

# РЕШЕНИЕ

№ 24513

гр. София, 15.07.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в**  
публично заседание на 12.05.2025 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наталия Ангелова**

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **12291** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс (ДОПК).

Делото е образувано по жалба от “БИ ЕС ДЖИ ДИ ГРУП” ЕООД с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление в [населено място], чрез адв. К. С. Г. от САК, като в жалбата изрично е посочено, че се подава срещу Решение № 1445/07.11.2024г. на директора на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място], искането до съда е за отмяната на решението на директора. По същество в жалбата се посочва, че решението е незаконосъобразно и издадено при неспазване на процесуалните правила. По същество в мотивите на жалбата се излагат доводи за несъответствие с доказателствата на констатациите, че не са удостоверени Вътреобщностни доставки (ВОД) към клиенти и получени Вътреобщностни придобивания (ВОП) от и към конкретни дружества. Цитира се съдебна практика. Претендира, че за покупките от MADEIRA I. S.R.L. са представени всички необходими доказателства, установяващи реалността на придобиванията, счита за неправилно установеното от органите по приходите, че за тези стоки не е доказано реалното им транспортиране до страната, единствено поради получените отговори от транспортните фирми, което не било достатъчно основание и в противоречие с практиката на АССГ и ВАС, но не цитира такава.

Допълнително – с електронно изявление, подписано с КЕП от адвоката, във връзка с указания на съда дадени с Определение № 28291/27.12.2024г. е направено уточнение, че навсякъде в жалбата вместо решението на директора да се чете ревизионния акт, заявява се изрично, че се обжалва ревизионния акт - Ревизионен акт (РА) № Р-22220524000712-091-001/16.08.2024г., издаден от Г. М., като орган, възложил ревизията и от А. Н., като ръководител на ревизията.

По предоставената възможност на дружеството да формулира въпроси по съдебно-икономическа експертиза за изслушване на заключение на вещо лице, не постъпи изявление от адв. Г., обратното в процесуална молба от 08.05.2025г., адв. Г. заяви, че няма доказателствени искания. Направи искане за присъждане на разноски.

Ответникът чрез юрк. Б., оспори жалбата изцяло, като иска от съда да постанови отхвърлянето ѝ. Претендира юрискокултско възнаграждение.

Административен съд София-град, Първо отделение, 12-ти състав, като извърши дължимата служебна проверка на оспорения РА по реда на чл.160, ал.2 ДОПК във връзка с доводите и възраженията на страните и приетите доказателства, от фактическа и правна страна приема следното:

По допустимостта на оспорването:

Решението на директора е връчено на 05.11.2024г. - електронно, а жалбата до съда е подадена електронно на дата 18.11.2024г., с оглед на което е в срока по чл.156, ал.1 ДОПК.

По спазване на изискванията за съдържание и форма и процесуалните правила:

Процесният РА е издаден в ревизионно производство, образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220524000712-020-001 от 06.02.2024 г., с която е възложена ревизия „БИ ЕС ДЖИ ДИ ГРУП“ ЕООД за данъчни периоди от м. 01.2019 г. до м. 31.12.2022 г., с оглед на което е спазено изискването по чл.109 ДОПК относно 5-годишният срок, в който е допустимо да бъде образувано ревизионно производство.

ЗВР е изменена последващо със заповеди от 13.05.2024г. и от 13.06.2024г. относно срока на ревизията, първоначално определен на три месеца от датата на връчване на пЗВР - връчена електронно на дата 14.02.2024г. (удостоверение на л. 20 от делото), удължен с едномесечни срокове с последващите заповеди за изменение на ЗВР и определен до 14.07.2024г. ЗВР и за изменението ѝ, са издадени като електронни документи от Г. М. на длъжност началник сектор при ТД на НАП - С., оправомощен да възлага ревизии със Заповед № РД 01-849/31.09.2022г. на директора на ТД на НАП - л.16 от делото. Предвид изложеното, ЗВР и за изменението им са издадени от надлежно оправомощен орган по реда на чл.112 , ал.2, т.1 АПК и поради това издадени от компетентен орган.

От изложеното до тук съдът формира извод, че ревизионното производство е допустимо и образувано от компетентен орган и по предвиден в закона ред- чл.113 ДОПК.

Със ЗВР и за изменението ѝ, ревизионното производство е възложено на органите по приходите А. Н. - главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията, и П. С., член на ревизиращия екип, от които е издаден Ревизионен доклад № РИ22220524000712-092-001/26.07.2024г. идентично като електронен документ, връчен електронно на дата 31.-07.2024г. на ревизираното лице.

С РД е направено предложение за установяване на задължения за ДДС, в това число във връзка с деклариран ВОД към FORNITORE BLUE ONE 05 VIN IT09285111218 и ВОП от MADEIRA I. S.R.L. VIN IT00629890930, възприети изцяло при издаването на ревизионния акт.

Процесният Ревизионен акт №Р-22220524000712-091-001 от 16.08.2024 г., идентично издаден като електронен документ от Г. М. - орган, възложил ревизията и А. Н. -ръководител на ревизията, на основание чл.119, ал.2 ДОПК, съдържа самостоятелни мотиви за издаването му, в това число е обсъдено възражението на ревизираното дружество срещу РД, но прието за неоснователно. РА е връчен електронно на 21.08.2024г. на ревизираното дружество. РА е оспорен по административен ред с жалба от дата 03.09.2024г. , т.е. в срока за обжалване. От тази дата е започнал да тече срокът по чл.155, ал.1 ДОПК за издаването на решение на директора на

Дирекция ОДОП- ответник по делото, и който срок е до дата 11.11. 2024г. Решението на ответника е издадено на дата 04.11.2025г., т.е. в срока по чл.155, ал.1 ДОПК, и със същото РА е потвърден в оспорената пред съда част. От връчването на решението на дата 05.11.2024г., е започнал да тече срокът за оспорване на РА в потвърдената с решението на директора част.

РА е оспорен по административен ред по отношение на извършените установявани и допълнително начислен ДДС за деклариран ВОД към към FORNITORE BLUE ONE 05 VIN IT09285111218 и получена доставка по ВОП от MADEIRA I. S.R.L. VIN IT00629890930.

Органите по приходите в РД, РА и в решението на ответника са се позовали на доказателствени средства събрани по предвидени в ДОПК способи - чрез връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължени лица на ревизираното дружество и на негови контрагенти, присъединени доказателства, събрани в други контролни производства на оспорвания с изричен протокол.

В хода на ревизионното производство са извършвани допустими процесуални действия по събирането на доказателства – връчени са ИПДОЗЛ до ревизираното лице, по които са представени доказателства и писмени обяснения, извършен е преглед на оригинални документи по реда на чл.115, ал.2 ДОПК.

В хода на ревизионното производство ЗВР, РД и РА са издадени като електронни документи, което се установява и от представянето им по делото в електронен вид на магнитен носител и възпроизведени на хартиен носител. В ЗВР и за изменението й, в РД и РА след съдържанието им е посочено, че : „Документът е електронно създаден и подписан, като данни за електронния подпис на издателя са налични в електронния документ. Настоящият документ е издаден чрез ИС „Контрол“ като електронен документ, подписан с електронен подпис от:“, посочени са издателите на документите и номера на сертификати, дата на подписване.

На л. 62 от делото актовете на органите по приходите са представени в електронен вид на магнитен носител - СД- R. Същите, са представени и приети по делото като възпроизведени на хартиен носител електронни документи, по реда на чл. 184, ал.1 ГПК, вр. пар.2 на ДР на ДОПК, в това число с данни относно проверката на електронния подпис за валидността на сертификата и за вида на подписа – л.63-75. Видно е, че в хода на ревизионното производство актовете на органите по приходите са връчвани електронно, в хода на съдебното производство по реда на същата разпоредба не е направено искане от страна на жалбоподателя да бъдат представени оригиналните електронни документи. Съдът извърши справка на съдържанието на представения СД- R с актовете на органите по приходите, които съдържат и визуализация на екран за проверка на сертификата и за сроковете му на валидност идентични с представените разпечатки на хартиен носител. От вида на подписа StampIT - Global Qualified CA се установява, че е вид квалифициран електронен подпис, с доставчик „Информационно обслужване“ АД - дружество, вписано като доставчик на електронни удостоверителни услуги от Комисията за регулиране на съобщенията в националния доверителен списък доставчици на квалифицирани удостоверителни услуги, съгласно чл. 22 от Регламент (ЕС) № 910/2014 и обявен от комисията на електронен адрес <https://crc.bg/bg/rubriki/560/elektronni-udostoveritelni-uslugi>. Следователно, ЗВР и за изменението й, РД и РА, като подписани с квалифицирани електронни подписи, които съответстват на изискванията на Регламент (ЕС) № 910/2014, съответстват на изискването да съдържат подписи на издателите им.

Изложеното обосновава извод, че издадените актове от органите по приходите в хода на процесното ревизионно производство, на първо място са издадени от компетентни органи, и второ, са издадени в съответствие с изискванията за съдържание и форма, съответно за ЗВР – по чл. 113 ДОПК, за РД по чл.117 ДОПК и за РА по чл.120, ал.1 ДОПК.

В хода на ревизионното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила и способности за събиране на доказателства, доколкото актовете на органите по приходите са връчвани на представител на дружеството, извършени са насрещни проверки и са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължени лица. На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на контрагенти на ревизирания субект. За резултатите са съставени протоколи за извършени насрещни проверки.

Предвид изложеното, РА е издаден от компетентен орган и не са налице основания за обявяването му за нищожен, не се установяват допуснати нарушения на процесуалните правила при събирането на доказателства, предвид на което съдът цени всички представени по административната преписка доказателства.

По материалната законосъобразност на РА съдът приема следното:

По жалбата срещу РА в частта за ВОД

В тази част с жалбата се оспорват констатациите на органите по приходите по отношение на доставки към FORNITOURE BLUE ONE 05 S.R.L.S в която част РА е оспорен по административен ред на основание, че за декларирания ВОД са представени фактури, банкови извлечения и ЧМР за превоз на стоки, осъществен от дружествата "БОНИ 21" ЕООД и "АКБ ТРАНС М" ЕООД и "АЛСПЕД" ЕООД. С изключение на ВОД към FORNITOURE BLUE ONE 05 S.R.L.S по една фактура, по отношение на всички останали фактури, по които е деклариран ВОД, органите по приходите не са извършвали корекции, в това число по отношение на ВОД към Т. BISNES S. SL не са извършени корекции. За последното дружество в жалбата не са изложени конкретни съображения, посочено е общо, че са представени всички изискващи се доказателства. За ВОД към посочения получател дружеството-жалбоподател е представило в хода на ревизионното производство фактури към клиента му, банкови документи за плащане, опаковъчен лист, ЧМР за извършен транспорт от "БОНИ 21" ЕООД и "АКБ ТРАНС М" ЕООД и "АЛСПЕД" ЕООД. По изпратените искания до транспортните фирми, само от "АЛСПЕД" ЕООД са представени доказателства, от другите двама превозвачи не е получен отговор. Въпреки тези констатации, в частта на РД и в РА не са изложени мотиви за конкретен данъчен период, в който се извършва корекция и се начислява данък по фактура към Т. BISNES S. SL. На основание чл.160, ал.5 ДОПК - забраната за влошаване на положението на оспорвания, съдът не следва да излага фактически и правни съображения по въпроса дали представените данни само от единия превозвач са достатъчни за преценката за действително осъществен ВОД към Т. BISNES S. SL. В решението си ответникът приема, че по отношение на декларирания ВОД към Т. BISNES S. SL не са извършени корекции, няма данни, че непредставянето на доказателства от превозвачите "БОНИ 21" ЕООД и "АКБ ТРАНС М" ЕООД в хода на ревизионното производство има за правна последица корекция на деклариран данъчен резултат.

В хода на ревизионното производство и пред съда не са ангажирани доказателства за превоза на стоките, декларирани като ВОД по фактура №514/01.04.2022г. получател FORNITOURE BLUE ONE 05 S.R.L.S, излагат се твърдения, че транспортът е извършен от и за сметка на получателя, няма данни за превозвач, място на доставка и лицето, получило стоката. Органите по приходите и ответникът в решението застъпват тезата, че по арг. от чл.45, т.2, б."а" от ППЗДДС, доставчикът следва да разполага с транспортен документ или потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, които удостоверяват, че стоката е получена на територията на друга държава-членка, каквито доказателства не били представени. Прието е, че не са доказани предпоставките по чл.7, ал.1 ЗДДС и облагането на доставката по фактурата с нулева ставка по чл. 53, ал.1 ЗДДС е3 неправомерно, поради което в тежест на доставчика, от който данъкът е изискуем, следва да се

начисли данък в съответствие с материалния закон - чл.86, ал.1 ЗДДС.

По Фактура №514/01.04.2022г. с получател FORNITOURE BLUE ONE 05 S.R.L.S, с РА е начислен ДДС 20% в размер на 2773,20лв. , фактурата е отразена в счетоводството на дружеството за данъчен период м. 04.2022г. и с данъчна основа 13 867,23лв. в хронологичен опис на взетите счетоводни операции - по дебита на сметка 411/2 срещу кредита на сметка 702 - приходи от продажба на стоки. стр. 142 на гърба по адм. преписка , приложение 1 към делото. Видно от писмени обяснения на управителя на дружеството-жалбоподател на л. 178 от ревизионната преписка,за италианското дружество FORNITOURE BLUE ONE 05 S.R.L.S е посочено, че управителите им нямат връзка по между си, контактите са осъществявани по мейл на дружеството-жалбоподател. След проведен разговор и намиране на общи икономически интереси, е била сключена сделката, обект на проверката. Подготвени били стоките - запалки, и представител на купувача с автомобил е взел същите от склада на жалбоподателя. По тази причина няма налично ЧМР и транспортна фактура. За доказателство на твърденията си прилага копие на документите, съпътстващи "сделките" - фактура, инвойс и банкови разплащания. Заявено е изрично, че служителят , взел стоката не е известен, към датата на писмените обяснения -17.04.2024г. бил осъществен контакт с италианското дружество, но все още не са изпратени изисканите ЧМР и други документи за транспорта на стоката от България до Италия. Всъщност към посочените обяснения се представят доказателства само за вътреобщностно придобиване от MADEIRA I. S.R.L. Данни за получени впоследствие доказателства за получаването на стоки по фактурата от FORNITOURE BLUE ONE 05 няма - не са посочени в жалбите на дружеството срещу РА по административен и съдебен ред, нито впоследствие са представени пред съда. Следва да се посочи обаче, че органите по приходите не са обсъдили и поставили под съмнение извършената доставка от жалбоподателя по издадената фактура, предмет на спор е мястото на доставката и дали същата е транспортирана до друга държава-членка на ЕС.

Данни за получаването на стоката от италианското дружество и транспортирането ѝ до Италия няма по делото. Доказателства за посоченото не са ангажирани и в хода на съдебното производство, конкретни твърдения не са направени и с жалбата.

Доколкото стоките са изписани по счетоводни данни и отразени приходи - видно от посоченото за счетоводното отразяване на фактурата и по сметка 702, то следва да се приеме за правилно приетото от ревизиращите и ответника в решението, че спорната доставка е осъществена и то на територията на страната и е облагаема по смисъла на чл.12, ал.1 ЗДДС със данъчна ставка 20%, и на основание чл.86, ал.1 ЗДДС, правилно е начислен ДДС в размер на 2 773, 20лв. за данъчен период м. 04.2022г.

Съгласно чл.45, т.2 от ППЗДДС – за доказване на ВОД транспортният документ следва да удостоверява, че стоките са получени на територията на друга държава членка. Съгласно чл. 4 от Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки (КДМАПС) сключването и изпълнението на договора за превоз се установява с товарителница (ЧМР). Редът за изготвянето на ЧМР и съдържанието ѝ са регламентирани в чл. 5 и чл. 6, т. 1, буква „а" - „к", т. 2, буква „а"- буква „ж" от Конвенцията. Съгласно чл.9 от КДМАПС, товарителницата удостоверява - до доказване на противното, условията на договора за превоз и получаването на стоката от превозвача.

За целите на доказването на ВОД по смисъла на чл.45, т.2 ППЗДДС - транспортирането на стоките до друга държава членка, е необходимо в товарителницата да се съдържат всички предвидени обстоятелства относно

получаването на стоките, за да се приеме, че сключеният договор за превоз е и изпълнен и стоките са превозени и получени в другата държава членка в конкретно време и място. Следователно, за да се признае удостоверяването на факта на получаване на описаните в товарителницата стоки, същата следва да е редовна от външна страна - да съдържа в клетка 24 всички реквизити, предвидени за удостоверяване на получаването на стоките. В случая не са представени такива доказателства, няма изложена и конкретика, че такива са създадени, за превозвач. За тази доставка не са представени международни товарителници, които в кл.24 да съдържат посочване на конкретно място на получаване, населеното място и конкретно лице - получател.

Понятието "изпращане" по смисъла на Директивата за ДДС, следва да се тълкува в смисъл, че вътреобщностното придобиване на стока е осъществено и освобождаването на вътреобщностната доставка 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 (т.42 и постановеното с диспозитива по т. 1 от Решение от 27.09.2007 г. по дело Teleos pls и други, С-409/04 на Съда на Европейския съюз.

Съгласно постановеното с диспозитива по т. 2 решението по цитираното дело Teleos,чл. 28в, А, буква "а", ал. 1 от Шеста директива 77/388, следва да се тълкува в смисъл, че не допуска компетентните органи на държавата-членка на доставката да задължават даден доставчик, който е действал добросъвестно и е представил доказателства, установяващи на пръв поглед правото му на освобождаване на дадена вътреобщностна доставка на стоки, да заплати впоследствие ДДС върху тези стоки, дори когато тези доказателства се окажат с невярно съдържание, без да бъде установено участието на споменатия доставчик в данъчната измама, доколкото той е взел всички разумни мерки в рамките на своите възможности, за да се увери, че осъществяваната от него вътреобщностна доставка не го довежда до участие в такава измама. Също съгласно постановеното с диспозитива по т.3 от решението, представянето на потвърждение от получателя по доставката е допълнително, но не е решаващо доказателство за освобождаването от данък на ВОД.

Настоящият съд се позовава - като относимо към казуса по делото, и на постановеното с Решение от 06.09.2012 г. на Съда на ЕС по дело M.-Gabona Kft , С-273/11, член 138 от Директива 2006/112 на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, трябва да се тълкува в смисъл, че се допуска на продавача да се откаже ползването от правото на освобождаване на ВОД, при условие, че бъде установено, с оглед на обективни фактори, че той не е изпълнил полагащите му се задължения в областта на

доказването, или че е знаел или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била част от извършена от приобретателя измама, и че не е взел всички зависещи от него разумни мерки за избягване на собственото си участие в тази измама.

След като доставчикът не разполага с редовни съставени международни товарителници, не представи доказателства за осъществяване на транспорта и такива, от които да следва, че към датата на издаване на фактурите е имал увереност за получаване на стоките в другата държава-членка, т.е. че осъществява ВОД и не е уговорил мерки за доказване получаването на стоката на конкретен адрес в друга държава-членка, например като клаузи в договори за продажба, то не може да се приеме, че е добросъвестен по смисъла на съдебната практика по делата Teleos и M.-Gabona Kft и е имал право да приложи нулева ставка за тази доставка.

Увереност за жалбоподателя, че осъществява ВОД към момента на издаване на процесната фактура не е могла да съществува само поради факта, че получателят е италианско дружество, предвид възможността да извършва сделки на територията на страната, липсва и уговорка, на какъв точно адрес в Италия следва да бъдат доставени стоките. Не е представен и договор за транспорт на стоките, както е видно от обясненията, дори няма известност на кое точно лице са предадени.

Следователно, жалбоподателят е издал фактура за ВОД без предварително да е имал договореност или каквато и да е увереност, че ще бъде осъществено транспортиране на стоките до друга държава-членка на конкретен адрес, свързан с икономическата дейност на италианското дружество и не може да бъде считан за добросъвестен.

От съвкупната преценка на всички доказателства следва извод, че законосъобразно е прието в мотивите на РА, че декларираният от ревизираното лице като ВОД за м. 04.2022г. към FORNITOURE BLUE ONE 05 по фактура № 0..0514/01.04.2022г. не е сделка по смисъла на чл.7 ЗДДС, за която се дължи нулев данък и не е доказана по реда, предвиден в чл. 45 ППЗДДС.

В съответствие с този извод, правилно на основание чл. 86, ал.1 и ал.2 ЗДДС е доначислен ДДС върху данъчната основа по фактурата в размер на 2 773,20лв.във връзка с недоказан ВОД по смисъла на чл.7, ал.1 ЗДДС вр. чл. 45 от ППЗДДС.

По изложените съображения, всички доводи на жалбоподателя са неоснователни, в това число не са взети предвид обстоятелства, свързани с непредставяне на транспортни документи, доколкото същият не е посочил превозвач, договор за превоз или други данни, във връзка с които да бъдат събирани доказателства за декларирания ВОД към FORNITOURE BLUE ONE 05 по фактура № 0..0514/01.04.2022г.

Жалбата следователно в частта за допълнително начислен данък по деклариран ВОД следва да бъде отхвърлена.

2. По оспорването с жалбата за непризнато вътреобщностно придобиване с РА. Дружеството-жалбоподател е декларирало ВОП от MADEIRA I. S.R.L. по съставени протоколи по чл.117 ЗДДС с данъчна основа в общ размер 529 215,91 лв. и ДДС в размер на 105 843,21лв., за които в писмени обяснения от управителя на Би Ес Джи Груп ЕООД е посочено, че няма свързаност между двете дружества, използвани са съобщения по мейла на дружеството, а след постигане на договореност, са подготвени стоките - перилни и почистващи препарати и организиран транспорт и от склада на MADEIRA I. S.R.L., стоките са изпратени към дружеството -жалбоподател и на посочен от него адрес, служителят изпратил стоката не му е известен. Прилага фактура, инвойс, транспортна фактура и за банкови плащания.

Видно обаче от представените ЧМР, клетка 24 е празна, следователно липсва съществен реквизит - нито държава, град и адрес на получаване на стоките, нито име на лице, което следва да получи стоките, липсва и подпис. ЧМР са представени на л. 181 190 от административната преписка, както и инвойс и опаковъчен лист за стоките - калгон в две разновидности.

Представени са и протоколите по чл.117 ЗДДС, в които оспорващият е начислил ДДС 20% върху данъчната основа - през 2021г., данъчни периоди м. 02 - ДДС 13 941,16лв.; за м.03 - ДДС 13 941,16лв.за м. 06.2021г. - ДДС 16053,45лв.за м. 10.2021г. - 1143,69 лв. и 2 534,76лв., за м. 03.2022г. - 2 112,30лв. и 14 293,21лв. Протоколите с посочените размери на ДДС са отразени в дневниците за покупки за съответните данъчни периоди и данъкът е приспаднал.

Във връзка с ВОП от доставчик MADEIRA I. S.R.L. в хода на ревизионното производство е установено, че същият доставчик не е декларирал доставки към българското дружество, както и, че всички издадени фактури са платени по сметка с изключение на последната фактура - от м. 03.2022г. с данъчна основа 10 561,48 лв. и ДДС 5 400,00лв.

С цел установяване на всички относими данни към доставките по протоколите за ВОП, по данните в ЧМР за транспортните фирми са изискани данни за адрес на товарене от MADEIRA I. S.R.L. в Румъния и на разтоварване в България. С писмени обяснения от посочените в ЧМР превовачи. Така за превозвача "Кристина 2008" ООД от управителят е посочено в писмени обяснения, че дружеството не е извършвало транспортни услуги на стоки на фирма MADEIRA I. S.R.L. и БИ ЕС ДЖИ ДИ ГРУП. Идентични данни са посочени и от превозвачите по всички останали ЧМР от дружествата: "ДСН ТРАНС" ЕООД, МЕМО ЛОГ ЕООД, "ХАЙЛЕЗОВ ТРАНС" ЕООД, АЙСГРУП ЕООД, "АНИ 72" ЕООД и "ГИНЕВИ" ЕООД. В ИПДПОЗЛ органите по приходите са посочили конкретни периоди, съобразно данните по ЧМР и опаковъчния лист, като е отговорено освен, че няма извършвани превози за посочените дружества по принцип и за посочените



периоди.

Органите по приходите са извършили и проверки в Агенция Митници за данни за транспортните средства - влекач и ремарке, посочени в ЧМР за съответните дати на доставките, но не са открити данни.

Горните данни по фактите от извършените насрещни проверки, обобщени в Протокол от 10.01.2024г., не са опровергани от други доказателства, конкретно не са оспорени твърденията на транспортните фирми, посочени в ЧМР. Необосновани са твърденията, че единствено поради получените отговори от транспортните фирми, органите по приходите са приели, че ВОП не са извършени. Видно е, че същите са направили всестранна проверка на всички данни по декларираните ВОП - на изпращача на стоките, на транспортните фирми и проверка за движението на посочените в ЧМР транспортни средства.

Оспорващият от своя страна дори не е подписал ЧМР в графа 24 за потвърждаване на получаването на стоките, същите не са декларирани и от италианското дружество като ВОД. След всестранна проверка, отворите по всички представени доказателства към фактурите от MADEIRA I. S.R.L., относно фактическото пристигане на стоките на територията на Република България от територията на друга държава-членка и получаването им от страна на жалбоподателя, следва да бъде отрицателен. На основание, че не се доказва фактическото предаване на стоките от страна на италианското на българското дружество, на първо място не е осъществена доставка на стоки, не е осъществен транспорт от друга държава-членка на територията на страната, и поради това от фактическа страна не се доказва вътреобщностно придобиване. Плащанията поради това, с изключение на последната фактура от м. 03.2022г., са неотнормими, доколкото не съответстват на данни за действително осъществена доставка на стоки - прехвърляне на правото на разпореждане като собственик върху стоките калгон в две разновидности от италианското дружество на българското дружество.

Що се касае до ВОП от MIHOV VASIL TOU N. VIN EL165837778, е констатирано, че посоченото дружество не притежава валиден VIN номер, същото е deregистрирано за целите на ДДС. считано от 19.05.2019 г. От този доставчик дружеството-жалбоподател е включило в дневниците си за покупки протоколи по чл.117 , то от страна на ревизиращите органи е прието, че без основание са издадени протоколи по реда на чл.117 ЗДДС за периода от м. 05.2019г. до м. 08.2022г. и начислен ДДС за ВОП. В жалбата по отношение на този доставчик се позовава на съдебна практика, според която "последващата deregистрация на доставчиците също не обосновава извод за данъчна измама", както и на, че за да възникне и да се упражни законосъобразно правото на данъчен кредит, е необходимо по безспорен начин да се установи, че стоката фактически е предадена от доставчика на получателя и /или услугата е действително извършена ". Доколкото в РД и РА липсвали твърдения досежно реалността на доставките, а

корекцията на начисления ДДС е извършена само на базата на дерегистрация на доставчика, то тези изводи били в противоречие с практиката на ВАС и АССГ. Освен това счита, че са представени достатъчно убедителни писмени доказателства, които доказвали и реалността на доставката.

Видно от данните в РД, твърденията на оспорващия, че е доказано получаването на стоките от гръцкото дружество на база на представените документи от оспорващия и при насрещната проверка на транспортните фирми - Транс лоджистик групс ЕООД и Транс лоджистик къмпани ЕООД, действително се доказва ВОД, съответно ВОП на стоки почистващи препарати, от страна на дружеството-жалбоподател. Транспортните дружества не само са потвърдили и представили доказателства за транспорта на стоките от гръцкото дружество с получател българското дружество, но при извършената им насрещна проверка е установено, че същите действително разполагат с транспортните средства, посочени в ЧМР, издадени са фактури за осъществения транспорт, разполагат с лицензи и с транспортни средства. Действително, както твърди жалбоподателят, получаването на стоките от гръцкото дружество не е поставено под въпрос.

Само на основание, че след 19.05.2019г., гръцкото дружество MIHOV VASIL TOU N. VIN EL165837778 не е регистрирано по ДДС е прието, че доставките от него следва да бъдат отразени като такива без право на данъчен кредит., поради което:

1. за данъчен период м. 05.2019г. по фактура от 23.05.2019г. с данъчна основа 78 999,89лв. и ДДС 15 799,98лв. и фактура от 31.05.2019г. с данъчна основа 63612,98лв. и ДДС 12 722,6лв., за м. 05.2019г. е извършена корекция на начисленото ДДС и ползвания данъчен кредит в размер общо на 28 522,58 лв. за м. 05.2019г.
2. за м. 06.2019г. - в размер на 14 312,92лв. по фактура от 20.06.2019г.
3. за м. 07.2019г. - в размер на 16 198,98лв. по фактура от 12.07.2019г. и
4. за м. 08.2019г. по фактури от 07 и 09.08.2019г. данъчен кредит в размер на 16 1898,97лв. по всяка от фактурите, общо е извършена корекция в размер на 32 397,94лв. за м. 08.2019г.

Съдът няма основание да постави под съмнение действителното получаване на стоките и осъществения ВОП по фактурите от MIHOV VASIL TOU N. към жалбоподателя. Спорът е правен и същият следва да бъде разрешен в негова полза. На първо място се касае за доставки, извършени в кратък период след дерегистрацията на гръцкото дружество, като действително, към датата на всички посочени по-горе доставки след 19.05.2019г., не е изпълнено изискването по чл.13, ал. 1 ЗДДС изискване, доставчикът да е регистриран за целите на ДДС лице.

Според т. 31 от цитираното по-горе дело M. Gabona a СЕС: "Съгласно постоянната съдебна практика 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." .

Всички тези материално-правни изисквания за ВОД от страна на гръцкото дружество и за ВОП от страна на българското дружество в казуса по делото по са изпълнени и не са спорни. На следващо място, органите по приходите в РД и РА както и ответникът в решението си не повдигат въпрос, свързан с данъчна измама, осъществена от която и да е страна по доставката.

В този случай, изцяло е приложимо приетото в решението по делото дело М. Gabona от съда на ЕС по т. 58-60 , а именно:

"58. От една страна, Директива 2006/112 налага по силата на член 214, параграф 1, буква б) от нея задължение на държавите членки да предприемат необходимите мерки, за да гарантират, че всяко данъчнозадължено лице, което извършва вътреобщностни придобивания, *е идентифицирано чрез индивидуален номер*. От друга страна, в приложение на член 226, точка 4 от нея тази директива изисква фактурата, която трябва винаги да бъде издавана в случай на вътреобщностна доставка, задължително да посочва *идентификационния номер по ДДС на приобретателя*, под който последният е получил доставка на стоки, както е посочено в член 138 от споменатата директива.

59. Все пак нито текстът на член 138, параграф 1 от Директива 2006/112, нито съдебната практика, напомнена в точка 31 от настоящото съдебно решение, упоменават сред изчерпателно изброените материални условия за вътреобщностна доставка задължението да се разполага с идентификационен номер по ДДС.

60. Несъмнено предоставянето на такъв номер осигурява доказването на данъчния статут на данъчнозадълженото лице за целите на прилагането на ДДС и улеснява данъчния контрол върху вътреобщностните операции. Става въпрос обаче за формално изискване, което не може да постави под въпрос правото на освобождаване от ДДС, доколкото са изпълнени материалните условия за вътреобщностна доставка (вж. по аналогия, що се отнася до правото на приспадане, Решение от 21 октомври 2010 г. по дело N. Handelscompagnie, C-385/09, Сборник, стр. I-10385, точка 50 и Решение от 22 декември 2010 г. по дело Dankowski, C-438/09, Сборник, стр. I-14009, точки 33 и 47)."

С т.2 от диспозитива на решението е дадено тълкуване, че правото на освобождаване от ДДС на продавача не може да бъде отказано с единствения довод, че данъчната администрация на друга държава членка е пристъпила към заличаване на идентификационния номер по ДДС на приобретателя, което, макар и да е станало след доставката на стоката, проявява действието си ретроактивно, от дата,

предхождаща тази доставка.

Доколкото материално-правните условия за ВОП са изпълнени и няма твърдения за недобросъвестност на жалбоподателя като получател по доставката, то корекциите с посочените по горе суми и по данъчни периоди, неправилно е извършена и РА в посочената част следва да бъде

Независимо от обстоятелството, че с посочените корекции, тъй като ВОП се отразява както в дневника за покупки, така и в дневника за продажби, по същество не води до корекция на декларирания резултат за данъчния период, доколкото облагаемите доставки са от значение за правото на частичен данъчен кредит, то съдът с решението си следва да постанови отмяна на РА в оспорената част, като приема за вярно декларираното от оспорващия за процесните данъчни периоди както следва:

1. Декларираните за м. 05.2019г. - начислен ДДС в размер на 32 057,91 лв. и данъчен кредит 28 875,92лв., неправилно с РА са коригирани в намаление със сумата в размер на 28 522,58лв., като декларираният резултат за данъчния период ДДС за внасяне остава непроменен - в размер на 3181,98лв.

2. Декларираните за м. 06.2019г. начислен ДДС в размер на 14 312,92лв. и данъчен кредит в размер на 15 739,98лв., неправилно с РА са коригирани в намаление със сумата в размер на 14 312,92 лв. , като декларираният резултат за данъчния период в размер на ДДС за възстановяване в размер на 1427,06лв., остава непроменен.

3. Декларираните за м. 07.2019г. начислен ДДС в размер на 16 198,97лв. и данъчен кредит в размер на 15 790,26лв., неправилно с РА са коригирани в намаление със сумата в размер на 16 198,97лв., като декларираният резултат за данъчния период в размер на ДДС за внасяне в размер на 408,71 лв. остава непроменен.

4. Декларираните за м. 08.2019г. начислен ДДС в размер на 40120,61лв. и данъчен кредит в размер на 38 888,88лв., неправилно с РА са коригирани в намаление със сумата от 32 397,94лв., като декларираният резултат за данъчния период в размер на ДДС за внасяне в размер на 1 231,73лв. остава непроменен.

Жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена в частта за извършените с РА корекции на данъчния кредит за ВОП от жалбоподателя по издадените протоколи по чл.117 за ВОП по доставки от MADEIRA I. и отказан данъчен кредит в същия размер, съответно със същата сума е променен резултатът за данъчните периоди.

На първо място следва да се посочи, че що се касае до неправилно издадени протоколи по чл.117 ЗДДС, какъвто е процесният случай по отношение на издадените такива от жалбоподателя за доставки от MADEIRA I., и след лязъл в сила акт на органите по приходите, то съгласно чл.117а, ал.5 ЗДДС, се извършва от данъчнозадълженото лице по реда на чл.117, ал.1 -ал.4 ЗДДС, т.е. чрез издаване на коригиращи протоколи.

Предвид на изложеното, правилно органите по приходите с РА поради отказано

право на данъчен кредит ас извършили корекции само на упражненото право на данъчен кредит по отразените в дневниците за покупки и с право на данъчен кредит протоколи по чл.117 ЗДДС за ВОП по доставки от от MADEIRA I. , и както следва:

1) за м. 02.2021г. - непризнат данъчен кредит в размер на 41 823,48лв. и в същия размер установено допълнително задължение за ДДС за внасяне и начислени лихви за закъснение в размер на 16 499,19лв. към датата на РА - 16.08.2024г. ;

2) за данъчен период м. 03.2021г. непризнат данъчен кредит в размер на 42 175,53лв. и в същия размер установено допълнително задължение за ДДС за внасяне и начислени лихви за закъснение в размер на 16 274,86лв. към датата на РА - 16.08.2024г.;

3. за данъчен период м.06.2021г. непризнат данъчен кредит в размер на 16 053,45лв. и в същия размер установено допълнително задължение за ДДС за внасяне и начислени лихви за закъснение в размер на 5 788,94 лв. към датата на РА - 16.08.2024г.

4. за данъчен период м.10.2021г. непризнат данъчен кредит в размер на 3 678,45лв. и в същия размер установено допълнително задължение за ДДС за внасяне и начислени лихви за закъснение в размер на 1200,77лв. към датата на РА - 16.08.2024г. ;

5.за данъчен период м. 03.2022г. непризнат данъчен кредит в размер на 2 112,30лв. и със същия размер е намален декларирания ДДС за възстановяване от 3 954,70лв. на ДДС за възстановяване в размер на 1842,40лв., като предвид резултата за периода - ДДС за възстановяване, не са начислени лихви.

Предвид изложеното, жалбата следва да бъде отхвърлена в частта за установени допълнителни задължения за ДДС поради непризнато право на ДК и лихви за просрочие към датата на ревизионния акт както следва:

1) за м. 02.2021г. в размер на 41 823,48лв. и лихви в размер на 16 499,19лв.;

2) за м. 03.2021г. в размер на 42 175,53лв. и лихви в размер на 16 274,86лв. ;

3. за м.06.2021г. в размер на 16 053,45лв. и лихви в размер на 5 788,94 лв. към датата на РА - 16.08.2024г.

4. за данъчен период м.10.2021г. в размер на 3 678,45лв. и лихви в размер на 1200,77лв.

5.за данъчен период м. 03.2022г. - в размер на 2112,30лв.

Жалбата следва да бъде отхвърлена и в частта за извършените корекции за м. 04.2022г. за деклариран ВОД към италианското дружество FOURNITORE BLUE ONE 05 S.R.L.S. и начислен данък в размер на 2 773,20 лв., с която сума е изменен декларирания резултат за данъчния период - от ДДС за възстановяване в размер на 9 163,10лв. на ДДС за възстановяване в размер на 6 389,90лв. В РД на основание , че в данъчния период е прихванато ДДС за възстановяване в декларирания размер

са начислени лихви за просрочие. С РА не са определени обаче лихви за просрочие за този период, съдът следва да възприеме по-благоприятното за оспорващия - чл.160, ал.5 ЗДДС и да не определя лихви.

Що се касае до твърдения в жалбата за извършени корекции по ВОД от Т. Wisnes S. SL предвид изложеното и забраната по чл.160, ал.5 ДОПК, доколкото действително органите по приходите не са извършили корекция на основание начислен данък по ВОД към този клиент, то жалбата в тази част следва да бъде оставена без разглеждане. Следва да се посочи, че жалбата по делото е подадена и в 7-дневния срок за оспорване на решението в прекратителната му част и е допустима. В тази част решението на директора не сочи периоди и във връзка с конкретно предявено оспорване с жалбата по административен ред. Съдът предостави възможност на оспорващия да докаже твърдението си за извършени корекции, но същият не изпълни задължението си, поради което и в тази част на жалбата се произнася с решение.

Предвид всичко изложено, жалбата е частично основателна, като съобразно уважената и отхвърлената част на страните следва да се присъдят разноски по направените искания.

Що се касае до искането за присъждане на разноски от оспорващия: Претендира се присъждане на разноски за договорено и платено на адвоката възнаграждение в размер на 12 000,00 лв. (дванадесет хиляди лева) с ДДС, а съобразно уважената част от жалбата - за корекции в размер на 91 432,41лв. и отхвърлена за установени задължения и лихви в размер на 148 380,17лв., или общо материален интерес 239 812,58, съразмерно разноските са в размер на 4 594,25 лв. Като резултат, възнаграждението за адвоката не е прекомерно, предвид, че адвокатът е изложил съображения от правно естество, а що се касае до доказването по фактите, то ангажирането им е в зависимост от оспорващия.

Ответникът също е направил искане за присъждане на разноски за юрисконсултско възнаграждение, като съобразно отхвърлената част от жалбата, съгласно чл.161, ал.1 и ал.2 ДОПК във връзка с чл.7, ал.2, т. 5 от Наредбата за № 1 от 2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа, се следват разноски в размер на 10 585,20 лв.

На основание изложеното и чл.160, ал.1 ДОПК, съдът

## **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на "БИ ЕС ДЖИ ДИ ГРУП" ЕООД , ЕИК[ЕИК], седалище в [населено място], Ревизионен акт № Р-22220524000712-091-001/16.08.2024г., издаден от Г. М., като орган, възложил ревизията и от А. Н., като ръководител на ревизията, органи по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите -С., потвърден с Решение № 1445/04.11.2024г. на директора

на Дирекция "ОДОП" - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, в частта в която са извършени корекции в намаление на декларираните суми за начислен ДДС и данъчен кредит - по данъчни периоди както следва:

1. за м. 05.2019г. в размер на 28 522,58лв.
2. за м. 06.2019г. в размер на 14 312,92 лв.
3. за м. 07.2019г. в размер на 16 198,97лв.
4. за м. 08.2019г. в размер на 32 397,94лв.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на "БИ ЕС ДЖИ ДИ ГРУП" ЕООД , ЕИК[ЕИК], седалище в [населено място], срещу Ревизионен акт № Р-22220524000712-091-001/16.08.2024г., издаден от Г. М., като орган, възложил ревизията и от А. Н., като ръководител на ревизията, органи по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите -С., потвърден с Решение № 1445/04.11.2024г. на директора на Дирекция "ОДОП" - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, в частта в която са извършени корекции и установени допълнителни задължения за ДДС за данъчни периоди както следва:

- 1) за м. 02.2021г. в размер на 41 823,48лв. и лихви в размер на 16 499,19лв.;
- 2) за м. 03.2021г. в размер на 42 175,53лв. и лихви в размер на 16 274,86лв. ;
3. за м.06.2021г. в размер на 16 053,45лв. и лихви в размер на 5 788,94 лв. към датата на РА - 16.08.2024г.
4. за данъчен период м.10.2021г. в размер на 3 678,45лв. и лихви в размер на 1200,77лв.
5. за данъчен период м. 04.2022г. - в размер на 2112,30лв.
6. за данъчен период м. 04.2022г. в размер на 2 773,20 лв.,

**ОСЪЖДА** Националната агенция за приходите чрез директора на Дирекция "ОДОП" - С. при Централно управление да заплати на "БИ ЕС ДЖИ ДИ ГРУП" ЕООД , ЕИК[ЕИК], седалище в [населено място], сумата в размер на 4 594,25 лв. (четири хиляди петстотин деветдесет и четири лева и 25 стотинки) за разноски по делото.

**ОСЪЖДА** "БИ ЕС ДЖИ ДИ ГРУП" ЕООД , ЕИК[ЕИК], седалище в [населено място], да заплати в полза на Националната агенция за приходите по бюджета на Дирекция "ОДОП" - С. при Централно управление сумата в размер на 10 585,20 лв. (десет хиляди петстотин осемдесет и пет лева и 20 стотинки) лв.. за разноски по делото.

Решението в посочената до тук част може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14 дневен срок от съобщението,

**ОСТАВЯ БЕЗ РАЗГЛЕЖДАНЕ** жалбата на "БИ ЕС ДЖИ ДИ ГРУП" ЕООД,

ЕИК[ЕИК], седалище в [населено място], срещу Ревизионен акт № Р-22220524000712-091-001/16.08.2024г., издаден от Г. М., като орган, възложил ревизията и от А. Н., като ръководител на ревизията, органи по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите -С., по оплакването , че са извършени корекции на начислен ДДС по ВОД към Т. Bisnes S. SL - в неуточнени размер и данъчен период.

Решението в тази част може да се обжалва с частна жалба в 7-дневен срок от съобщението пред Върховен административен съд.

Съдия: