

РЕШЕНИЕ

№ 2221

гр. София, 04.04.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65
състав, в публично заседание на 09.03.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **7060** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица] срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221520003821-091-001/ 19.03.2021 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията, и В. И. С. – ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № №864/07.06.2021г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който е установен данък върху добавената стойност (ДДС) за внасяне в размер на 12 150,83 лв. и са начислени мораторни лихви за забава в размер на 3304,62 лв. Корекциите на декларираните от жалбоподателя резултати са извършени поради начислен ДДС на основание чл. 82, ал. 1 във връзка с чл. 53, ал. 3 и чл. 66, ал. 1, т. 1 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС), поради непризната за извършена вътреобщностна доставка (ВОД) към А. Д.О.О. с V. S., С..

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на РА. Жалбоподателят твърди, че е представил всички необходими доказателства за признаване на процесната ВОД и не са налице фактически и правни основания за начисляване на данък. Излага доводи, че твърденията на органите по приходите се основават на косвени предположения и няма никакви доказателства, за да се приеме, че стоката е реализирана на територията на страната. Моли съда да отмени обжалвания РА.

Претендира присъждане на разноски, съгласно представен списък.

Ответникът - директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Счита, че оспорваният акт е законосъобразен. Твърди, че не са събрани доказателства, оборващи констатациите в решението на директора на дирекция "ОДОП" С.. Моли жалбата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокурор от Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, предгорестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил изцяло в обжалваната част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП" - С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221520003821-020-001/ 26.06.2020 г., връчена на 08.07.2020г., издадена от М. С. Х., на длъжност началник сектор в ТД на НАП С., оправомощена със заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП - С.. Предметът и периодът на ревизията обхваща задълженията на дружеството за определяне на задълженията по ЗДДС за периода от 01.05.2018 г. до 30.06.2018 г. На основание чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 114, ал. 2 от ДОПК със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221520003821-020-002/ 06.10.2020 г., връчена на 08.10.2020г., е продължен срокът за извършване на ревизията.

Съставен е ревизионен доклад (РД) №Р-22002219003787-092-001/17.12.2019 г., връчен на 18.12.2019г. по електронен път. От дружеството не е подадено възражение срещу РД, на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Констатациите в РД са дали основание на ревизиращите да издадат процесния ревизионен акт. Ревизионен акт №Р-22221520003821-091-001 от 19.03.2021 г., е издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията, и В. И. С., ръководител на ревизията, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК. Връчен е на 15.01.2020г.

На 01.04.2020г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция "ОДОП" С. е подадена жалба, вх. №53-06-2661/ 01.04.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-642/ 08.04.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., с която [фирма] оспорва РА №Р-22221520003821-091-001 от 19.03.2021 г г., с който е определен данък върху добавената стойност (ДДС) за внасяне в размер на 12 150,83 лв. и са начислени мораторни лихви в размер на 3 304,62 лв. Корекциите на декларираните от жалбоподателя резултати са извършени поради начислен ДДС на основание чл. 82, ал. 1 във връзка с чл. 53, ал. 3 и чл. 66, ал. 1, т. 1 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС), в размер на 15 675,95 лв., поради непризната за извършена вътреобщностна доставка (ВОД) към А. D.O.O. с V. S., С..

С решение №864 от 07.06.2021г на директора на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП ревизионният акт е потвърден.

Въз основа на събраните доказателства, установените факти и обстоятелства са направени следните констатации от органите по приходите:

Основната дейност на задълженото лице през ревизираните периоди е търговия с

канцеларски и опаковъчни материали.

През данъчен период м.05 и м.06 2018г. [фирма] е издало следните фактури с получател АТАСТ D.O.O., С., с предмет на доставка "Продажба на стоки" и "приспадна аванс" и общ размер на фактурираните стоки 78 379,79 лв.: фактура № 20524/29.05.2018 г. на стойност 14786,07 лв. – авансово плащане; фактура № 20523/29.05.2018 г. на стойност 14786,07 лв. – авансово плащане; фактура № 20516/28.05.2018 г. на стойност 36 216,06 лв. – авансово плащане; фактура №20488/28.05.2018 г. на стойност 9 857,38 лв. – авансово плащане; фактура № 20710/01.06.2018 г. на стойност 13 139,89 лв. – продажба на стоки и изцяло приспадна аванс с предмет на доставката – продажба на рекламни опаковки – 1333 кг. с ед. цена 9,85738 лв. – общо 13139,89 лв. и приспадна аванс 13139,89 лв., и сума за плащане 0,00 лв; фактура № 20712/01.06.2018 г. на стойност 2 298,25 лв. – продажба на стоки и приспадна аванс с предмет на доставката – продажба на рекламни опаковки – 1373,55 кг. с ед. цена 9,8538 лв. – общо 13 539,60 лв. и приспадна аванс 11 241,34 лв., и сума за плащане 2 298,25 лв; фактура № 220711/01.06.2018 г. на стойност 0,00 лв. – продажба на стоки и изцяло приспадна аванс с предмет на доставката – продажба на рекламни опаковки – 1526,60 кг. с ед. цена 9,85738 лв. – общо 15048,27 лв. и приспадна аванс 15048,27 лв., и сума за плащане 0,00 лв и фактура № 20713/01.06.2018 г. на стойност 435,97 лв. – продажба на стоки и приспадна аванс, с предмет на доставката – продажба на картонени чаши – 1870000 броя с ед. цена 0,0196 лв. – общо 36652,00 лв. и приспадна аванс 36216,03 лв., и сума за плащане 435,97 лв.

В хода на ревизията от [фирма] са представени документи и писмени обяснения за периода от 24.07.2020 г. до 27.01.2021г. За доказване на осъществените доставки към А. D.O.O. са представени: инвойси, товарителници и извлечения от разплащателната сметка на [фирма] за получени плащания, счетоводни справки за предприетите счетоводни записвания относно придобиването на стоките и последващата им реализация.

В декларация от жалбоподателя е посочено, че стоките - рекламни опаковки и картонени чаши са получени от В. И. В., като представляващ словенско дружество „АТАСТ D.O.O." с V. S.. В тази връзка е изискано от лицето да представи писмено обяснение, но не е получен отговор.

Във връзка с установен превод по банковата сметка на [фирма] в У. Б. от банкова сметка в И. за получено плащане от клиент „АТАСТ D.O.O." в размер на 38 766,00 евро /75 818,54 лв./ от дата 04.05.2018 г., от И. ЕАД, са изискани документи и информация за лицата и спесимен на подписите на същите, които имат право да се разпореждат с пари по банковата сметка, като са изискани съответните документи - спесимен, пълномощни и др.

Във връзка с деклариращи от [фирма] сделки по ВОД към словенски търговец „АТАСТ D.O.O." с V. S. е изпратено писмо до лице за контакт с ЦЗВ относно наличие на асоциирани случаи за период в обхвата на ревизионното производство. Получен е отговор и съответно асоциирани случаи във връзка със словенски търговец „АТАСТ D.O.O" Словенският търговец „АТАСТ D.O.O." с V. S., по данни на системата за ранно предупреждение Е., е липсващ търговец, с невалиден V. S.. Дружеството е регистрирано на 18.07.2018 г. - веднага след датата на последната доставка от [фирма], ЕИК[ЕИК] - 01.06.2018 г.

Транспортът на стоките е за сметка на купувача–„ATAST D.O.O.“, за което е представена CMR от 01.06.2018. Превозвач е турска фирма - B. international transport – I.. Представената товарителница е подписана и подпечатана от изпращача, получателя и от превозвача. Същата е издадена за превоз на стоки по инвойс фактури No [ЕГН];11;12;13/01.06.2018 г. с общо тегло на стоката 330 кг. Представени са 3 броя приемо-предавателни протоколи за прехвърляне на собствеността върху стоките.

След анализ на установените факти и събраната информация, органите по приходите приемат, че жалбоподателят не е реализирал декларираните от него ВОД към словенското дружество. Същевременно няма доказателства получателят да е самоначислил ДДС. Липсват ясни и безспорни доказателства за предаването, приемането и товаренето на стоките, в посочените във фактурите количества, на превозните средства на В. I. T. – I..

На основание чл. 17 от ЗДДС при ревизията е прието, че декларираните ВОД следва да се третират като облагаеми доставки с място на изпълнение на територията на страната, поради което, на основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 53, ал. 3 и чл. 66, ал. 1, т. 1 от същия закон, с РА е начислен ДДС в размер на 15 675,95 лв. за данъчен период м. 06.2018 г. върху данъчна основа 78 379,39 лв.

Съобразно приложените към административната преписка доказателства, директорът на дирекция “ОДОП” С. е приел за правилни и законосъобразни изводите на органа по приходите. Приел е, че жалбоподателят не е доказал с надлежни доказателства транспортирането на процесните стоки и физическото им преминаване през границата на България, поради което не е установена основната предпоставка по чл. 7 от ЗДДС, обосноваваща осъществена ВОД, а именно транспортирането на стоката от територията на България до територията на друга държава членка – С..

Като е обсъдил подробно съдържанието на представените международни товарителници (CMR), решаващият орган е установил съществени несъответствия. Приел е, че от съдържанието им не може да се установи точното място на получаване на стоките. В същото време, като получател във всички документи фигурира В. В., но не е ясно в какво качество. Позовал се е на същественото разминаване в обема на стоките, които реално са превозени и фактурираните, както и на липсата на данни и доказателства дали транспортираните 303 кг фактически са пристигнали при получателя. Като допълнителен аргумент е изтъкнал полученият отговор в резултат на извършената проверка от словенските компетентни органи, в рамките на асоциирани случаи, от който се налага извод, че словенското дружество има не само некоректно поведение като данъчен субект, но и се поставя под съмнение реалното извършване на икономическа дейност от него.

С решение № 864 от 07.06.2021г. директорът на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП е потвърдил Ревизионен акт №Р-22221520003821-091-001/ 19.03.2021 г.

В съдебното производство е назначена съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ). Заключение на вещото лице е прието без възражения от страните. В него е проследено осчетоводяването на фактурите при жалбоподателя и е установено, че по фактурите с вписано основание авансово плащане: е кредитирана сметка 412 Клиенти по аванси, което означава, че дружеството има задължение да извърши доставка на стоки за посочените суми, дебитирана е сметка 4114/ Клиенти в ЕС - А. D.O.O., като по сметката се начислява вземане от клиента. По фактурите с вписано основание картонени чаши и рекламни опаковки: е дебитирана сметка 412 Клиенти по аванси срещу кредита на сметка 7021 Приходи от продажба на стоки, което означава, че

дружеството начислява приход със съответните суми по фактурите, като се приспада авансът. Установено е, че от посочените осчетоводявания остава дебитно салдо по сметка 4114/ Клиенти в ЕС - А. Д.О.О., което означава, че [фирма] има вземания за разликата между 78379,75 лв. и 7 645,55 лв., т.е. не са постъпили още плащания в размер на 2734,22 лв. от посочения клиент за размера на тази сума, което се потвърждава и от приложения регистър на сметка 4114/ Клиенти в ЕС - А. Д.О.О. Вещото лице е направило извод, че използваните счетоводни сметки и записванията по тях са правилни.

Извършен е анализ, въз основа на който е направено заключение, че [фирма] е разполагало с количеството стоки, с които е извършена ВОД за С.. Според банково извлечение № 32/08.05.2018 г./лист 90 от делото/, на 04.05.2018 г. са постъпили по разплащателната сметка 38 766,00 евро /x 1,95583 = 75 819,71лв./ Като основание е вписано: А.-А. Д.О.О. I. 001/002/003/004-24.04.18 /А. М./.

Според вещото лице може да се направи заключение, че процесните стоки Картонени чаши за кафе 7 OZ и 7.5 OZ и Рекламна опаковка са заведени и изписани, поради продажба, начислен е приход. Разходът и приходът са осчетоводени в един отчетен период, с което е спазен счетоводният принцип за съпоставяне на прихода с разхода от една сделка в един отчетен период. Проследява се, че процесните стоки са не само осчетоводени правилно, а и че това осчетоводяване е включено в систематичните регистри /оборотни ведомости/ на [фирма].

На вещото лице са представени 2 екземпляра на международна товарителница, налични и по делото, като на единия е записано общо тегло на стоките 330 кг., а на другия екземпляр - 12 330 кг. В заключението е посочено, че обяснението вероятно е техническа грешка, а според обяснение на жалбоподателя брутното тегло на товара, общо 12 330 кг. включва: чаши - 1 870 000 броя x 0,004 кг. /4 гр./ = 7 480,000 кг.; рекламни опаковки -4233,000 кг. и европалета - общо тегло с фолио - 617,000 кг.

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

Ревизионният акт е издаден от органа, възложил ревизията, и от ръководителя на ревизията, в изпълнение на компетентността им по чл. 119, ал. 2 от ДОПК. В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви, предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективизирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно допълнително начисления ДДС.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

Съгласно легалното определение на понятието вътреобщностна доставка (ВОД) в чл. 7, ал. 1 ЗДДС, тя представлява доставка на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика - регистрирано по този закон лице, или на получателя от територията на страната до територията на друга държава членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка, и е предоставил идентификационния си номер по ДДС на доставчика. В чл. 53, ал.1 ЗДДС е предвидено, че вътреобщностните доставки по чл. 7, с изключение на освободените вътреобщностни доставки по чл. 38, ал. 2 са облагаеми с нулева ставка на данъка.

Тези разпоредби на ЗДДС са в синхрон с чл.138 пар. 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, според който държавите членки освобождават доставката на стоки, изпратени или превозени до местоназначение извън съответната им територия, но на територията на Общността, от или за сметка на продавача или клиента, придобиващ стоките за друго данъчнозадължено лице или за данъчно незадължено юридическо лице, действащо в това си качество в държава-членка, различна от тази, в която е започнало изпращането или превоза на стоката.

В ал. 2 на чл. 53 от ЗДДС е предвидено, че за прилагане на нулева ставка по ал. 1 доставчикът следва да разполага с: 1. документи за доставката, определени с правилника за прилагане на закона, и 2. документи за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, определени с чл. 45а от Регламент за изпълнение (ЕС) 2018/1912 на Съвета от 4 декември 2018 г. за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 по отношение на някои освобождавания при вътреобщностни сделки (ОВ, L 311/10 от 7 декември 2018 г.), наричан по-нататък "Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011", или определени с правилника за прилагане на закона.

В ППЗДДС са установени необходимите документи, удостоверяващи наличие на обстоятелства за ВОД. Според чл. 45 от ППЗДДС, за доказване на вътреобщностна доставка на стоки доставчикът следва да разполага със следните документи: 1. документ за доставката: а) фактура за доставката, която съдържа идентификационния номер по ДДС на получателя, издаден от друга държава членка, под който номер му е извършена доставката; б) протокол по чл. 117, ал. 2 от закона - в случаите на вътреобщностна доставка по чл. 7, ал. 4 от закона; в) документ по чл. 168, ал. 8 от закона - когато доставчикът е физическо лице, което не е едноличен търговец и не е регистрирано по закона; 2. документи за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, когато не прилага презумпцията по чл. 45а от Регламент за изпълнение (ЕС) 2018/1912 на Съвета от 4 декември 2018 г. за изменение на

Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 по отношение на някои освобождавания при вътреобщностни сделки (ОВ, L 311/10 от 7 декември 2018 г.): 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 дължостното му качество, име на лицето, получило стоките, и дължостното му качество; б) транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика.

Според чл. 45а от Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 на Съвета от 15 март 2011 година за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност за прилагането на освобождаванията по член 138 от Директива 2006/112/ЕО се приема, че стоките са изпратени или превозени от държава членка до местоназначение извън нейната територия, но на територията на Общността, в някой от следните случаи: а) продавачът посочва, че стоките са били изпратени или превозени от него или от трето лице за негова сметка и че или продавачът разполага с най-малко две от непротиворечащите си доказателства, посочени в параграф 3, буква а), издадени от две различни лица, които са независими едно от друго, от продавача и от придобиващото лице, или продавачът разполага само с едно от доказателствата, посочени в параграф 3, буква а), в съчетание с някое от непротиворечащите си доказателства, посочени в параграф 3, буква б), с които се потвърждава изпращането или превозът на стоките и които са издадени от две различни лица, независими едно от друго, от продавача и от придобиващото лице; б) продавачът притежава следното: i) писмена декларация от придобиващото лице, в която се заявява, че стоките са били изпратени или превозени от придобиващото лице или от трето лице за негова сметка, и се посочва държавата членка на местоназначение на стоките; в тази писмена декларация трябва да се посочат: датата на съставяне; името и адресът на придобиващото лице; количеството и естеството на стоките; датата и мястото на пристигане на стоките; при доставка на превозно средство — идентификационният номер на превозното средство; както и идентификационни данни на лицето, което приема стоките от името на придобиващото лице; и ii) най-малко две от непротиворечащите си доказателства, посочени в параграф 3, буква а), издадени от две

различни лица, независими едно от друго, от продавача и от придобиващото лице, или само едно от доказателствата, посочени в параграф 3, буква а), в съчетание с някое от непротиворечащите си доказателства, посочени в параграф 3, буква б), с които се потвърждава изпращането или превозът на стоките и които са издадени от две различни лица, независими едно от друго, от продавача и от придобиващото лице. Придобиващото лице предоставя на продавача писмената декларация, посочена в буква б), подточка i) до десетия ден на месеца, следващ доставката.

В параграф 2 на посочената разпоредба е предвидена възможността данъчният орган да обори презумпцията по параграф 1, а в параграф 3 са изброени документите, които се приемат за доказателства за изпращането или превоза за целите на параграф 1, а именно: “а) документи във връзка с изпращането или превоза на стоките, като подписана товарителница, коносамент, фактура за въздушен товарен превоз или фактура от превозвача на стоките б) следните документи: i) застрахователна полица във връзка с изпращането или превоза на стоките или банкови документи, доказващи заплащането на превоза или изпращането на стоките; ii) официални документи, издадени от публичен орган, като например нотариус, с които се потвърждава пристигането на стоките в държавата членка на местоназначение; iii) разписка, издадена от складодържател в държавата членка на местоназначение, с която се потвърждава съхранението на стоките в тази държава членка”.

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 Т. и др., С-409/04, ЕУ: С: 2007:548, т. 42)/т. 22, т. 23 и т. 24 от мотивите на Решение на СЕС от 09.10.2014 г. по дело С- 492/13 Т./ СЕС подчертава, че Директива 2006/112/ЕО оставя в правомощията на държавите членки да определят условията, при които освобождават ВОД от ДДС, като разпределението на доказателствената тежест в процеса се регулира изцяло от националното право и е в зависимост от обичайната практика, установена за сходни операции /т. 35 - 38 от решение на СЕС от 6.09.2012 г. по дело № С-273/11 и т. 26 - 30 от решение на СЕС от 9.10.2014 г. по дело № С-492/2013 [фирма]/. В решението по дело С-409/04 г. Т. и др., е уточнено, че вменяването на задължение на ревизираното лице да представи убедително доказателство за физическото напускане на стоките на територията на

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

В процесния случай документите, които следва да са налице с оглед доказване изпращането или транспортирането на стоките до територията на С. са транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка, тъй като транспортът е извършен от трето лице за сметка на доставчика. В процесния случай спорно е наличието на основната предпоставка за признаване на ВОД - преминаване на стоките от територията на РБ до територията на С. като друга държава-членка на ЕС.

Превозът на стоки извън страната се подчинява на режима на Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки (CMR), ратифицирана с Указ № 1143 на Държавния съвет от 29.07.1977 г. - ДВ, бр. 61 от 5.08.1977 г. В сила за България от 18.01.1978. съгласно чл. 4 и чл. 9 от Конвенцията договорът за превоз се установява с товарителница. Товарителницата се изготвя в три оригинални екземпляра, подписани от изпращача и от превозвача. Тези подписи могат да бъдат отпечатани или заменени с печатите на изпращача и превозвача, ако това се разрешава от законодателството на страната, в която се изготвя товарителницата. Първият екземпляр се предава на изпращача, вторият придружава стоката, а третият се задържа от превозвача. До доказване на противното товарителницата удостоверява договора за превоз и предаването на стоката на

превозвача, съгласно оборимата презумпция на чл. 9 от Конвенцията. Задължителното съдържание на товарителницата е посочено в чл. 6 от Конвенцията, т. 1 и т. 2, видно от които разпоредби конвенцията не поставя изискване за посочване на вида и номера на превозното средство – това е предоставено на преценка на страните, които съгласно т. 3 могат да впишат всякакви други данни, които намерят за необходими. При предаване на стоката на получателя в клетка 24 се вписват дата и място на предаване на стоката и данни за получателя.

В случая, в хода на ревизията са представени два екземпляра на CMR – единият с празна клетка 24, а трети екземпляр е представен пред съда с тегло на стоката 12330 кг. и празна клетка 22. Съдържанието на нито една от тези международни товарителници не отговаря на изискванията в чл.6, т.1 от Конвенцията. Освен, че липсва номер, който не е сред задължителните реквизити, изброени в т. 1 на чл.6 на Конвенцията, липсва дата и място на съставянето ѝ, място на приемане на стоката за превоз и място на доставянето ѝ. В клетка 24 от CMR не е посочена дата на доставяне на стоката. Освен това името на изпращача е изписано грешно в представената пред съда CMR. При тази липса на реквизити не може да се установи дали тези три CMR са различни екземпляри от една товарителница и се отнасят за една доставка или удостоверяват извършен превоз на различни дати и различни стоки.. При липса на тази информация CMR не би могла да удостовери извършен превоз, най-малко поради липса на каквато и да е дата и в трите екземпляра. Не става ясно от кое лице и в какво качество товарителницата е подписана за получателя A. D.O.O

Не се установява и причината, поради която жалбоподателят разполага с три CMR с различно съдържание, относно количеството на стоката в кг. и информация в клетка 22 и 24. Представено е и потвърждение за получаване на стоката от A. D.O.O с дата 04.06.2018 г. Като частен документ без достоверна дата, не може да се установи, че е съставен на посочената дата. Относно съдържанието му, като частен документ, то не разполага с обвързваща съда материална доказателствена сила, а следва да бъде ценено с оглед на останали доказателства по делото. Именно при тази преценка съдът констатира, че населеното място на получаване на стоките, посочено в писменото потвърждение и в CMR се различава. Според потвърждението стоките са получени на 04.06.2018 г. в N. G., S., а в CMR като място на доставка е посочено S., S., като не е посочен конкретен адрес или място, липсва дата на получаване. Посочено е също, че стоките са получени от В. Г., началник на склада на изпращача в С., като не е ясно как е станало това, след като стоките са получени от A. D.O.O чрез турския превозвач В. I. Т..

Представените три приемо-предавателни протокола са съставени на 01.06.2018г. в [населено място], но от тях не се установява къде

точно е предадена стоката, такова място не е посочено, както и от кого са подписани.

Товарителницата (CMR) е частен диспозитивен документ и като такъв се ползва само с формална, но не и с материална доказателствена сила. Следователно, представената CMR не доказва по обвързващ за съда начин, че фактите, отразени в нея са се осъществили по този начин. Същите, като частни свидетелстващи документи, подлежат на преценка съвкупно с останалите събрани доказателства. В случая, при установените факти от събраните доказателства, е оборена доказателствената сила на представените CMR.

Съгласно установената съдебна практика /например решение № 1199 от 04.02.2016 г. на ВАС, първо отделение, постановено по адм. д. № 1733/2015 г. /, 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 България, за да може доставчикът да се възползва от нулевата облагаема ставка на ДДС, която се прилага за ВОД. В резултат на извършените процесуални действия в хода на ревизията приходните органи са оборили доказателствената сила на представените от задълженото лице доказателства за документиране на доставката, като са установили, съществени несъответствия в съдържанието на ЦМР, приемо-предавателните протоколи и останалите събрани в хода на ревизията доказателства. На основание чл.171, ал.1, изр.1 АПК, вр.с §2 от ДР на ДОПК, доказателствата, събрани редовно в производството пред административния орган, имат сила и пред съда.

Според информацията, получена в резултат на извършената проверка от словенските компетентни органи, в рамките на асоциирани случаи, търговецът не може да бъде проверен и не може да бъде даден отговор на въпросите или да бъдат предоставени документи, тъй като ATAST D.O.O. е бил заличен от съдебния регистър, предвид решение на Районен съд в Нова Горица, С., сериен номер 2019/21184 от 24.05.2019 г. Същевременно, от системата за ранно предупреждение Е. е видно, че това дружество е липсващ търговец. Дружеството е deregистрирано на 18.07.2018 г., т.е. веднага след датата на последната доставка от [фирма], ЕИК[ЕИК]- 01.06.2018 година.

Липсват доказателства за наличието на склад или търговски обект на словенското дружество, както и данни за декларирано В..

Тези констатации на приходния орган не са оборени по същество от задълженото лице. Отразяването на фактурите в счетоводството на жалбоподателя и наличието на CRM (с коментираното по-горе съдържание) , заплащането, установеният в ССЕ факт, че

жалбоподателят е разполагал със стоките и правилното отразяване на стопанските операции говори за документално оформяне на доставките, но не и за реалното напускане на стоките на територията на Р България. Въпреки представената CMR, съдът намира за недоказан главният факт, подлежащ на доказване - преминаване на стоките от територията на РБ до територията на друга държава - членка на ЕС. Единственото доказателство за извършения превоз е CMR, чието съдържание не отговаря на изискванията на Конвенцията, поради което не може да установи извършения превоз. Не са представени никакви други доказателства свързани с превозването на стоките, като фактури, договори за превоз, регистрацията на автомобила, застраховки и пр.

Съдът счита, че от събраните доказателства не се установява стоката да е превозена до границата и да е преминала в друга държава - членка, т. е. същата като неналична е реализирана на територията на страната като индиция за този извод е и обстоятелството, установено и от ССЕ, че [фирма] е разполагало с процесните стоки.

При преценка на доказателствата по отделно и в тяхната съвкупност съдът намира за оборена доказателствената сила на писмените доказателства по чл. 45 ЗДДС относно установените в тях обстоятелства на получаване на фактурираните стоки на територията на С.. Тези обстоятелства се приемат за неустановени предвид съдържанието на документите и при липсата на каквито и да било други събрани годни доказателства за преминаване на стоките от територията на РБ на територията на С.. Недоказана е основната предпоставка за възникване и наличие на ВОД. От събраните доказателства не може да се приеме, че доставчикът е действал добросъвестно и е положил грижата на добрия търговец, така че да се увери, че стоките се превозват, изпращат и получават извън територията на РБ.

Поради изложеното, не са налице предпоставки за прилагане на нулева данъчна ставка на облагане и съответно за недължимост на ДДС по процесните фактури в определения от приходните органи размер, поради което жалбата срещу ревизионният акт следва да се отхвърли.

При този изход на спора, основателно се явява искането на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Съобразно материалния интерес и заявената претенция, при спазване правилото на чл. 161, ал. 1 ДОПК, вр. с чл. 8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, юрисконсултското възнаграждение за настоящата инстанция е в размер на 1000 лв.

Водим от горното, Административен съд София-град, Първо отделение, Л. състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица] срещу Ревизионен акт № Р-22221520003821-091-001/ 19.03.2021 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията, и В. И. С. – ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № №864/07.06.2021г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който е установен данък върху добавената стойност за внасяне в размер на 12 150,83 лв. и са начислени мораторни лихви в размер на 3304,62 лв., след корекции на декларираните от жалбоподателя резултати, поради начислен ДДС, на основание чл. 82, ал. 1 във връзка с чл. 53, ал. 3 и чл. 66, ал. 1, т. 1 от *Закона за данък върху добавената стойност*, в размер на 15 675,95 лв., поради непризната за извършена вътреобщностна доставка към А. D.O.O. с V. S., С..

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите юриконсултско възнаграждение в размер на 1000 (хиляда) лева.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните.

Съдия: