставки са облагаеми с нулева ставка на данъка, а удостоверяващите ги документите са определени с Правилника за прилагане на закона. Нормата на чл. 45 от ППЗДДС, в приложимата за ревизирания период редакция, която в зависимост от подлежащите на установяване правно релевантни факти разграничава изискуемите се документи за доказване в две групи - доказателства за доставката и доказателства за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава-членка. Първият правно релевантен факт се установява с представянето на фактура за доставката, в която се посочва издаденият при регистрация за целите на ДДС от друга държава-членка идентификационен номер по ДДС на получателя. Следващите правно-релевантни факти са изпращането или транспортирането на стоката, които са посочени алтернативно, а необходимите доказателства за установяването им са определени в зависимост от това от кого е извършен транспортът.
Според разпоредбата на ППЗДДС за доказване на ВОД доставчикът следва да разполага със следните документи: документ за доставката - фактура за доставката, в която следва да е посочен идентификационният номер по ДДС на получателя, издаден от държава членка, под който номер му е извършена доставката - в случаите на чл. 7. ал. 1 от ЗДДС и документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, в зависимост от лицето, извършило транспорта. С разпоредбата на чл. 45. т. 2. б.“а“ и „б“ от Правилника за прилагане на закона за данъка върху добавената стойност /ППЗДДС/ са определени следните документи, доказващи транспортирането на стоките:
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 и б) транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика.
Според 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., C-409/04, EU: C: 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/. 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.

Съгласно установената съдебна практика на ВАС, в случаите на ВОД в тежест на доставчика /задълженото лице/ е да докаже, че е осъществен ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 ЗДДС във вр. с чл. 45 ППЗДДС. От особена важност е установяване на транспортирането на стоките, т. е. да се докаже по категоричен начин, че стоките са напуснали територията на Б., за да може доставчикът да се възползва от нулевата облагаема ставка на ДДС, която се прилага за ВОД. Другият основен елемент от фактическия състав на вътрешнообщностната доставка е стоките да са получени на територията на друга държава членка. Доказването на тези положителни факти е в тежест на доставчика, доколкото същият черпи права от това.
В процесния случай, изхождайки от разпоредбата на чл. 45, т. 2, б. „а“ и „б“ от ППЗДДС документите, които следва да са налице с оглед доказване изпращането или транспортирането на автомобилите до територията на другата държава членка на ЕС, са транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че същите са получени на територията на другата държава членка, тъй като не се спори, че транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя. Превозът на стоки извън страната се подчинява на режима на Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки (CMR). В този смисъл и съгласно чл. 4 и чл. 9 от Конвенцията договорът за превоз се установява с редовно оформена товарителница, която представлява транспортния документ. От своя страна писменото потвърждение следва да съдържа 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.
Съдът счита, че във връзка с осъществени от дружеството-жалбоподател доставки към КАТАК MOTORS GMBH за автомобил Б. с рама W., към CAR GO EXPORT APS за автомобил „Ф. Ф8“ с рама Z. и към MNE DIGITAL LIMITED за автомобил „Нисан“ GT-R с рама JN1GANR35U0420164, не се доказа да са изпълнени всички условия за наличие на ВОД, съдържащи се в чл. 7, ал. 1 от ЗДДС и чл. 138, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО. Безспорно е, че предмет на сделките са автомобили, които е следвало да бъдат изпратени от територията на Б. и да достигнат до териториите на други държави членки на ЕС, а именно Германия, И. и Д., в които техните получатели са дружества, идентифицирани за целите на ДДС. Осъществените доставки са възмездни, като между страните са извършени дължимите плащания, видно и от отговора даден от вещото лице по поставената задача на допълнителната съдебно-счетоводна експертиза. Не се спори и относно произхода на процесните автомобили, тяхното придобиване от дружеството-жалбоподател и последващото прехвърляна на собствеността им към КАТАК MOTORS GMBH, CAR GO EXPORT APS и MNE DIGITAL LIMITED. Съгласно заключението на ССчЕ жалбоподателят е издал данъчни фактури и е осчетоводил доставките в счетоводството си като ВОД и съгласно изискванията на НСС, чрез стандартните операции за приходи и плащания от клиенти. Към момента на данъчните събития всички участници по сделките са били регистрирани по ДДС, респективно и съгласно заключението на вещото лице, приложеният режим на вътрешнообщностна доставка е счетоводно коректен от гледна точка на регистрационния статус.
Както беше изложено по-горе обаче, спорни са обстоятелствата относно фактическото транспортиране на автомобилите от територията на Б. до територията на другите държави членки и получаването им от дружествата купувачи. Това е другият подлежащ на доказване релевантен факт, за да бъде установено изпълнението на кумулативно предвидените условия за наличие на осъществен ВОД. Според настоящата инстанция при условията на пълно и главно доказване жалбоподателят „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД не ангажира достатъчно и убедителни писмени

доказателства, от които да се направи обоснован извод за това, че автомобилите предмет на горепосочените три спорни доставки, са транспортирани до територията на държавите членки, за които дружествата купувачи са идентифицирани за целите на ДДС.
По отношение на спорната доставка по фактура № [ЕГН]/03.06.2021г., издадена към CAR GO EXPORT APS за автомобил „Ф. Ф8“, рама Z., са ангажирани доказателства за придобиване на автомобила от ревизираното дружество чрез В. от Т. SPORTWAGEN, регистрирано по ДДС в Германия, по фактура от 16.06.2021г., а и както бе посочено по горе това обстоятелство не е спорно между страните. Получателят по последващия ВОД CAR GO EXPORT APS е дружество регистрирано по ДДС в Д.. От жалбоподателя „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД са представени копие на поръчка и договор за продажба от 03.06.2021г. и спорната фактура от същата дата. Във връзка с транспортирането на автомобила същият е представил няколко ЧМР товарителници с различни съдържания. В хода на ревизията е представена товарителница без номер и без посочена дата на съставяне. В същата не са посочени данни за място на натоварване и разтоварване, положени са печати и подписи за изпращач „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД и превозвач турско дружество, а като получател в кл. 24 е посочено COMP-CAR. Положени са печат и подпис за изпращач, както и печат на превозвача - турско дружество, не е положен подпис или печат от получателя. С жалбата пред решаващия административен орган е представена същата ЧМР със заверка в кл. 24 на CAR GO EXPORT APS и дата 05.07.2021 г., заедно с друг екземпляр, за който твърди, че е първи екземпляр за изпращача. В същия обаче също липсва съществена информация за получателя, като такъв не е вписан нито в кл. 2, нито в кл. 24, не са посочени и транспортните средства извършили превоза, не са посочени място на товарене и разтоварване. Предвид очевидните разминавания, дописвания и корекции в съдържанието на представените товарителници, съдът не може да кредитира същите като безспорни доказателства в подкрепа на фактите, за които свидетелстват, а като частни диспозитивни документи следва да ги обсъди ведно с останалите събрани по делото доказателства. В тази връзка следва да се посочи, че от представения протокол за доставка с ръчно написана дата 05.07.2021 г. и положени подписи и печати на страните не са посочени мястото на предаване на автомобила, името на лицето, предало автомобила и длъжностното му качество. В представеното, също на чужд език, възлагателно писмо за извършване на превоза на турското дружество GOLOVA, освен вида на товара, не са посочени изпращачът и мястото на натоварване, както мястото на доставка. Не са ангажирани и други транспортни документи /пътен лист, тахошайби и др./ от които може да се направи извод, че процесният автомобил е бил транспортиран до територията на Кралство Д. или друга държава членка. В този смисъл посочените протокол и възлагателно писмо не могат да бъдат приравнени на писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че същите са получени на територията на другата държава членка по смисъла на чл. 45, т. 2, б. "а" от ППЗДДС. Същевременно, в полученият в хода на ревизията отговор от датската администрация е посочено, че по конкретната доставка няма данни, както и, че CAR GO EXPORT APS не е имала служители и технически съоръжения, а по данни от счетоводната къща обслужвала дружеството, CAR GO EXPORT APS е декларирало с VIES декларации закупуване на луксозни автомобили от дилъри в Б. и Германия, но автомобилите не са транспортирани до Д.. По данни от дирекция РОС процесният автомобил не е регистриран в Д., нито има данни да се намира на територията на държава членка. Предоставената по извършения обмен с датската администрация информация не е оспорена от жалбоподателя, нито е в противоречие с останалите събрани доказателства, поради което съдът изцяло кредитира същата.
Изхождайки от горното и при съвкупната преценка на събраните доказателства, настоящата инстанция приема, че при условията на главно и пълно доказване жалбоподателят не е доказал

транспортирането на процесния автомобил „Ф. Ф8“, с рама Z., по спорната доставка към CAR GO EXPORT APS, от територията на страната до територията на Кралство Д. или на друга държава членка. Поради това и не се доказва реално осъществена ВОД по същата по смисъла на чл. 7 от ЗДДС.

Настоящата инстанция намира, че по останалите спорни доставки към KATAK MOTORS GMBH за автомобил Б. с рама W. и към MNE DIGITAL LIMITED за автомобил „Нисан“ GT-R с рама JN1GANR35U0420164, също не е доказано осъществяване на ВОД.

По отношение на спорната доставка по фактура №0...306/07.06.2021 г. към MNE DIGITAL LIMITED за осъществен ВОД на автомобил N. GT-R, рама N1GANR35U0420164 и като доказателство за транспортирането на автомобила жалбоподателят е представил ЧМР от 16.06.2021 г. с вписан изпращач „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД, получател MNE DIGITAL LIMITED, място на натоварване С., място на разтоварване Д., И.. Като превозвач е посочен ЕТ „НУНКИ - МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“ с МПС с рег. номер Р./Р. и шофьор Р. С.. Ценен отделно от останалия доказателствен материал и въпреки, че е представен в нечетлив вид, единственият оформен в достатъчна степен транспортен документ /ЧМР/ сочи за осъществен транспорт до територията на друга държава членка. Според съда обаче, разгледан в съвкупност с останалите доказателства по делото, същият не намира опора в тях, а напротив бива изцяло опроверган по отношение на обстоятелствата, чието доказване се цели с неговото представяне. При извършената насрещна проверка от превозвача ЕТ „НУНКИ - МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“ е посочено, че транспортната заявка за автомобил N. GT-R, рама N1GANR35U0420164, е подадена от турското дружество TEK TRANS ULUS. TASIMACILIK, като е представена такава от 16.06.2021 г., без други съпътстващи транспорта документи /пътни листа, тахошайби, документи за платени такси др./, сочещи, че транспортът действително е осъществен до И.. Към отговора от ирландската администрация, във връзка с осъществения обмен на информация, са приложени издадена от „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД проформа фактура №0...7/07.06.2021 г. на стойност 86 204,00 евро с получател MNE DIGITAL LIMITED и издадена от ирландското дружество фактура № 21-6-61/17.06.2021 г. към EFLATUN AUTO OTOMOTIV VE DIS TICARET LIMITED SIRKETI, Yesilkoy Mah Ataturk Cad Egs Business Park N012 Ic Kapi No 15 Istanbul, Т., за сумата от 86 704,00 евро, посочено е, че стоката е доставена в И., Т.. Не се твърди и не са ангажирани доказателства за транспортиране на автомобила от И. до Т.. Последното изцяло кореспондира с информацията по получена справка от АПИ, видно от която транспортното средство с номер Р./Р., което е вписано в представената от жалбоподателя ЧМР товарителница от 16.06.2021г., е напуснало територията на страната на същата дата през ГКПП Лесово в посока Т.. Съгласно получената информация от дирекция РОС, не се установява предметният на доставката автомобил да е регистриран и да се намира на територията на държава членка.

Според съда, независимо от постигнатите между страните договорки, гореизложените обстоятелства обуславят безспорен извод, че процесният автомобил N. GT-R, рама N1GANR35U0420164, е транспортиран до територията на Т., която не е страна членка на общността. Ето защо и доколкото доставянето на стоката до територията на държава членка на ЕС е елемент от фактическия състав ВОД, а доказването на това обстоятелство е съществено с оглед признаването на доставката като вътрешнообщностна, то съдът приема, че спорната доставка от жалбоподателя към дружеството MNE DIGITAL LIMITED не представлява вътрешнообщностна такава по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС и чл. 138, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО.

Настоящата инстанция приема, че по сходен начин, от събраните в хода на производството доказателства не може да се обоснове извършена ВОД на нов автомобил „Б. М4“, рама W., по

фактура № [ЕГН]/17.03.2021 г., издадена към KATAK MOTORS GMBH. И по отношение на тази доставка спорът е сведен до доказване реалното транспортиране на процесния автомобил до територията на Германия, в какъвто смисъл са твърденията на жалбоподателя.
В хода на ревизията от ревизираното лице и от превозвача ЕТ „НУНКИ-МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“ е представена ЧМР товарителница, с вписано МПС с рег. №1297РН/Р., място на натоварване С. и място на разтоварване Б., Германия. По данни от АПИ е установено, че през м. 03.2021 г. посоченото транспортно средство е излязло от страната на 18.03.2021 г. през ГКПП Лесово в посока Т. и е влязло в страната през същия пункт на 20.03.2021 г. От същата справка става ясно, че през м. 03.2021 г. това МПС не е напускало страната на други дати. Според предоставената информация от германската администрация, транспортът е поръчан и заявен от изпращача „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД. От своя страна превозвачът ЕТ „НУНКИ-МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“ е представил заявка от 23.03.2021 г. за транспорт на автомобил Б. М4, рама W., подадена от TEK TRANS ULUS. TASIMACILIK, Т., до „НУНКИ“ ЕООД, издадена от „НУНКИ“ ЕООД фактура № 85/07.04.2021 г. за транспорт на TEK TRANS ULUS. TASIMACILIK, фактура №30175/08.04.2021 г. от ЕТ „НУНКИ - МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“ към „НУНКИ“ ЕООД за извършен транспорт. Не е установено, а и не се твърди турското дружество да е възложило транспорта по искане на жалбоподателя, който във всички фази на процедурата твърди, че транспортът е възложен и е за сметка на получателя по доставката KATAK MOTORS GMBH. Същевременно, при анализ и съпоставка на ЧМР товарителниците, представени от превозвача ЕТ „НУНКИ - МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“ и от жалбоподателя с жалбата му пред решаващия административен орган се установяват съществени различия относно датата на съставяне, тегло на товара и отразеното в кл. 16, като в представеното от превозвача ЧМР липсва вписвания в тази клетка за разлика от тази, представена от жалбоподателя. В ЧМР към жалбата в кл. 7 последователни превозвачи е вписано име Т. Т., рег. номер на МПС Р./Р. и дата на получаване и приемане 24.03.2021 г., като във втория екземпляр е положен печат и подпис в кл. 24 за получател KATAK MOTORS GMBH на 27.03.2021 г. В представения протокол за доставка от 27.03.2021 г. страните удостоверяват общо, че продавачът предава автомобила на купувача по ЧМР от 27.03.2021 г. без да е посочено място на предаване, с какво транспортно средство и от кое лице-превозвач е предадено, в какво качество. Записано е, че протоколът е подписан в Б. и И. на английски език в два екземпляра, независимо, че касае доставка за която се твърди да е изпълнена в Германия.
Посочените съществени противоречия между отделните събрани в хода на делото доказателства не могат да обосноват извод за достоверност на записванията в представения от жалбоподателя транспортен документ /ЧМР/. И при тази доставка представеният протокол за доставка с положени подписи и печати на страните не представлява писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващо, че автомобилът е получен на територията на Германия по смисъла на чл. 45. т. 2. б. „а“ от ППЗДДС. Същевременно, в полученият в хода на ревизията отговор от германската администрация не се потвърждава процесният автомобил да е транспортиран до територията на Германия. Същият не е регистриран в на територията на държава членка. Тази информация не е оспорена от жалбоподателя, нито е в противоречие с останалите събрани доказателства, поради което съдът изцяло кредитира същата. Ето защо и след съвкупна преценка на всички събрани доказателства, съдът намира, че жалбоподателят не е доказал, чрез предвидените в закона средства, че процесният автомобил Б. М4, рама W., е транспортиран до територията на Германия, респективно за осъществена ВОД по смисъла на чл. 7 от ЗДДС и чл. 138, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО към KATAK MOTORS GMBH.
Съдът намира за ирелевантно даденото от жалбоподателя обяснение, че като посредник по доставката е било ангажирано трето физическо лице - И. К., доколкото от доказателствата по

делото не се установява същото да е имало отношения с „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД, както и участие по конкретна сделка.
Основното и допълнителното заключения на изслушаната по делото съдебно-счетоводна експертиза не опровергава изводите в РД и РА. В тази връзка следва да се отбележи, че съдът кредитира като цяло съдебно-счетоводната експертиза, но изводите от същата не са били спорни като констатации в РА, доколкото ненадлежното счетоводно оформяне на доставките при жалбоподателя като ВОД, не са сочени като основания от приходните органи като предпоставки за начисляване на данък по тях. Ето защо, осчетоводяването на доставките като ВОД не е сред относими обстоятелства, подлежащи на доказване, за да бъдат същите признати за такива.
Горните изводи не се разколебават и от показанията на разпитания по делото свидетел В. К. Т.. Независимо, че съдът кредитира същите като обективно дадени и достоверни, те не са достатъчно информативни по отношение предмета на спора, а именно – транспортирането на процесните автомобили от Б. до териториите на други държави членки на общността.
От събраните по делото доказателства се установява различна фактическа обстановка по отношение на декларирания от жалбоподателя „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД ВОД на нов автомобил „Б. М4“, с номер на рама W., по фактура № [ЕГН]/06.10.2022 г. на стойност 146 668,73 лв. /75 000,00 евро/, с получател MY V. GMBH, VIN DE815689548.
Още в хода на ревизионното производство е установено, че автомобилът е придобит от ревизираното дружество по фактура № [ЕГН]/09.08.2022 г. от „БОВА КАР СОФИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК], като това обстоятелство не е спорно по делото.
Във връзка с осъществения ВОД ревизираното дружество е представило легализирани преводи на договор от 06.10.2022 г. с MY V. GMB, ЧМР товарителница и приемо-предавателен протокол за получаване на стоката – „Б. М4“, рама W. от клиента MY V. GMB, в което са посочени лицето доставило стоката /ЕТ НУНКА-М. Х./ и рег. номер на МПС, с което е осъществен транспортът. Представен е превод на писмо за упълномощаване от получателят по доставката, с което същият възлага на превозвача ЕТ „НУНКИ-Михаил Хаджиев“ транспортирането на процесния автомобил.
В представената ЧМР товарителница от 10.10.2022 г., са попълнени всички клетки даващи пълна информация за осъществения транспорт. Като изпращач е вписан „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД, като получател - MY V. GMB, Г., Германия, място на натоварване - С., Б., място на разтоварване - Г., Германия, превозвач ЕТ „НУНКИ - ТИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“ с МПС с рег. [рег.номер на МПС] /Р.. В кл. 24 е вписана датата на получаване на стоката - 19.10.2022 г., с подпис и печат на получателя MY V. GMB.
При извършената насрещна проверка на превозвача ЕТ „НУНКИ-Михаил Ханджиев“ е установено, че транспортът е заявен от дружество EK TRANS ULUS. TASIMACILIK към „НУНКИ“ ЕООД по e-mail, с МПС с рег. номер Р./Р. и водач Т. Р. Д., ЕГН [ЕГН], назначен по трудов договор №16/21.06.2018 г. В заявката са посочени пункта на товарене и разтоварване и данните на автомобила – „BMW M4“, с рама W.. За спедиторската услуга е издадена фактура № [ЕГН]/18.10.2022 г. от „НУНКИ“ ЕООД на TEK TRANS ULUS. TASIMACILIK с предмет „Транспорт с автомобил Р./Р.“ за 1 955,83 лв. Стоката е автомобил с посочен номер на шаси в ЧМР товарителницата. Транспортната услуга е превъзложена от „НУНКИ“ ЕООД на ЕТ „НУНКИ - Михаил Ханджиев“, чиято собственост са и транспортните средства осъществили транспорта - влекач „Волво“ и ремарке, за което едноличният търговец е издал фактура № [ЕГН]/19.10.2022г. на стойност 1 858,04 лв. и предмет „Заплащане за извършен транспорт с автомобил Р./Р.“. Представени са талони за МПС, извършили транспорта и ЧМР с изпращач „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД и получател MY V. GMBH, VIN DE815689548, с отразена дата на получаване 19.10.2022 г.

От превозвача са представени карта с данни от тахограф по дати за м. 10.2022 г., от която се виждат време на работа и почивка на Т. Д., оборотни ведомости за м. 10.2022 г. на ЕТ „НУНКИ - МИХАИЛ ХАНДЖИЕВ“ и „НУНКИ“ ЕООД и счетоводни справки за осчетоводяване на фактурите.
По предоставени в хода на ревизията данни от АПИ за МПС с рег. [рег.номер на МПС] /Р. ЕХ е установено, че същото на 14.10.2022г. е напуснало територията на страната през КПП Р. - Д. мост и е влязло обратно на 25.10.2022 г. през същия пункт.
Ангажирани са доказателства за извършено към „ФАРМА ИНВЕСТ' ЕООД плащане по доставката в размер на 75 000,00 евро от AZV-MY V. GMBH, с Vin.63643, GPP Ref.: [ЕГН], което се потвърждава и от заключението на изслушаната по делото ССЕ.
От получения от германската администрация отговор във връзка с отправено запитване по сътрудничество относно доставката към МУ V. GMBH, се установява, че адресът за фактуриране съответства на адреса за доставка. Относно последващата продажба на автомобила, в отговора е посочено, че първоначално същият е следвало да бъде продаден в Т. през 2022 г., но транзакцията е анулирана и автомобилът е върнат в Германия през м.03.2023г., като в последствие е продаден в А. през м. 08.2023 г. С отговора са представени проформа фактура № [ЕГН]/06.10.2022 г. на стойност 75 000,00 евро за продажба на автомобил „БВМ М4“ на MY V. GMBH, процесната фактура №[ЕИК]/06.10.2022 г. на стойност 75 000,00 евро, ЧМР товарителница за транспортиране на автомобила с вписан превозвач ЕТ „НУНКИ-Михайл Ханджиев“, с МПС рег. [рег.номер на МПС] /Р., копие от банково извлечение за плащане на 06.10.2022 г. към „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД и потвърждение за извършено плащане на сумата по фактурата. Представени са и доказателства за осчетоводяване и декларация по ДДС за м. 10.2022 г. на получателя МУ V. GMBH. Тези доказателства кореспондират като съдържание със същите, представени от жалбоподателя и дружеството превозвач.
Според настоящата инстанция, от съвкупния анализ на представените доказателства се налага извод за това, че ревизираното дружество „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД е осъществило ВОД на нов автомобил „Б. М4“ с рама № W., по фактура № [ЕГН]/06.10.2022 г., с получател MY V. GMBH, VIN DE815689548.
По делото не е спорен произходът на автомобила. Между жалбоподателя и немското дружество-купувач се възникнали валидни облигационни отношения по договор за покупко-продажба именно на процесния автомобил. Жалбоподателят е издал спорната фактура. Собствеността на автомобила е преминала върху купувача. От събраните доказателства, в това число и от заключението на ССЕ, се установява редовното осчетоводяване на В.. В този смисъл и видно от констатациите на ревизиращите, спорният по делото въпрос е дали ревизираното дружество „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД е доказало фактическото транспортиране на автомобила от територията на страната до територията на друга страна членка.
В конкретния случай не е спорно, че транспортът на автомобилът от Б. до Германия е осъществен от и за сметка на купувача, за което и в съответствие с изискването на чл. 45, т. 2, б. „а“ от ППЗДДС е представен транспортен документ –ЧМР товарителница. По отношение на тази доставка съдът намира, че транспортният документ следва да се прием като годно доказателство за транспортирането на стоката до територията на другата държава членка, като транспортът е за сметка на доставчика. Видно от данните по делото, жалбоподателят е представил редовно съставен транспортен документ, като в тази връзка следва да се отбележи, че същият е с идентично съдържание с ЧМР товарителницата, представена от превозвача при извършената му насрещна проверка и с тази представена с отговора на германската администрация, находяща се при получателя по доставката. Същевременно, в съдържанието на същите не се установяват

разминавания, дописвания и корекции. Доколкото ответната страна не е оспорила същите досежно тяхната автентичност, съдът кредитира изцяло представеният транспортен документ /ЧМР товарителница от 10.10.2022г./ като доказателство в подкрепа на фактите за които свидетелства, а именно документ, доказващ транспортирането на стоката от територията на страната до територията на друга държава членка, по смисъла на чл. 45, т. 2, б. „а“ от ППЗДДС.
Нещо повече, това обстоятелство се потвърждава и от останалите събраните по делото доказателства, разгледани в тяхната съвкупност. Всички останали съпътстващи транспорта документи сочат, за това, че действителните изпращач, превозвач и получател на стоките, са дружествата посочени в ЧМР товарителницата. Представен е трудов договор на водача на товарния автомобил Т. Д. и карта с данни от тахограф по дати за м. 10.2022 г., от която се виждат време на работа и почивка. Не се установяват и документални разминавания относно мястото на товарене и разтоварване, както и по отношение на МПС-то, с което е осъществен транспортът. Според съда, от доказателствата може да се установи и как е протекъл времево процесът на транспортиране, както следва: видно от ЧМР автомобилът е натоварен в Б. на 10.10.2022г., видно от данните от АПИ, МПС-то с което е извършен транспортът /рег. [рег.номер на МПС] /Р./ е напуснало територията на страната през КПП Р. - Д. мост на 14.10.2022г., видно от ЧМР и приемо-предавателния протокол автомобилът е доставен и разтоварен на територията на Германия на 19.10.2022г., видно отново от данните от АПИ, МПС-то с което е извършен транспортът е влязло обратно на територията на страната през КПП Р. - Д. мост на 25.10.2022г. Обективно и житейски логично е транспортът до Грюнланд, Германия да е извършен в посочения период и по дати. Същевременно, освен че в отделните представени доказателства всички дати съвпадат, но в тях са ясно отразени и марката, моделът и номерът на рамата на превозното средство, като те съвпадат с тези по спорната фактура № [ЕГН]/06.10.2022г.
Неправилни са констатациите на ревизиращите за това, че в рамките на спорната доставка, въпросният автомобил „Б. М4“ с рама № W. е бил доставен на територията на Т.. Съгласно данните от АПИ, МПС-то с което е извършен транспортът е напуснало територията на страната през КПП Р. - Д. мост и след 11 дни се е върнало обратно през същия пункт. Както беше изложено по-горе, съдът приема за логично да е преминало оттам, при условие, че пътува в посока Германия, но не и ако стоката се транспортира до Т., още повече, че не са налице доказателства за влизането или преминаването на автомобила през територията на Т.. В тази връзка настоящата инстанция намира за неправилно тълкуването на получения от германската администрация отговор за това, че процесният автомобил, след като не е бил продаден в Т. през 2022 г. е върнат в Германия през м.03.2023г. От същият не става ясно дали несъстоялата се продажбата на автомобила в Т. е част от спорния ВОД или е извършена от немското дружество МУ V. GMBH след като същото е получило автомобила на територията на Германия, за да „върне“ същия там през м.03.2023г. и продаден в А. през м. 08.2023г. Във всички случаи, така даденият отговор, без да бъдат ангажирани доказателства за това към кой момент и във връзка с коя конкретна доставка процесният автомобилът е бил транспортиран до територията на Т., не може да разколебае извода за осъществен ВОД към Германия. За пълнота на изложението, следва да се има предвид, че за да бъде една доставка вътрешнообщностна такава, стоките трябва задължително да бъдат изпратени и транспортът на същите да започва от територия на страната и да завършва на територията на друга държава членка. Според законодателя съществото е двете крайни точки да са на териториите на две различни държави членки на ЕС, като отправна точка е територията на страната. Прилагането на облагането при режима ВОД не е свързано с условието, завършването на транспортирането на стоките да бъде до територията на държавата членка, издала ИН за целите на ДДС на получателя. В този смисъл дори и предметният на спорната доставка

автомобил да е бил транспортиран само до територията на Румъния, за което има обективни данни, която държава е членка на ЕС, то доставката следва да бъде третирана като вътреобщностна.
Съдът намира за ирелевантно към спора обстоятелството кое е конкретното лице или дружество, заявило транспорта на превозвача ЕТ „НУНКИ-Михаил Ханджиев“ и връзката му с клиента МУ V. GMBH и ревизираното лице, доколкото по делото не е спорно, че клиентът сам е организирал транспорта, поради което и установяването на посоченото обстоятелство не може да бъде вменено на жалбоподателя.
Изхождайки от горното съдът намира, за доказано че извършената от жалбоподателя продажба на нов автомобил „Б. М4“, с рама № W., по фактура № [ЕГН]/06.10.2022 г., с получател MY V. GMBH, VIN DE815689548, представлява вътреобщностна доставка по смисъла на чл. 138, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО и чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, която съгласно чл. 53, ал. 1 от същия закон се облага с нулева ставка на данъка, а не със ставка от 20 на сто. Ето защо, РА следва да бъда отменен в частта, в която на ревизираното дружество „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД е начислен допълнителен данък за данъчен период м. 10.2022 г. в размер на 29 333,74 лева /14 998,10 евро/, ведно с начислената върху тази сума лихва.
По отношение на направеното от жалбоподателя възражение за наличие на разминаване в посочения размер на установения ДДС за внасяне за м. 03 и м. 06 в кол. 11 на Таблица 1 в РД и размера на ДДС за внасяне за същите периоди, посочен в кол. 11 на Таблица 1 в РА, съдът намира, че същото е неоснователно. Действително, в кол. 11 на Таблица 1 в РД предложените за установяване от ревизиращия екип задължения по ЗДДС за м.03.2021г. са в размер на 31 441,12 лв., докато тези установени с РА са в размер на 31 520,54 лв. По същия начин, за м.06.2021г. в Таблица 1 към РД предложените за установяване задължения по ЗДДС са в размер на 108 353,02 лв., докато тези в Таблица 1 към РА са установени в размер на 133 467,42 лв.
След извършена съпоставка, настоящата инстанция установи, че размерите на установените в хода на ревизията задължения по ЗДДС, за ревизираните периоди м.03 и м.06.2021г., са правилно отразени в кол. 11 на Таблица 1 в РА. Същите напълно съвпадат с констатациите на ревизиращите, отразени в т. 4 „По данъчни периоди“ от мотивите на РД /стр. 30 – 33/, който е неразделна част от РА. В този смисъл са и изводите на решаващия административен орган, които съдът изцяло споделя. В този смисъл твърденията на жалбоподателя за липса на мотиви са неоснователни.
Настоящата инстанция намира, че се касае до „техническа“ грешка, която не е по същество, не води до промяна на правното основание, не води до добавяне на съвсем нови задължения или до подмяна на доказателства, поради което не е довела до ограничаване правото на защита на ревизираното дружество. Нещо повече, същата не е преминала в РА, а напротив отстранена с него, след подаденото от „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД възражение по чл. 117, ал. 5 ДОПК.
За пълнота на изложението, следва да се посочи, че в данъчно-осигурителното производство съществува ясна разлика между характера на ревизионния доклад и този на ревизионния акт. РД е подготвителен документ, с който приключват действията по извършване на самата ревизия. Той съдържа констатациите и предложенията на ревизиращия екип, но няма характер на окончателен индивидуален административен акт. Тъй като не поражда преки задължения за ревизираното лице, той не подлежи на самостоятелно обжалване пред съда. На последващ контрол подлежи РА и както бе изложено по-горе, в него установените задължения са коректно посочени за всеки данъчен период. В пълна степен изложеното е относимо и към посочения в РА размер на лихви за забава. По гореизложените съображения, съдът приема, че жалбата е неоснователна, а РА законосъобразен в тази част.

Предвид изхода на спора и съобразно отхвърлената част от жалбата на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение по делото в размер на 230,08 евро съгласно чл.161, ал.1 ДОПК (редакция ДВ, бр. 17 от 2026 г.), вр. чл.24 от НБПП, доколкото към датата на проведеното съдебно заседание по настоящото дело 15.04.2026 г., в което е даден ход на устните състезания, измененията на чл. 161, ал. 1 и ал. 2 ДОПК, обн. ДВ, бр. 17/2026 г. от 13.02.2026 г., са влезли в сила.
Съобразно уважената част от жалбата на жалбоподателя следва да се присъдят направените по делото разноски за адвокатско възнаграждение, възнаграждение за вещо лице, превод на документи и държавна такса в общ размер на 1 674,11 евро.
Въз основа на изложеното и чл.160 и чл.161 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № 22220223004595-091-001/07.10.2024 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., потвърден с решение № 1651/19.12.2024 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. **в частта,** в която са установени задължения по ЗДДС за данъчен период м. 10.2022 г. в размер на 29 333,74 лева главница и лихви в размер на 7178,70 лева, вследствие на отказано право на данъчен кредит.
ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК [ЕГН], представлявано от управителя А. Й. срещу Ревизионен акт №Р-22220223004595-091-001/07.10.2024 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С. **в останалата част** относно определените допълнителни задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 03, м. 04, м. 06.2021 г. в общ размер на 228 639,26 лева, от които главница в размер на 165 067,38 лева и лихви в размер на 63 571,88 лева, вследствие на отказано право на данъчен кредит.
ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП”- С. при ЦУ на НАП да заплати на „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК [ЕГН] разноски по делото в размер на 1 674,11 евро.
ОСЪЖДА „ФАРМА ИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК [ЕГН] да заплати на Дирекция „ОДОП”-С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение по делото в размер на 230,08 евро.
Решението може да бъде обжалвано пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

Съдия: