

# РЕШЕНИЕ

№ 3663

гр. София, 05.06.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 45 състав,**  
в публично заседание на 25.04.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Евгени Стоянов**

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **6924** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на "МОДА ПРЕСТО" ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], етаж 5, представлявано от С. Д., чрез адв. З. Н. – член на САК, срещу Ревизионен акт № Р – 22221020007455 – 09 1 – 001 / 24.02.2022 г., издаден от Т. Б. Г. – началник на сектор, възложил ревизията и Л. Д. П. – Главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 837 / 02.06.2022 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С..

В жалбата се излагат доводи, че издаденият РА е незаконосъобразен. Дружество "МОДА ПРЕСТО" ЕООД, ЕИК[ЕИК], е разполагало със стоката, предмет на последваща доставка. В хода на ревизията са представени всички необходими документи, в това число фактура и приемо-предавателен протокол. Ревизиращият екип е извършил насрещна проверка на доставчика. "МОДА ПРЕСТО" ЕООД, ЕИК[ЕИК], е осъществил доставка на стока в Република Гърция. През ревизирания период дружеството е осъществявало доставки на Grescoil Hellas в Република Гърция, които се притежавали VIES регистрация през целия ревизиран период. За осъществяване на доставките са сключвани договори с „Димитров Транспорт 2020“ ЕООД. Транспортът по доставките е осъществен от трети лица за сметка на доставчика. Според изложеното в жалбата, относима е разпоредбата на чл. 45, т. 2, буква „б“ от ППЗДДС, съгласно която изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на другата държава – членка се

удостоверява с транспортен документ. Трябва да се съобрази правната уредба на международната товарителница в Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки (CMR), ратифициран с Указ № 1143 на Държавния съвет от 29.07.1977 г., ДВ, бр. 61 от 05.08.1977 г., в сила за Република България от 18.01.1978 г. Съществуният за спора факт – транспортирането на стоката от територията на Република България до територията на Гърция, е установен чрез представените по делото международни товарителници. До този факт е ограничена отговорността на доставчика – български изпращач, при осигурен транспорт до получателя. Жалбоподателят в жалбата си излага аргументи, че съгласно разпоредбата на чл. 138 от Директива 2006 / 112 / ЕО, държавите – членки освобождават от облагане с ДДС 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 данъчно задължено 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. Иска се отмяна на Ревизионен акт № Р – 22221020007455 – 09 1 – 001 / 24.02.2022 г., издаден от Т. Б. Г. – началник на сектор, възложил ревизията и Л. Д. П. – Главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 837 / 02.06.2022 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С..

В съдебно заседание жалбоподателят – редовно призован, представлява се от адв. З. Н.. Заявява, че са налице абсолютно всички елементи от фактическия състав за признаване на В.. Претендира се разноски. Не се претендира адвокатски хонорар. Ответникът – Директор на дирекция „ОДОП“ – редовно призован, представлява се от юрисконсулт М.. Иска се от съда да отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана. Ревизионният акт трябва да бъде потвърден, като правилен и законосъобразен.

Претендира са присъждане на юрисконсултско възнаграждение съгласно Наредбата. Софийска градска прокуратура – редовно призована, не изпраща представител за участие в съдебното производство. Не изразява становище по съществуването на спора. Административен съд София – град, Първо отделение, 45 – ти състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р – 22221020007455 – 020 – 001 от 3.12.2020 г., връчена на 17.12.2020 г. С тази заповед е възложена ревизия на "МОДА ПРЕСТО" ЕООД, ЕИК[ЕИК], за установяване на задължения по ЗДДС за данъчен период м. 10.2020 г. Първоначалната Заповед за възлагане на ревизия е изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р – 22221020007455 – 020 – 002 от 16.02.2021 г.

Ревизионното производство е спряно със Заповед № Р-22221020007455-023-001 от 08.03.2021 г. и е възобновено със Заповед № Р-22221020007455-143-001 от 09.11.2021 г.

С Решение № Р-22221020007455-098-001 от 10.11.2021 г. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, във връзка преназначаване на Е. М. Н. на друга длъжност в ТД на НАП С., правомощията по разглеждането и решаването на ревизията на „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД са възложени на Л. Д. П.. Издадена е ЗИЗВР №Р-22221020007455-020-003 от 10.11.2021 г. за промяна в екипа, извършващ ревизията. Със ЗИЗВР №Р-22221020007455-020-004 от 16.11.2021 г.

срокт на ревизията е продължен до 18.01.2022 г.

Всички заповеди по хода на ревизионното производство са издадени от Т. Б. Г., оправомощен със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221020007455-092-001 от 27.01.2022 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило писмено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ № Р-22221020007455-091-001 от 24.02.2022 г., издаден от Т. Б. Г. – орган, възложил ревизията и Л. Д. П. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 11.03.2022 г.

С ревизионния акт са установени допълнително задължения за ДДС в размер на 1 409, 49 лв. и лихви за забава в размер на 182,86 лв. Същите са в резултат на начислен, на основание чл. 86, ал. 1 във връзка с чл. 53, ал. 3 от З. данък в размер на 13 722,89 лв. за недоказани вътреобщностни доставки (ВОД) на стоки с получател GRECOIL HELLAS, Гърция и непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 180, 00 лв. по доставка на транспортни услуги от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД. Предвид липсата на доказателства за осъществен транспорт до територията на Гърция е прието, че доставките на стоки са с място на изпълнение на територията на страната. В резултат на извършените корекции за м. 10.2020 г. е определен данък за внасяне в размер на 1 409, 49 лв. и лихви 182, 86 лв. при деклариран данък за възстановяване в размер на 12 493, 40 лв.

Ревизията е първа за спорните периоди по ЗДДС.

В хода на ревизията е установено, че ревизираното дружество е декларирано извършване на стопанска дейност – търговия на едро с текстилни продукти и аксесоари. Установено е още, че дружеството стопанисва склад, по договор за безвъзмездно ползване на складова площ. Складът се намира в [населено място],[жк],[улица]. През ревизирания период дружеството не е разполагало с назначени на трудови договори лица. Регистрирано е по ЗДДС, считано от 24.09.2020 г.

С Протокол № Р-22221020007455-П.-001 от 23.12.2020 г. и Протокол № Р-22221020007455-П.-001 от 23.12.2020 г. са присъединени доказателства, събрани при извършена проверка на „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД, предхождаща настоящата ревизия, в това число: писмени обяснения; договор за безвъзмездно ползване на склад, сключен на 01.09.2020 г. със „СТЕФАНΟΣ ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; договор за покупко-продажба на стоки, сключен на 25.09.2020 г. с „ФАРМ ЕВРО ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – продавач; издадена от последното фактура на 07.10.2020 г. за продажба на дамско бельо и шалове с получател „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД, придружена с протокол; фактура за транспортни услуги до Гърция, издадена от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД с получател ревизираното дружество и сключен между страните договор за превоз на 28.09.2020 г.; банкови документи; счетоводни справки и обратна ведомост за ревизирания период; издадени на GRECOIL HELLAS – Гърция фактури, придружени с ЧМР и потвърждения за получаване на стоките от гръцкото дружество.

В хода на ревизията са извършени насрещни проверки на „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД, „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД, ЕИК[ЕИК] и „ЕМВЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] - пряк и предходни доставчици на транспортни услуги и на „ДИМ ТРАНС 16“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – сочено за наемодател на МПС.

По реда на Регламент (ЕС) № 904 / 2010 на Съвета относно административното

сътрудничество и борбата с измамите в областта на данъка върху добавената стойност /Регламент (ЕС) 904/2010/ органите по приходите са иницирали обмен на информация чрез формуляр SCAC 2004 до данъчната администрация на Гърция, за установяване придобиването на стоките и деклариране на дължимия данък от GRECOIL HELLAS. На 19.05.2021 г. е получен отговор от гръцката данъчна администрация.

В хода на ревизията е констатирано, че през м. 10.2020 г. „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД е закупило стоки – дамско бельо и шалове, от „ФАРМ ЕВРО ТРЕЙД“ ЕООД. В хода на ревизията не са констатирани данни за извършени нарушения на данъчното законодателство от посочения доставчик и на жалбоподателя е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 0...0170/07.10.2020 г., издадена му от последното. Декларирано е, че стоките са продадени на клиент, установен на територията на Гърция.

През ревизираните периоди дружеството е декларирало ВОД на обща стойност 68 614,43 лв. към GRECOIL HELLAS, за което са издадени фактура № [ЕГН] от 25.10.2020 г. и фактура № [ЕГН] от 27.10.2020 г. с предмет на доставка – дамско бельо и шалове. Данък добавена стойност не е начислен на основание чл. 53, ал. 1, във връзка с чл. 7, ал. 1 от ЗДДС. ДДС номера на клиента е валиден към датите на издаване на фактурите.

Съгласно предоставената информация от гръцката данъчна администрация GRECOIL HELLAS декларира дейност търговия на едро с облекла и обувки. Представява се от български гражданин – Л. В.. През м. 10.2020 г. е декларирало вътреобщностни придобивания /В./ на стоки от „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД на стойност 35 082,00 евро. При проверка на декларирания адрес дружеството не е открито, а собственикът на имота е заявил, че не е отдавал под наем помещения на гръцкото дружество. Изпратена е покана до управителя на GRECOIL HELLAS за представяне на документи във връзка с проверката, но такива не са представени. Предприети са действия и е deregистрирано за целите на ДДС, считано от 29.03.2021 г.

За удостоверяване на извършените ВОД ревизираното дружество е представило документите, визирани в чл. 45, т. 1 и т. 2 от Правилника за приложение на ЗДДС /ППЗДДС/, а именно: инвойс фактури за доставките, потвърждения за получаване на стоките от клиента, транспортни документи /ЧМР/, фактура за извършен транспорт, издадена от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД. От приложени по преписката банкови извлечения от органите по приходите е установено, че не са извършени плащания от гръцкото дружество във връзка с процесните ВОД.

При извършената насрещна проверка превозвачът „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД е представил копия на: лиценз за международен автомобилен превоз на товари; издадена фактура за транспортни услуги на 25.10.2020 г. и на 27.10.2020 г. до Гърция с автомобили СВ 0075 КМ, С 7888 ЕК и С 9845 ЕН; международни товарителници за извършен транспорт до Гърция; доказателства за плащане от получателя „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД по банков път; сключен договор за превоз с ревизираното дружество. Писмено е заявено, че транспортът е извършен от подизпълнител – „ЕМВЕ ЛОГИСТИКС“ ООД с товарен автомобил марка Д. и регистрационен номер СВ 0075 КМ и ремарке с регистрационен номер С 9845 ЕН, управлявани от Б. С.. Приложени са фактури, издадени от предходния доставчик и доказателства за плащане по банков път.

При насрещната проверка на „ЕМВЕ ЛОГИСТИКС“ ООД писмено е обяснено, че за

извършване на дейността си – спедиция на стоки и товари, дружеството ползва подизпълнител - „ЕМВЕ“ ООД. Последното разполага с персонал и собствени транспортни средства. Представени са фактури, издадени от „ЕМВЕ“ ЕООД, придружени с касови бонове, заявки за транспорт, ЧМР.

В отговор на връчено по електронен път ИПДПОЗЛ №П-22001421019791-040-001-001/03.02.2021 г. от представител на „ЕМВЕ“ ЕООД писмено е заявено, че през м. 10.2020 г. дружеството е наето от „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД за превоз на стоки с изпращач „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД. Стоките са получени от GRECOIL HELLAS, Гърция, като последното е заверило ЧМР с подпис и печат. За транспорта до Гърция са издадени фактури, придружени със заявка за превоз, пътен лист и ЧМР, касови бонове. Транспортът е извършен от Б. С., назначен на трудов договор в „ЕМВЕ“ ЕООД. Не разполага със собствени транспортни средства. Установено е, че ползва наети такива. Представени са договори за наем на влекачи и полуремаркета с наемодатели „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СЕРДИКА ИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ДИМ ТРАНС 16“ ЕООД, копия на регистрационни талони на наетите транспортни средства, пътни листа, трудов договор на шофьора Б. С., ЧМР и заявки за транспорт.

На наемодателя на влекач DAF с регистрационен номер СВ 0075 КМ – „ДИМ ТРАНС 16“ ЕООД е извършена насрещна проверка, при която от провереното дружество не са представени документи. При проверка в ИС на НАП е установено, че последното не е декларирало доставки с получател „ЕМВЕ“ ЕООД, вкл. наем на транспортни средства.

При проверката в ИС на Агенция „Митници“ е установено преминаване през ГКПП К. в посока Гърция на влекач DAF с регистрационен номер СВ 0075 КМ с ремарке с регистрационен номер С 9845 ЕН на 25.10.2020 г., но с водач Д. В. П., служител в „ДИМ ТРАНС 16“ ЕООД, а не вписаният като шофьор в пътните листа – Б. С.. Като описание на превозваната стока е посочено – дървен материал и изделия от дърво /пелети/. Органите по приходите са преценили, че не е доказан превоз на стоки, собственост на „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД до клиента му в Гърция с посочените транспортни средства.

За другите сочени за наемодатели на транспортни средства е установено следното: „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД не е декларирало доставки към „ЕМВЕ“ ЕООД, а „СЕРДИКА ИНВЕСТ“ ЕООД е с прекратена регистрация по ЗДДС от 2019 г. и последната подадена ГДД по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ е за 2018 г.

На „ЕМВЕ“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за периода от 01.05.2020 г. до 31.07.2020 г., при която е прието, че дружеството не извършва реална стопанска дейност. Оспорена е реалността на декларираните продажби на транспортни услуги, вкл. към „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД и е определена нулева данъчна основа по всички издадени фактури през ревизираните периоди.

Органи по приходите от ГДФК не са констатирали преминаване на МПС, превозващи стоки, собственост на „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД, през границата на Република България.

Установена е свързаност между „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД и „ЕМВЕ“ ЕООД чрез Ц. Е. Ц. – пълномощник на едното дружество и назначен като шофьор в другото. Същият впоследствие е назначен като склададжия в „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД. „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД и ревизираното дружество сочат един и същ адрес за

кореспонденция в [населено място], [улица], ет. 5.

Въз основа на представените документи за транспорт и служебно установените данни ревизиращите са формирали извода, че не се доказва движение на стоки, собственост на жалбоподателя, от територията на страната до територията на Гърция нито от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ 2020“ ЕООД, нито от посочените от него предходни доставчици. Констатирани са несъответствия в посочените маршрути и МПС, в цените на услугите по веригата, липсват командировъчни заповеди, документи за зареждане на гориво. Служебно е установено, че „ЕМВЕ“ ЕООД е сочен за превозвач на стоки през същия период и от други дружества – „ТЕНАКС 2011“ ЕООД, „АЛЕКСАНДРОВА ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД, без да разполага със собствени транспортни средства и не доказва наемането на такива.

Поради липса на реално извършени транспортни услуги, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 180,00 лв. по фактура №[ЕГН]/31.10.2020 г., издадена му от „ДИМИТРОВ ТРАНСПОРТ“ ЕООД.

Обобщавайки установените в хода на ревизията факти и след анализ на отговора на гръцката данъчна администрация, органите по приходите са формирали извод, че не е доказано GRECOIL HELLAS да извършва реална стопанска дейност, че притежава търговски и/или складови обекти и персонал. Установена е и липса на плащане от страна на гръцкото дружество към жалбоподателя. Формиран е извод, че събраните в хода на ревизията доказателства не могат да обосноват, че стоките, предмет на декларираните ВОД от „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД към гръцкото дружество, са изпратени и транспортът на същите започва от територията на страната и завършва на територията на друга държава членка на ЕС, каквито са изискванията на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС и респективно не може да се приложи нулева ставка на данъка по чл. 53, ал. 1 от ЗДДС. Поради това е прието, че мястото на изпълнение на фактурираните доставки е на територията на страната и същите са облагаеми със ставка 20 на сто, съгласно разпоредбата на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС. На основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 66, ал. 1 и чл. 67, ал. 2 от същия закон, с РА е начислен ДДС общо в размер на 13 722,89 лв. за м. 10.2020 г.

В хода на съдебното производство е допусната и назначена съдебно – счетоводна експертиза. Тя дава заключение за следното: при извършената проверка в счетоводството на дружеството, вещото лице е установило, че издадената фактура е осчетоводена по сметка 401 „Доставчици”, дължимия данък по сметка 4531 „Начислен ДДС по покупките”, плащането по сметка 503 „Разплащателна сметка в лева”. Закупените стоки са осчетоводени по сметка 304 „Стоки на склад”.

Закупените стоки по фактура № [ЕГН]/ 07.10.2020 г. са били продадени на GRECOIL HELLAS, както следва:

От приложените документи вещото лице установява, че GRECOIL HELLAS е било с активна регистрация за целите на ДДС. Представени са:

- международна товарителница (CMR), удостоверяваща извършения транспорт, като превозвач е „Димитров транспорт 2020“ ЕООД (в клетка 23 в CMR към фактура № 1...2/ 25.10.2020 г. е посочен рег. № на транспортното средство - СВ 0075KM /С 7888ЕК/, както и последващ превозвач „ЕМВЕ“ ЕООД. Товарителницата е подписана и подпечатана от изпращача „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД, в клетка 24 има подпис и печат на получател, като е посочено, че стоката е получена на 26.10.2020 г. Има и Потвърждение за получени стоки на територията на държава членка на ЕС, с което е

потвърдено получаването на стоките по фактура № [ЕГН]/ 25.10.2020 г., като в същото е посочено, че транспортното средство, с което стоката е получена е с рег. [рег.номер на МПС] / С 7888ЕК;

- международна товарителница (CMR), удостоверяваща извършения транспорт, като превозвач е „Димитров транспорт 2020“ ЕООД /в клетка 23 е посочен рег. № на транспортното средство, както и последващ превозвач „ЕМВЕ“ ЕООД. Товарителницата е подписана и подпечатана от изпращача „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД, в клетка 24 има подпис и печат на получател, като в същата е посочено, че стоката е получена на 27.10.2020 г. Има и потвърждение за получени стоки на територията на държава членка на ЕС, с което е потвърдено получаването на стоките по фактура № [ЕГН]/ 27.10.2020 г., като в същото е посочено, че транспортното средства, с което стоката е получена е с рег. [рег.номер на МПС] / С 9845ЕН.

Продадените стоки са изписани от сметка 304 „Стоки на склад”, а реализираните приходи” в размер общо на 68 614,43 лева по сметка 7021 „Приходи от продажба на стоки на едро.

За извършения транспорт „Димитров транспорт 2020“ ЕООД е издало фактура № [ЕГН]/ 31.10.2020 г., която е осчетоводена по сметка 401 „Доставчици”, дължимия ДДС по сметка 4531 „Начислен ДДС по покупките”, направените разходи по сметка 602 „Разходи за външни услуги”, а плащането по сметка 503 „Разплащателна сметка в лева”.

По представените документи вещото лице установява, че от страна на GRECOIL HELLAS няма плащане по издадените фактури. По кредита на сметка 4111 - „Клиенти - GRECOIL HELLAS” и по дебита на сметка 503 „Разплащателна сметка” са осчетоводени направени плащания от MODA ITALIANA по банковата сметка на „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД с основание „проформа фактура”.

Въз основа на тези факти вещото лице е достигнало до следните заключения:

На въпрос № 1: Водено ли е законосъобразно и документално обосновано счетоводството на жалбоподателя през процесния период, а именно м. 10.2020 г. ?

От анализа на представените първични счетоводни документи, хронологични регистри от сметки 304 „Стоки”, 401 „Доставчици”, 411 „Клиенти”, 4531 „Начислен ДДС по покупките”, 503 „Разплащателна сметка в лева” и 602 „Разходи за външни услуги” вещото лице установява, че извършените осчетоводявания през м. октомври 2010 г. са в съответствие с действащото законодателство и приложимите счетоводни стандарти.

На въпрос № 2. Налице ли са документи, отразяващи и доказващи документално обосновано осчетоводяване по процесиите доставки от „Фарм евро трейд“ ЕООД, получени от жалбоподателя, както и документи въз основа на които са осчетоводени последващи доставки от жалбоподателя към GRECOIL HELLAS ?

По отношение на закупените стоки от „Фарм евро трейд“ ЕООД в счетоводството на „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД са налични: сключен договор за покупко - продажба, издадена фактура с приемо-предавателен протокол към нея. Плащането е извършено по банков път. На база на тези документи са извършени съответните счетоводни записвания в „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД.

По отношение на продадените стоки на GRECOIL HELLAS в счетоводството на „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД са налични: фактури с потвърждение за получени стоки на територията на държава членка на ЕС, международни товарителници за осъществения превоз до Гърция, фактура за извършените транспортни услуги от превозвача. На база

на тези документи, които съответстват на посочените в чл. 45 от Правилника за прилагане на ЗДДС в „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД са извършени съответните счетоводни записвания.

На въпрос № 3: Да се проследи стокният поток при жалбоподателя и да се отговори дали доставените от жалбоподателя стоки от „Фарм евро трейд“ ЕООД са използвани за извършване на последващи доставки от жалбоподателя към GRECOIL HELLAS ?

По представените първични счетоводни документи и хронология от сметка 304 „Стоки“ вещото лице установява, че закупените стоки от Ф. евро трейд ЕООД по ф-ра № [ЕГН]/ 07.10.2020 г. са били продадени на GRECOIL HELLAS през м. октомври 2020 г. таблица № 4 от раздел IV. Констативно съобразителна част.

На въпрос № 4: Налице ли са разплащания по доставките от „Фарм евро трейд“ ЕООД към жалбоподателя и по последващите доставки от жалбоподателя към GRECOIL HELLAS ?

По представените към делото документи вещото лице установява, че доставените стоки от „Фарм евро трейд“ ЕООД са били заплатени от „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД по банков път.

По отношение на доставените на GRECOIL HELLAS стоки вещото лице установява, че няма плащане от дружеството към „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД. Направените плащания от страна на MODA ITALIANA по банковата сметка на „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД с основание „проформа - фактура“ са осчетоводени като приход по издадените фактури към GRECOIL HELLAS.

Срещу издадения Ревизионен акт № Р – 22221020007455 – 09 1 – 001 / 24.02.2022 г., издаден от Т. Б. Г. – началник на сектор, възложил ревизията и Л. Д. П. – Главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 837 / 02.06.2022 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С., е подадена жалба от страна на „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД до Административен съд София – град.

*При така установената от съда фактическа обстановка се налагат следните правни изводи:*

Жалбата до АССГ е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана относно нейната основателност.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

По компетентността на органа, издал РА:

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане на ревизията – ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., той се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от Т. Б. Г. – орган, възложил ревизията и Л. Д. П. – ръководител на ревизията. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълкувателно дело № 10 / 2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.



Ревизионният акт, Ревизионният доклад и Заповедта за възлагане на ревизията са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронния подпис (сега Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги), като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. Ревизионният акт е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения.

Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК ревизионният доклад (РД) е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Съдът приема за приложима към настоящия случай следната материалноправна рамка:

По силата на чл. 7, ал. 1 ЗДДС вътреобщностна доставка на стоки е доставката 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.

Според чл. 53, ал. 1 ЗДДС облагаеми с нулева ставка на данъка са вътреобщностните доставки по чл. 7, с изключение на освободените вътреобщностни доставки по чл. 38, ал. 2. Съгласно ал. 2 (ДВ, бр. 96 от 2019 г., в сила от 1.01.2020 г.) за прилагане на нулева ставка по ал. 1 доставчикът трябва да разполага със: 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. Препращането е към нормата на чл. 45 ППЗДДС, 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 два 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.

Така описаният национален регламент е в унисон с тълкуванията на СЕС, според които освобождаването на ВОД 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 вследствие на това изпращане или транспортиране същата стока е

напуснала физически територията на държавата членка на доставката. Съответно отказ на правото на освобождаване от облагане с ДДС при ВОД е допустимо, когато доставчикът не е изпълнил предвидените от закона задължения в областта на доказването или когато е бил недобросъвестен, т. е. е знаел или е трябвало да знае, че осъществяваната от него операция е част от извършвана от приобретателя измама. /решение на СЕС от 27.09.2007 г. по дело № С-409/04 Teleos и т. 31 от решение на СЕС от 06.09.2012 г. по дело № С-273/11 Mecsek Gabona Kft/. В друго решение на СЕС по дело С-409/04 г. се посочва, 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 (изброените в чл. 45 ППЗДДС).

След като съобрази представените по делото доказателства, съдът намира, че жалбата по отношение на доставките, които са осъществени към дружество GRECOIL HELLAS от страна на „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД, е основателна. По делото не е спорно, че дружество „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД е осъществявало търговска дейност: търговия на едро с текстилни продукти и аксесоари. За целите на търговската си дейност дружеството е стопанисвало склад, по договор за безвъзмездно ползване на складова площ, който се е намирал на адрес: [населено място], кв. И., [улица] – 26. През ревизирания период дружеството МОДА П.“ ЕООД не е разполагало с назначени на трудови договори лица.

На база на анализ на събраните в хода на ревизията доказателства, органът по приходите е изградил констатации за липса на реални доставки по конкретните фактури, обосновани с това, че събраните доказателства не установяват стоките да са били реално изнесени в Гърция. Органите по приходите приемат, че стоката само по документи е изнесена в Гърция, а на практика е реализирана в България.

Съдът намира, че в хода на съдебното производство се събраха убедителни доказателства, че стоката е реализирана в Република Гърция. В тази насока от значение са приобщените доказателства.

По делото са постъпили документи от Агенция „Митници“ – Централно митническо управление (л. 274 – 277). В тях се съдържа информация за пътуване на превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] от България за периода от 1.10.2020 г. до 31.10.2020 г. Видно от справката на 18.10.2020 г. в 21: 28 ч. влекач с рег. [рег.номер на МПС] , марка Д., ремарке за товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] от България, марка Ш. е излязъл от Република България. На 26.10.2020 г. в 16: 37 ч. е влязъл в Република България през ГКПП „К. Шосе“. На 27.10.2020 г. в 13: 49 ч. това превозно средство е излязло през ГКПП К. шосе. Като водач е отразен Д. В. П..

От справката е видно също, че на 19.10.2020 г. в 21: 17 ч. товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] , марка Д. и ремарке за товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] са влезли на територията на Република България.

На 25.10.2020 г. в 15:50 ч. влекач рег. [рег.номер на МПС] , марка Д., ремарке за товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] , са излезли от територията на Република България.

На 26.10.2020 г. в 16:37 ч. товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] , марка Д., ремарке за товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] , са влезли на територията на Република България. Като водач е отразен Д. В. П..

На 27.10.2020 г. в 13:49 ч. влекач с рег. [рег.номер на МПС] , марка Д., ремарке за товарен автомобил рег. [рег.номер на МПС] , марка Ш., са излезли от територията на Република България, през ГКПП К. шосе.

На 28.10.2020 г., в 14:28 ч., влекач рег. [рег.номер на МПС] , марка Д., полуремарке рег. [рег.номер на МПС] , марка Латре, са влезли на територията на Република България през ГКПП И.. Като водач е отразен Д. В. П..

Тези факти се потвърждават и от представената по делото от СДВР – МВР справка за задгранични пътувания на МПС.

Всички тези факти кореспондират и с намиращите се по делото СМР.

В тази насока се кредитира и заключението на вещото лице Е. Ж., което е в смисъл, че по делото са представени международна товарителница (СМР), удостоверяваща извършения транспорт, като превозвач е „Димитров транспорт 2020“ ЕООД (в клетка 23 в СМР към фактура № 1...2/ 25.10.2020 г. е посочен рег. № на транспортното средство - СВ 0075КМ /С 7888ЕК/, както и последващ превозвач „ЕМВЕ“ ЕООД. Товарителницата е подписана и подпечатана от изпращача „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД, в клетка 24 има подпис и печат на получател, като е посочено, че стоката е получена на 26.10.2020 г. Има и Потвърждение за получени стоки на територията на държава членка на ЕС, с което е потвърдено получаването на стоките по фактура № [ЕГН]/ 25.10.2020 г., като в същото е посочено, че транспортното средства, с което стоката е получена е с рег. [рег.номер на МПС] / С 7888ЕК;

- международна товарителница (СМР), удостоверяваща извършения транспорт, като превозвач е „Димитров транспорт 2020“ ЕООД /в клетка 23 е посочен рег. № на транспортното средство, както и последващ превозвач „ЕМВЕ“ ЕООД. Товарителницата е подписана и подпечатана от изпращача „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД, в клетка 24 има подпис и печат на получател, като в същата е посочено, че стоката е получена на 27.10.2020 г. Има и потвърждение за получени стоки на територията на държава членка на ЕС, с което е потвърдено получаването на стоките по фактура № [ЕГН]/ 27.10.2020 г., като в същото е посочено, че транспортното средства, с което стоката е получена е с рег. [рег.номер на МПС] / С 9845ЕН.

Продадените стоки са изписани от сметка 304 „Стоки на склад”, а реализираните приходи” в размер общо на 68 614,43 лева по сметка 7021 „Приходи от продажба на стоки на едро.

Действително, съгласно чл. 202 от ГПК съдът не е длъжен да възприеме заключението на вещото лице, а го обсъжда заедно с другите доказателства по делото. Но именно съпоставката на този извод на вещото лице с доказателствата, представени в хода на съдебното производство (от Агенция „Митници“ и от СДВР – МВР), както и с СМР, представени в хода на ревизията, прави възможен извода, че фактът на транспортиране на стоките е доказан.

Следващият основен спорен момент по делото е фактът на заплащане на стоките, които са доставени на GRECOIL HELLAS. Настоящият състав на съда намира за логични и обосновани твърденията на жалбоподателя, че стоката е заплатена от трето лице MODA ITALIANA, за сметка на GRECOIL HELLAS. Всъщност жалбоподателят не е твърдял, нито в хода на ревизионното производство, нито в хода на съдебното производство, че GRECOIL HELLAS е заплатил доставените му стоки.

В тази насока отново трябва да се кредитира заключението на вещото лице, че по представените документи може да се направи извод, че от страна на GRECOIL HELLAS няма плащане по издадените фактури. По кредита на сметка 4111 - „Клиенти - GRECOIL HELLAS” и по дебита на сметка 503 „Разплащателна сметка” са осчетоводени направени плащания от MODA ITALIANA по банковата сметка на „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД с основание „проформа фактура”.

Наличието на плащане от трето лице има своето правно значение. Съдът намира, че в това отношение липсва законова забрана определено трето лице да плати чуждо задължение при отчитане на свободата на договаряне. Плащането от трето лице е отразено коректно в счетоводството на „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД. Само по себе си плащането (респ. липсата му), като юридически факт, не доказва наличието на осъществена доставка до Република Гърция. Преценено обаче в съвкупност с всички останали доказателства обаче, плащането от страна на трето лице, прави възможен извода, че стоките, предмет на обжалвания РА, са доставени реално в Република Гърция.

Съдът намира, че съгласно разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС вътреобщностна доставка е доставката 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 на ЕС, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ЗДДС в друга държава членка. За да е приложим режимът, установен за ВОД, е необходимо да са изпълнени визираните от закона кумулативни изисквания, а именно: доставчикът да е регистрирано по ЗДДС лице на територията на страната; получателят да е регистрирано лице за целите на ДДС в друга държава членка; стоките да са транспортирани от територията на страната до територията на друга държава членка; доставката да е възмездна.

Съгласно разпоредбата на чл. 53, ал. 2 от ЗДДС документите, удостоверяващи извършването на ВОД, се определят от нормите на правилника за прилагане на закона. Разпоредбата на член 45 от ПЗДДС изисква за доказване на вътреобщностна доставка на стоки доставчикът да разполага с документ за доставката /фактура/ и документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка.

Предвид горните разпоредби на закона и правилника за неговото прилагане и тъй като режимът на ВОД е изключение от общия режим на доставките, които като правило се облагат със стандартна ставка в държавата на доставчика, доказването на вътреобщностния им характер е в тежест на доставчика. В настоящия случай жалбоподателят се е справил с тежестта на доказване.

Съдът намира, че в резултат на проведеното съдебно производство, както и в резултат на събраните по делото доказателства, включително писмени такива и съдебно – счетоводна експертиза, е опроверган изводът на органите по приходите, че декларираните ВОД на стоки към GRECOIL HELLAS остават недоказани.

В настоящия случай транспортът е извършен от трето лице за сметка на доставчика, а именно от „Димитров Транспорт 2020” ЕООД. Приложима е разпоредбата на чл. 45, т. 2, буква „б” от ПЗДДС, съгласно която изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на другата държава членка се удостоверява с транспортен документ. По делото е представен договор за превоз от дата 28.09.2020 г. между „МОДА ПРЕСТО” ЕООД и „Димитров Транспорт 2020”

ЕООД (л. 96 от делото). Като последващ превозвач е посочен „Ем Ве Логистик“ ООД. По делото са налични доказателства (декларация по искане от 3.02.2021 г., л. 188 от делото). В тази декларация с характер на писмени обяснения е посочено, че през м. октомври 2020 г. „ЕМВЕ“ ООД е нает от „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД за превоз на стоки, подробно описани в CMR по вид и количество. Изпращач на стоките е „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД, а получател GRECOIL HELLAS. Стоките са транспортирани от [населено място], [улица] – 26, вход откъм [улица]до С., Гърция, в склад на получателя. Декларацията е подадена и подписана от управителя В. В.. Подобна декларация е подадена и от Ю. А. – управител на „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД (л. 207 от делото).

Видно и от приложените справки от Агенция „Митници“ водач на превозите на дата 25.10.2020 г. и на дата 27.10.2020 г. е Д. В. П.. Той е служител на дружество „Димтранс 16“ ЕООД.

Съгласно приложимата в случая разпоредба на чл. 45, ал. 2, б. „б“ ППЗДДС, за доказване на ВОД на стоки доставчикът трябва да разполага с транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка. Това, което е от значение за случая е обстоятелството, че в хода на ревизионното производство са представени редовни от външна страна транспортни документи (т. нар. CMR). Те съдържат изискуемите от закона данни за писмено потвърждение от получателите, че стоките са получени в Гърция. В транспортните документи е посочен получателят на стоката - GRECOIL HELLAS. ЧМР – та съдържат описание на стоките и индивидуализация на придружаващата ги инвойс фактура, товарен пункт – [населено място], [улица] – 26, място на разтоварване – Т. Греесе. Всяка товарителница съдържа подпис и печат за изпращач, превозвач и получател.

В представените ЧМР не се установяват нередовности. Във връзка с това, ангажираните от ревизираното дружество доказателства относно реалното осъществяване на транспорта и получаването на стоката на територията на друга държава се преценяват от настоящия съд за годни да обусловят извод за действително осъществяване на ВОД.

В този смисъл съдът не приема изводите на органите по приходите, че доколкото като водач на МПС – та, с които е осъществена доставката до С., Гърция, в договорите за превоз е посочен Б. С., а реално от справките от Агенция „Митници“ е установено, че водач на датите на доставките – 25.10.2020 г. и 27.10.2020 г. е бил лицето Д. В. П., то това е достатъчно, за да се приеме, че не е доказан фактът на транспортиране на стоките. Обстоятелството, че шофьор е бил различно лице, не променя крайния извод, че транспорт е осъществен. Дружеството „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД не трябва да търпи неблагоприятни последици от действия на последващи изпълнители и подизпълнители на транспортни услуги, които по определени параметри се отличават от първоначално договорените.

Изводът, че не е осъществен транспорт на посочените дати се гради на предположения. Съдът оценява търговските взаимоотношения между „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД (в качеството му на изпращач – товародател), превозвача „Димитров Транспорт 2020“ ЕООД, както и между последното дружество и „ЕМВЕ ЛОГИСТИК“ ООД и „ЕМВЕ“ ООД (подизпълнители) като реални. Тези правоотношения се основават на сключени договори (заявки) за превоз, за чието изпълнение са издадени фактури. Обстоятелството, че от трето лице – „Димтранс 16“ ЕООД, не са представени изисканите от ревизиращите органи документи, не прави недоказан

факта на транспортиране. Нещо повече - съгласно чл. 9 от Конвенцията за договора за международни автомобилни превози, товарителницата до доказване на противното удостоверява условията на договора за превоз и получаване на стоката. Нередовността на товарителницата не засяга действието, респ. съществуването на договора за превоз. В тази насока е и заключението на вещото лице, което е анализирано съдържанието на международните товарителници, и което заключение кореспондира с останалите писмени доказателства по делото.

В хода на ревизията са представени необходимите доказателства за възможността, както на превозвача „Димитров Транспорт 2020” ЕООД, така и на подизпълнителите „ЕМВЕ ЛОГИСТИК” ООД и „ЕМВЕ” ООД. Представен е договор за наем на моторно превозно средство от дата 01.02.2019 г. между „Метросистем” ЕООД и „ЕМВЕ” ЕООД за наем на транспортни средства – влекачи и полуремаркета. Представен е договор за наем на МПС между „Сердика Инвест” ЕООД и „ЕМВЕ” ЕООД (л. 191), като предмет на наема е полуремарке с рег. [рег.номер на МПС] . Представен е и договор за наем на МПС от 10.08.2020 г. (л. 193 от делото) между „Димтранс 16” ЕООД и „ЕМВЕ” (л. 193 от делото) с предмет – влекач с рег. [рег.номер на МПС] , марка DAF.

Трябва да се отбележи, че органите по приходите са подхождали формалистично и на база на определени разминавания са достигнали до извод, че транспорт не е осъществен. Този извод почива изцяло на предположения. Той се опровергава от справките и извлеченията от регистри на митническата администрация и СДВР (л. 265 и л. 274 – 277 от делото) за регистрираните през ГКПП кулата презгранични преминавания на тези товарни автомобили, които съвпадат с вписаните в международните товарителници, предмет на делото, на дати, които съответстват на придружаващите ги ЧМР и фактури.

Органите по приходите са направили извод, че стоките реално не са транспортирани до крайния си получател GRECOIL HELLAS. Изводът е на база проверка в ИС на Агенция „Митници”. От проверката в тази информационна система се установява, че на 25.10.2020 г. е установено преминаване през ГКПП „К.” в посока Гърция на влекач DAF с рег. [рег.номер на МПС] . Установено е от справката, че описанието на стоката е посочено като дървен материал и изделия от дърво (пелети). Това според органите по приходите, се различава от стоката, която е описана във фактурата, предмет на данъчна ревизия. Трябва да се посочи, че по делото не са представени доказателства – например протокол за митническа проверка, от който да е видно, че при преминаването на стоката през граничния пункт с посоченото МПС, е била разтоварвана и описвана по артикули. Тоест може да се направи извод, че дали действително стоката е била дървен материал или пелети, е едно предположение, което остава недоказано. Оттук и изводът, че стоката е различна от тази, посочена във фактурата, предмет на ревизия, е необоснован.

Не се споделя изводът на органите по приходите, че дружество GRECOIL HELLAS – получател на стоката, е липсващ търговец. Тези изводи са основани само на получения отговор от извършения обмен на данни на информация между компетентните органи на Гърция и България, т. е. въз основа на информация за липса на данни за реално осъществявана стопанска дейност, липса на складови помещения и липса на нает персонал. Дружеството не било открито на посочения адрес. Тук трябва да се посочи легалното определение на понятието „липсващ търговец”. То се съдържа в Регламент 1925 / 2004, който сочи, че извод за „липсващ търговец” може да се

направи само при пълно доказване на всички кумулативни предпоставки за квалифицирането му като такъв, в това число – доказване от страна на приходната администрация, че търговецът с намерение измама придобива или доставя стоки и услуги без да превежда дължимото ДДС. В ревизионния акт липсват изводи за измамливата цел на получателя, респ. тя не се доказва. Не се доказват и обективни факти като невнасянето на дължимия ДДС. В своята съвкупност това води до извод, че определянето на GRECOIL HELLAS като „липсващ търговец” е недоказано.

Приходната администрация не доказва, че жалбоподателят, като е извършвал доставките, предмет на ревизионното производство, е знаел, че участва или че е бил длъжен да знае, че участва в измама. VIN номерът на получателя е бил валиден към датите на ВОД. Едно от спорните обстоятелства по делото е това за извършения транспорт на стоките и за доказаността на транспортирането. Изводът на органите по приходите, че стоките са реализирани на територията на страната, отново остава недоказан. Този извод не се подкрепя от доказателствата по делото и е в противоречие с изложените мотиви в Решение на СЕС от 27.09.2007 г. по дело С – 409 / 04 Teleos.

В конкретния случай доставчикът е представил всички необходими доказателства, които да установят фактическото напускане на стоките от територията на Република България. Данните, отразени в транспортните документи, съответстват на събраните по делото доказателства. В подкрепа на това е и изготвената и приета по делото съдебно – счетоводна експертиза. Вещото лице е проследило стоковия поток след осъществена справка в счетоводството на ревизираното лице. Направен е извод, че доставените от жалбоподателя стоки от „Фарм евро трейд“ ЕООД са използвани, за извършване на последващи доставки от жалбоподателя към GRECOIL HELLAS (таблица 4 от заключението на вещото лице, л. 272 от делото). Посоченото от вещото лице в таблица 4 показва пълна идентичност между стоките и количествата, доставени от жалбоподателя с тези предмет на ВОД.

Настоящият състав намира, че представените по делото СМР са достатъчни писмени доказателства, за транспортиране на стоките до Гърция, което прави съответно доказан с надлежни транспортни документи извършения ВОД. Посочените документи са визираните в приложимата в случая разпоредба на чл. 45, т. 2, буква „б” ППЗДДС за доказването на изпращането и транспортирането на стоките (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”). Те са редовни от външна страна, като трябва да се отбележи, че в хода на съдебното производство те не са били оспорени от ответника по отношение на тяхната автентичност по реда на чл. 193 ГПК. Това означава, че те се ползват с доказателствена сила по отношение на условията по транспорта (в това число и относно крайното местонахождение на получателя). Предвид на обстоятелството, че върху международните товарителници има положен подпис за получател, то те съдържат в себе си писмено потвърждение за получаване на стоките от гръцкия получател на доставката. Доколкото националното законодателство визира именно транспортните документи като доказващи освобождаването на стоките, с оглед принципа на правна сигурност, приходната администрация е длъжна да приложи освобождаването от данъка на доставчика при наличието им.

Доколкото доставчикът на стоките се е доверил на посочените документи, неоспорени и от ответника по делото, трябва да се приеме, че същият е действал добросъвестно и е взел всички възможни мерки, за да предотврати участието си в данъчна измама.

Изводът за редовност на CMR съдът осъществи съобразно проверка на изискванията за тях установени нормативно.

Правната уредба на международната товарителница е дадена в Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки (CMR), ратифициран с Указ № 1143 на Държавния съвет от 29.07.1977 г., ДВ, бр. 61 от 05.08.1977 г., в сила за България от 18.01.1978 г. (Конвенцията). В приложното поле на Конвенцията са включват договорите за автомобилен превоз на стоки, когато мястото за приемане на стоката за превоз и предвиденото място за доставянето ѝ се намират в две различни държави, от които поне една е договаряща се страна (чл. 1 от Конвенцията). Съгласно чл. 4 от Конвенцията договорът за превоз на товари се установява с товарителница. Съгласно чл. 9 от нея товарителницата установява, до доказване на противното, условията на договора и получаването на товара от превозвача. Това означава, че в тази част товарителницата има материална доказателствена сила по отношение на условията на договора, в това число датата и мястото на съставянето на документа, датата и мястото на товарене на стоките, местоназначението им и най-вече – получаването на товара от превозвача.

Посоченото означава, че товарителницата представлява превозен документ, удостоверяващ сключен договор за превоз с цел създаване на яснота в превозните правоотношения, който придружава товара от момента на натоварването до момента на разтоварването на стоката. Съгласно разпоредбата на чл. 5 от Конвенцията, товарителницата се изготвя в три оригинални екземпляра, подписани от изпращача и от превозвача. Във връзка с това, доколкото от страна на ответника положените подписи от изпращача и превозвача не се оспорват като неавтентични, трябва да се приеме, че CMR трябва да се кредитират със съответните правни последици. Нещо повече, поставянето на подпис от получателя на стоките и посочването на мястото на разтоварване на стоките в CMR, съгласно Конвенцията няма доказателствено значение по отношение на самия транспорт. Този извод следва от разпоредбите на чл. 5, ал. 1 и чл. 6 относно съдържанието на товарителницата, от които се установява, че за нейната редовност достатъчно е само посочването на името и адреса на получателя, мястото и датата на приемането на стоката за превоз и мястото на доставянето ѝ, но не и датата и мястото на получаването ѝ от последния и полагаването на подпис.

В обобщение съдът намира, че декларираниите от „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД вътреобщностни доставки към GRECOIL HELLAS са доказани по реда, предвиден в чл. 45 ППЗДДС, към който препраща чл. 53, ал. 2 ЗДДС. Ревизираното дружество не дължи ДДС за тези доставки, тъй като съгласно чл. 53, ал. 1 ЗДДС за ВОД по чл. 7 се дължи нулев данък. Неправилният извод за липса на осъществен превоз на стоки към гръцкото дружество GRECOIL HELLAS, има за последица незаконосъобразност на РА и в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от превозвача „Димитров транспорт 2020“ ЕООД. Съдът приема, че доставките са обективно изпълнени.

Ревизионният акт като незаконосъобразен трябва да се отмени.

При този изход на делото и предвид своевременното направеното от жалбоподателя искане, на последния следва да се присъдят направените по делото разноски на основание чл. 226, ал. 3 от АПК. Представени са доказателства за заплатен депозит за съдебно-счетоводна експертиза в размер на 600 лева, държавна такса в размер на 50 лева по сметка на АССГ. Предвид изхода на делото на жалбоподателя се полагат съдебни разноски в размер на 650 лева. В хода по същество изрично е заявено от



страна на адв. Н., че не се претендира адвокатски хонорар.

*По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град*

### **Р Е Ш И:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД, Ревизионен акт № Р – 22221020007455 – 09 1 – 001 / 24.02.2022 г., издаден от Т. Б. Г. – началник на сектор, възложил ревизията и Л. Д. П. – Главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 837 / 02.06.2022 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С..

**ОСЪЖДА** Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, да заплати на „МОДА ПРЕСТО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], сумата от 650, 00 лева (шестотин и петдесет лева), представляваща направени по делото разноски.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

**СЪДИЯ:**