

РЕШЕНИЕ

№ 2913

гр. София, 02.05.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 24.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Младен Семов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **9566** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителният процесуален кодекс/ДОПК/.

Образувано е по жалба на „Кръстова вада инвест“ ЕООД ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място] [улица], вх. А, ап.17, чрез адв. Н. с посочен по делото съдебен адрес: [населено място], пл.“Света Неделя“ № 16, ет.2, офис 3 срещу РА № Р-22221020006589-091-001/14.01.2022г. издаден от Х. М. – началник на сектори и орган възложил ревизията и Б. С. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 988/24.06.2022г. на зам.директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика /ОДОП/ при ЦУ на НАП.

Твърди се неправилност на оспорваният акт, поради противоречие с материалния закон – чл.7 ал.1 вр. чл.53 ал.1 от ЗДДС и допуснато нарушение на производствените правила изразяващо се в необсъждане на обстоятелството, че при начисляване на ДДС по фактурираната вътрешобщностна доставка, доставчика е регистрирано по ЗДДС лице, а получателят по фактурите е бил с валиден VIN за периода на фактурирането и е бил регистриран за целите на ДДС в Гърция. Иска се отмяната му.

Ответната страна – директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП – С. изразява становище за неоснователност на жалбата с аргументи, аналогични с

изразените в постановеното от него потвърдително решение в рамките на производството по административно обжалване на РА.

В рамките на проверката по чл.158 от АПК, счита жалбата за редовна – като подадена в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения. Същата е допустима, като подадена от активно легитимирано лице, в срока по чл.156 ал.1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт и при липса на отрицателни процесуални предпоставки по чл.159 АПК.

С оглед фактите по делото, твърденията на страните и приложимата правна уредба съдът установи от фактическа и приема от правна страна:

Ревизионното производство е започвало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221020006589-020-001 от 03.11.2020 г., изменена със ЗИЗВР №Р-22221020006589-020-002 от 31.03.2021 г. и ЗИЗВР №Р-22221020006589-020-003 от 15.04.2021 г., издадени от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. С посочените Заповеди е възложено извършване на ревизия на „КРЪСТОВА ВАДА ИНВЕСТ“ ЕООД за установяване на задълженията на дружеството по ЗДДС за периода от 01.09.2020 г. до 30.09.2020 г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020006589-092-001 / 11.05.2021 г., срещу който не е депозирано писмено възражение. Като следствие е постановен и процесният РА с който е начислен ДДС в общ размер на 22 947,51 лв. по отношение на . декларирания ВОД към „MODA ITALIANA M.I.K.E“ – Гърция с VIN EL801242209 и „PET FOOD HELLAS“ – Гърция с V. EL801275241, съответно по фактури №[ЕГН] от 09.09.2020 г. и №[ЕГН] 28.09.2020 г., на основание чл. 82, ал. 1 и чл. 86 от ЗДДС .

Паралелно с това и с оспорваният акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 270,00 лв. по фактура №[ЕГН]/30.09.2020 г. с предмет „транспортни услуги“, издадена от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД[ЕИК], на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от ЗДДС

С оглед извършените корекции, с РА са определени задължения за данък върху добавена стойност за м.09.2020 г. в размер на 1 054,51 лв. при деклариран от дружеството резултат за периода – ДДС за възстановяване в размер на 22 163,00 лв. На основание чл. 175 от ДОПК и чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/, са начислени и лихви в размер на 133,87 лв.

За да постановят процесният резултат, органите по приходите са установили, че основна дейност на дружеството през ревизирания период е търговия на едро с разнообразни стоки, за осъществяване на която дружеството ползва е склад под наем/ с представен договор за влог и логистика от 01.08.2020 г., сключен между „ИВОТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], в качеството на влогоприемател и „КРЪСТОВА ВАДА ИНВЕСТ“ ЕООД, в качеството на влогодател. В допълнение, между страните е уговорено, че първото дружество предава на второто в [населено място], ТЦ И., [улица] стоки на отговорно пазене и съхранение, по опис/. На ревизираното лице е връчено Искане за

представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №P-22221020006589-040-001/18.01.2021 г., като от същото на 11.03.2021 г. по електронен път са представени документи. Искания за представяне на документи, сведения и информация от трети лица /ИПДПОТЛ/ са изпратени и до „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД с и „ФАРМ ЕВРО ТРЕЙД“ ЕООД.

С Протокол №1728260/26.04.2021 г. е приобщен отговор, получен по процедура за обмен на информация с референтен №VAT_BG_033533_EL_KS363-20_20201119_AF_RI_R, относно „MODA ITALIANA“ М.І.К.Е. с №EL801242209 и „PET FOOD HELLAS MONOPROSOPI I K E||PET FOOD HELLAS“ с V. EL801275241. С Протокол №P-22221020006589-П.-001/30.03.2021 г. са приобщени документи от друго производство. От данните в представената оборотна ведомост към 30.09.2020 г. е установено, че сч. сметка 401 „Доставчици“ е с крайно салдо от 95 460,00 лв., а сч. сметка 411 „Клиенти“ е с крайно дебитно салдо от 122 274,62 лв.

В отговор на изпратените ИПДПОТЛ от „ФАРМ ЕВРО ТРЕЙД“ ЕООД е посочено, че дейността му е внос на стоки от Китай, която се извършва в нает склад на адрес: [населено място], складова база И. [улица]. Заявено е, че лицата, които участват в приемането и предаването на стоките, се вписват в приемо-предавателните протоколи /ППП/, като транспортът винаги е за сметка на клиента и е организиран от него. В тази връзка са представени копия на фактури №160/28.09.2020г., №154/09.09.2020г. и №152/01.09.2020г., издадени на ревизираното дружество, банкови извлечения за разплащане по процесните фактури, движение по счетоводна сметка 411 „Клиенти“, аналитично „КРЪСТОВА ВАДА“ ЕООД, ППП, справка за стоков поток, изписване на стоки по фактури, договор за наем на помещение, митнически декларации, invoice, packing list, CMR, транспортен документ от „COSCO SHIPPING LINES CO“, LTD – доставчик морски транспорт, платежни нареждания за платено ДДС и мито на вноса, фактура за транспорт от Гърция до България.

Установено е, че процесната стока е с произход Китай, като морският транспорт е извършен от „COSCO SHIPPING LINES CO“ LTD. В транспортния документ на цитирания превозвач не е конкретизиран получател, поради това, че превозът се осъществява само по поръчка от „ИВОТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Транспортираната пратка е с код FCL – full container load, т. е. превозът е чрез цял контейнер, запълнен с поръчката на посоченото дружество. В представено CMR за изпращач е посочен - SEAWAY E.E., а за получател – „ФАРМА ЕВРО ТРЕЙД“ ЕООД. Също така е представен invoice от „С. И. ТРЕЙД ЛИМИТИД“ – Китай, доставчик на стоките, както и транспортни документи за превоз на процесната стока от Гърция до България и за платени мито, и ДДС, съгласно представени платежни нареждания.

След анализ на горесцитираните документи от приходните органи е прието, че са налице доказателства за реална доставка на стоки от „ФАРМА ЕВРО ТРЕЙД“ ЕООД към ревизираното дружество.

При ревизията е установено, че през ревизирания период от ревизираното лице са извършени облагаеми доставки със ставка 0 % в т. ч. ВОД на стоки за контрагенти от Гърция в общ размер на 114 737,59 лв., с предмет – продажба на разнообразни стоки, в т. ч. по фактура №[ЕГН] от 09.09.2020 г., издадена на „MODA ITALIANA“ с №EL801242209 на стойност от 86 529,44 лв. и по фактура №[ЕГН] от 28.09.2020 г., издадена на „PET FOOD HELLAS“ с №EL801275241 на стойност от 28 208,15 лв. Предмет на доставките са „дамско бельо, дамски панталони с цип, мъжко яке тънко, четка за домашни любимци, топка за домашни любимци, купа домашни любимци, дреха за куче, верижка за куче, повод домашни любимци, сигнализатор риболов, макара за риболов, кеп, въдица и артикули за риболов“.

В хода на ревизионното производство от страна на ревизираното дружество са представени копия на покупните и продажните фактури, две международни товарителници (CMR), както и фактури за получени транспортни услуги и документи, доказващи плащане по съответните доставки, както и писмени обяснения. В получения отговор на приходната администрация на Гърция по отношение на „MODA ITALIANA M.I.K.E.“ е посочено, че гръцката компанията не е открита на адреса по регистрацията, като е направен неуспешен опит да се свържат със собственика на гръцкото дружество - г-н А. К. А.. Посочено е, че гръцкото дружество е deregистрирано от ДДС. В получения отговор на данъчната/приходна администрация на Гърция по отношение на „PET FOOD HELLAS“ също е посочено, че дружеството не е открито на декларирания адрес: 9 Aisopou str. 54627 T., поради което същото е deregистрирано от ДДС на 03.11.2020 г.

В писмените обяснения на ревизираното дружество е посочено, че стоките с предмет ВОД към гръцките дружества са транспортирани от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. От сочения за превозвач „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД са представени копия на фактура №[ЕГН]/30.09.2020 г., издадена на „КРЪСТОВА ВАДА ИНВЕСТ“ ЕООД, ведно с отчети от ФУ, CMR и фактури от подизпълнителя на транспортна услуга – „ЕМВЕ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за м. 09.2020 г., списък на персонала за периода, аналитично движение по счетоводна сметка 411 относно контрагент „КРЪСТОВА ВАДА ИНВЕСТ“ ЕООД, два талона на товарни автомобили и на един влекач, лиценз за международен транспорт, договор за наем на офис в [населено място] поле, регистрацията на фискално устройство и договор за превоз с „КРЪСТОВА ВАДА ИНВЕСТ“ ЕООД от 31.08.2020 г.

След анализ на представените от ревизираното лице документи от приходните органи е прието, че от представените отчети от ФУ не може да се установи дали е извършено плащане от конкретния контрагент. Констатирано е, че проверяваното лице, независимо, че е представило данни за наличен персонал и талони на автомобили, е използвало за доставките подизпълнител – „ЕМВЕ“ ЕООД, като не са представени пътни листа, от които да се установи маршрутът на ППС, не са дадени изискваните конкретни данни за получателите на доставките, данни за калкулиране на себестойност на предоставените услуги, тахографски записи на ППС, декларации от шофьорите на ППС във връзка с процесните доставки, информация за това кога са натоварени стоките, кога и на кого са предадени, както и данни за лицата, натоварили и разтоварили ППС. Освен това, при анализ на декларираните данни и представените

счетоводни справки е установено, че ревизираното дружество не е отчетло разходи за товарене на стоки, няма такъв персонал, нито е декларирало фактури за услуга по товарене на стоки, предвид на това, че се касае за значителни количества стоки – 1 010 кг. От ревизираното дружество по електронен път са изпратени писмени обяснения, които не са подписани от управителя на дружеството, както и никъде не е упоменато името му.

В писмените обяснения, дадени от превозвача „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД са идентифицирани представителите на гръцките клиенти - г-н К. П. като представител на „PET FOOD“ и А. Ц. като представител на „MODA ITALIANA. Същевременно, от данните, представени във връзка с обмена на информация от компетентните органи на Република Гърция е посочено, че не е установено цитираните лица да имат връзка с дружествата, клиенти на ревизираното лице. От приходните органи е посочено също, че собственик на „MODA ITALIANA M.I.K.E.“ и „PET FOOD HELLAS“ е българският гражданин А. К. А..

По отношение на предоставените транспортни услуги от подизпълнителя „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД с ЕИК[ЕИК], нает от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД, е представена фактура за услугата. Същевременно, от данните в СМР е видно, че транспортът е бил извършен с влекач с рег. [рег.номер на МПС] и ремарке с [рег.номер на МПС], по отношение на които е установено, че не са собственост нито на „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД, нито на „ЕМВЕ“ ЕООД.

На следващо място, при извършена проверка в информационния масив на НАП „Справка за платени пътни такси на Агенция „Митници“ е установено, че на 09.09.2020г. и 28.09.2020 г. има регистрирани излизания на влекач СВ0075КМ през ГКПП К. с деклариран товар съответно „изделия от пластмаса“ и „строителни материали“. Тези данни обаче не кореспондират с процесните стоки, които са дамски и мъжки дрехи, бельо и аксесоари за домашни любимци.

След анализ на представените транспортни документи и извършените проверки в информационния масив на НАП, множеството несъответствия и противоречия в представените доказателства, от ревизиращите органи е формирано заключение, че в процесния случай не са налице доказателства, че стоката е превозена до Гърция, поради което е прието, че същите са реализирани на територията на България, т. е. е налице доставка на стоки с място на изпълнение на територията на страната по фактурите, издадени от ревизираното лице към гръцките контрагенти. С оглед на изложеното на основание чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, чл. 17, ал. 2 от ЗДДС с РА е прието, че доставката е облагаема по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС със ставка 20, в резултат на което по реда на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 66, ал. 1, т. 1 и чл. 67, ал. 1 от ЗДДС с РА е начислен ДДС в размер на 22 947,51 лв.

Предвид извода на органите по приходите, че не е налице ВОД по издадените фактури към „MODA ITALIANA M.I.K.E.“ – Гърция и „PET FOOD HELLAS“ – Гърция, е формирано и заключение, че не е налице доставка на транспортна услуга на процесните стоки с дестинация Гърция. В тази връзка, на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от ЗДДС на ревизираното дружество

е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 270,00 лв. по фактура №[ЕГН]/30.09.2020 г. с предмет „транспортни услуги“, издадена от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД.

В жалбата си срещу така постановеният акт, дружеството-жалбоподател се позовава на практиката на СЕС по дело С-430/19, като твърди, че за да откажат право на приспадане на ДДС националните органи и юрисдикции следва да установят, въз основа на обективни данни, че това приспадане се осъществява с измамна цел или злоупотреба. Същевременно трябва ДЗЛ да не е участвало в измамата но да е знаело за нея или да е участвало в измамата без да знае, но е трябвало да знае за нея, като нито една от тези хипотези, според оспорваният, не е установена от приходната администрация. Като контратеза - твърди, че транспортът по доставките е осъществен от трети лица за сметка на доставчика, като в съответствие с чл.42 т.2 б. „б“ от ППЗДДС е налице и представен транспортен документ ЧМР, писмени потвърждения, доказателства за платени пътни такси в Гърция. Позовава се на нормите на чл.4 и чл.9 от Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки/ЧМР/. В този смисъл и съгласно чл.7 и чл.53 ал.1 от ЗДДС се твърди, че доставката е облагаема с нулева ставка. Паралелно с това се позовава и на решение на СЕС по делото Т..., както и на решение по дело С-430/19 в диспозитива на което е посочено, че принципите на данъчен неутралитет и правна сигурност не допускат при наличието само на недоказани подозрения на националната данъчна администрация относно реалното осъществяване на търговски сделки да се откаже право на приспадане на ДДС.

След анализ на дотук изложеното, следва да се посочи:

Вътреобщностното придобиване на стоки по смисъла на член 20 от Директивата за ДДС е извършено, когато правото на разпореждане като собственик със стоката е било прехвърлено на лицето, придобиващо стоката, доставчикът докаже, че стоката е била изпратена или превозена в друга държава членка, и вследствие на това изпращане или превозване стоката е напуснала физически територията на отправната държава членка (вж. в този смисъл решения от 27 септември 2007 г., Teleos и др., С-409/04, ЕУ:С:2007:548, т. 27 и 42 и от 19 декември 2018 г., AREX CZ, С-414/17, ЕУ:С:2018:1027, т. 61).

Съгласно чл. 138, § 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, 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. Механизмът, който е създаден с този преходен режим, се състои в освобождаване на извършената чрез вътреобщностно изпращане или вътреобщностен транспорт доставка в държавата членка, от която се изпращат или транспортират стоките и същевременно облагане на вътреобщностното придобиване в държавата членка по пристигане. По този начин се гарантира ясно разграничение на данъчния

суверенитет на съответните държави членки, избягва се двойното данъчно облагане и се обезпечава данъчния неутралитет, присъщ на общата система на ДДС/ виж Решение по делото Teleos, горесцитирано, точка 25, Решение от 22 септември 2012 г. по дело VSTR, C-587/10, т. 28 и др./.

Пак според постоянната практика на СЕС, освобождаването на вътреобщностната доставка на дадена стока става приложимо само когато правото на разпореждане като собственик с тази стока е прехвърлено на приобретателя и продавачът докаже, че посочената стока е изпратена или транспортирана в друга държава членка и че вследствие на това изпращане или транспортиране, същата стока е напуснала физически територията на държавата членка на доставката /виж Решение по делото Teleos, точка 42, Решение по делото Twoh International, точка 23, Решение по делото R., точка 41 и Решение от 16 декември 2010 г. по дело Euro Tyre Holding, C-430/09, точка 29.

Прехвърлянето на правото на разпореждане със стоката като собственик не се ограничава до прехвърлянето, извършено в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещь от определено лице, което овластява друго лице да се разпорежда фактически с нея като собственик (вж. в този смисъл решения от 3 юни 2010 г., De F., C-237/09, EU:C:2010:316, т. 24 и цитираната съдебна практика, както и от 19 декември 2018 г., AREX CZ, C-414/17, EU:C:2018:1027, т. 75).

Успоредно с това, прехвърлянето на правото на разпореждане с материална вещь като собственик не изисква лицето, на което се прехвърля тази вещь, да я държи физически, нито тя физически да е превозена до него и/или физически да е получена от него (определение от 15 юли 2015 г., Itales, C-123/14, непубликувано, EU:C:2015:511, т. 36 и решение от 19 декември 2018 г., AREX CZ, C-414/17, EU:C:2018:1027, т. 75).

В унисон с цитираната регламентация в общностното право, нормата на чл. 7, ал. 1 ЗДДС предвижда, че наличието на вътрешнообщностна доставка е обусловено от кумулативното наличие на следните предпоставки: осъществена доставка на стоки, транспортиране на същите от територията на Република България до територията на друга държава - членка и регистрации на доставчика и получателя в съответните държави за целите на ДДС.

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 факта 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.

По делото е безспорно установено, че ревизираното лице е разполагало със стоката, предмет на осъществените доставки.

Всеки договор за автомобилен превоз на стоки с превозни средства срещу заплащане, когато мястото на приемане на стоката за превоз и предвиденото място за доставянето ѝ, така както са посочени в договора, се намират в две различни държави, от които поне една е договаряща страна спада в предметният обхват на Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки.

В настоящият казус транспортния документ е доказателство за транспортиране на стоката до територията на друга държава членка, тъй като транспортът е за сметка на доставчика /арг. чл. 53, ал. 2 ЗДДС вр. чл. 45, т. 2, б"б" ППЗДДС/.

Безспорно, транспортният документ - ЧМР товарителница, съставена в съответствие с изискванията на б от Конвенцията се ползва до доказване на противното с доказателствена сила съобразно чл. 9 от Конвенцията.

Посочената доказателствена сила обаче би могла да бъде оборена чрез опровергаване на някое от посочените в товарителницата обстоятелства, респ. при установена липса на някой от обуславящите материализираното в нея действие, правно значими реквизити.

Съгласно чл.6 т.1 от Конвенцията, товарителницата трябва да съдържа:

- а) мястото и датата на съставянето;
- б) името и адреса на изпращача;
- в) името и адреса на превозвача;
- г) мястото и датата на приемането на стоката за превоз и мястото за доставянето ѝ;
- д) името и адреса на получателя;
- е) обикновеното наименование на вида на стоката и начина на опаковане, а за опасните стоки - тяхното общоприето наименование;
- ж) броят на колетите, особената им маркировка и номерата им;
- з) брутното тегло или изразеното по друг начин количество на стоката;
- и) разноските, свързани с превоза (превозна цена, допълнителни разходи, митнически сборове и други разноски, възникващи от момента на сключването на договора до доставянето им);
- й) необходимите

инструкции за митническите формалности и други такива; к) указание, че превозът, въпреки всяка противна клауза, е подчинен на режима, установен от тази конвенция.

Видно от данните по делото, жалбоподателят е представил редовно съставен транспортен документ, както и потвърждение за получаване на стоките, като от събраните по делото писмени доказателства се установява, че транспортът е извършен от ревизираното лице посредством превозвачи, от името и за сметка на ревизираното лице съгласно Договор, представен още в ревизионното производство. По делото са приложени международни товарителници съдържащи всички необходими реквизити - място на натоварване и разтоварване, вид и количество на получената стока, придружаващите стоката документи и други идентифициращи товара, както и са вписани, превозвача, изпращача и получателя. В предоставените товарителници е попълнена и информация за дата и място на получаване на стоките, положен е подпис на лицето, получило стоката и има печат на дружеството - получател. Извод, следващ както от самите документи, така и от представеното заключение в назначената по делото, експертиза. Също така, международните товарителници са подписани и подпечатани, както от изпращача, така и от превозвача, поради което и съгласно чл. 9, ал. 1 от Конвенцията за договора за международни автомобилни превози се ползват с материална доказателствена сила относно факта на получаването на стоката от превозвача. Поставянето на подпис и печат на получателя в ЧМР удостоверява, че стоката е достигнала до него и се ползва с формална доказателствена сила, че изявлението за това изхожда именно от представляващия получателя. Тези данни напълно кореспондират с останалите приложени доказателства.

В аналогичен контекст, Върховния административен съд е имал възможността да постанови, чрез референция към практиката на Съда на ЕС, че: „В решението по дело С-409/04 г. СЕС сочи, 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/. / виж Решение № 5594 от 9.06.2022 г. на ВАС по адм. д. № 8181/2021 г. и др./

Пак от посоченият съдебен акт на ВАС, следва, че: „В т. 61 от решението по дело С-273/11 (М.-Г.) СЕС припомня практиката си, че национална мярка, която основно подчинява правото на освобождаване от данък на вътреобщностна доставка на спазването на формални задължения, без да вземе предвид материалноправните изисквания, надхвърля необходимото за осигуряване на правилното събиране на данъка, освен ако нарушаването на формалните изисквания е възпрепятствало предоставянето на сигурно доказателство, че са изпълнени материалноправните изисквания. В случая, след като за доставките са съставени транспортни документи, отговарящи на изискванията за редовност, а също и заверени с дата, подпис и печат на получателя писмени потвърждения, удостоверяващи получаването на стоките на територията на Чешката република, наред с останалите изискуеми от националния закон документи, налице са доказани вътреобщностни доставки. При липсата на обективни данни доставките да са част от данъчна измама, първоинстанционният съд неправилно е приел, че спорните вътреобщностни доставки не са действително осъществени.“ / виж Решение № 3428 от 12.04.2022 г. на ВАС по адм. д. № 7033/2021 г./.

Като продължение, по искане на жалбоподателя е допусната и назначена съдебно-счетоводна експертиза.

Видно от заключението на вещото лице/л.155 и сл. от делото/ :

- Счетоводните записвания от страна на жалбоподателя във връзка с процесните фактури са водени редовно в съответствие с приложимите счетоводни стандарти.
- Фактурите, издадени от „Кърстова вада инвест“ ЕООД, на MODA ITALIANA MIKE – от 09.09.2020г. и PET FOOD HELLAS – от 28.09.2020г., фактурата за издвършения транспорт на стоки,международните товарителници и фактурите за закупените стоки,предмет на доставките,издадени от „Фарм Евро Трейд“ ЕООД са отразени като счетоводен запис.
- На трето място е установено, че предмета на доставка по трите фактури, издадени от „Фарм Евро Трейд“ ЕООД към жалбоподателя като негов предходен доставчик е идентичен с фактурите,издадени от ревизираното лице към дружествата MODA ITALIANA MIKE и PET FOOD HELLAS.

- Във връзка с плащанията по фактурите от страна на MODA ITALIANA MIKE – от 09.09.2020г. и PET FOOD HELLAS е установено, че получените от тях суми са в размер по-висок от стойността по фактура.

С оглед заключението на вещото лице, прието като неоспорено между страните, в съответствие с поставената задача и от експерт, разполагащ с необходимата квалификация, за съдът не е налице основание за съмнение във връзка с надлежното документиране на посочените стопански операции, както от страна на предходният доставчик към жалбоподателя, така и от страна на жалбоподателя към чуждестранните дружества, негови съконтрахенти.

На следващо място, жалбоподателят, въз основа на издадено съдебно удостоверение е представил справки от СДВР и Гранична полиция, видно от които МПС рег. [рег.номер на МПС] , САЗ467СХ, СВ0075КМ, С7888ЕК са преминавали границата с Гърция през ГКПП К. през процесният период/л.144-147 от делото/. Същите са били управлявани от Ц. Е., М. З., Ю. Н., Д. П.. Лица, спадащи с списъка на персонала на ЕМВЕ ЛОГИСТИК ООД за процесният период.

По делото са приложени фактури от 29.09.2020г. и 10.09.2020г./л.99 и сл. от делото/ издадени от ЕМВЕ ЛОГИСТИК ООД /вписан като последващ превозвач в ЧМР товарителниците/ на „Димитров Транспорт“ ЕООД за международна транспортна услуга България-Гърция с посочен номер на МПС С0075КМ и С7888ЕК. Посочените номера са идентични с номерата на МПС посочени в ЧМР товарителниците.

Приложено е и потвърждение от страна на получателите на процесните доставки от които се установява, че доставката до MODA ITALIANA LTD е получена на 10.09.2020г., доставена с МПС рег. [рег.номер на МПС] /С7888ЕК, стоката е във вида и количеството, посочено във фактурата от 09.09.2020г. По аналогичен начин и съдържание е налице и потвърждение от страна на PET FOOR HELLAS LTD от 29.09.2020г.

В таз връзка следва да се приеме, че са налице данни какъв е предмета на всяка доставка, позволяващи индивидуализация на товара, респ. установима е връзка между процесният договор за транспорт, процесните товари – предмет на фактурите и превозните средства осъществили претендираната доставка. Доказано е, че дружеството има договор с транспортна фирма, същата използвала последващ превозвач с надлежно издадени и представени фактури, налице са данни, че посочените МПС осъществили товара са напускали страната в посока Гърция през конкретния период. В тази ситуация и при безспорно установен факт на получаване на стоките от жалбоподателя от страна на „Фарм Евро Трейд“ ЕООД налага извода, че доставката е обективно

възможна с представени доказателства за реалното и осъществяване.

В съответствие с дотук гореизложено, следва да се приеме, ревизираното лице е доказало основанията за прилагане на разпоредбата на чл. 53, ал. 1 от ЗДДС, поради което РА следва да бъде отменен по отношение на начисления данък върху добавена стойност по реда на чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 7, ал. 1 и чл. 6, ал. 1 от ЗДДС г. в размер на 22 947,51 лв. във връзка с декларирания ВОД към „MODA ITALIANA M.I.K.E“ – Гърция и „PET FOOD HELLAS“ – Гърция, съответно по фактура №[ЕГН] от 09.09.2020 г. и по фактура №[ЕГН] 28.09.2020 г.

Като следствие от гореизложеното следва да се приеме и, че са налице доказателства за реално осъществена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС по отношение на фактура №[ЕГН]/30.09.2020 г. с предмет „транспортни услуги“, издадена от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД, поради което и непризнатото право на данъчен кредит по посочената фактура е неправилно и незаконосъобразно. Дружеството-жалбоподател е провело доказателствена дейност, респ. ангажирало съответните доказателства позволяващи да се установи, транспортиране на процесните стоки от Република България до Република Гърция, поради което и фактурата за транспорт с горечитираната дестинация е издадена от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД на годно основание.

Нормите на чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, регламентиращи, наред с чл.71 от ЗДДС, предпоставките, при наличието на които следва да се признае правото на приспадане на данък върху добавената стойност, транспонират разпоредбата на чл.168, б. „а“ от Директива 2006/112/ЕС, според която доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати, дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице.

От така посочената регламентация следва извода, че наличието на действително осъществена доставка на стока/ услуга, е условие (предпоставка) за възникване на правото на данъчен кредит, като изпълнението на тази предпоставка следва да бъде проверено за извършването на преценка дали ревизирият субект има право да приспадне данъчния кредит, който е декларирал в подадената справка-декларация. При наличие на реално осъществена доставка на стока/услуга предпоставките за възникване на правото на данъчен кредит по чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл.6,

ал.1 от ЗДДС респ. по чл.168, б. „а“ от Директива 2006/112/ЕС са налице.

Поради това оспореният РА следва да бъде отменен. Предвид факта, че жалбоподателя претендира единствено само заплащане на съдебно-деловодни разноски в размер на внесена държавна такса и депозит за изготвената съдебно-счетоводна експретиза, съдът приема, че на основание чл.161 ал.1 предл. първо от ДОПК в негова полза следва да се присъди сумата от 750лв.

С оглед изложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предложение първо от ДОПК, Административен съд София-град,74 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221020006589-091-001/14.01.2022г. издаден от Х. М. – началник на сектор „Ревизии“ при ТД на НАП – С. в качеството му на орган възложил ревизията и Б. С. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 988/24.06.2022г. на зам.директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на „Кръстова вада инвест“ ЕООД ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място] [улица], вх. А, ап.17, сумата от 750 /седемстотин и петдесет/ лева, съдебно-деловодни разноски.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: