

РЕШЕНИЕ

№ 3957

гр. София, 13.06.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 29.03.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **5455** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е ново разглеждане на жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22220417002568-091-001/ 03.07.2018 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията и М. К. М.–ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1435/19.09.2018г на Директор на Дирекция „ОДОП“ С.. С РА е начислен ДДС в общ размер на 55 281,59 лв., вследствие непризнати вътреобщностни доставки (ВОД) и лихви за забава в размер на 7 202,13 лв.

Указанията на касационната инстанция към новото разглеждане в решение № 7261/11.06.2020г. по адм.дело № 1895/2020г. на ВАС на РБ са във връзка с обсъждане на доказателства, относими към реалността на ВОД и представяне на доказателства без надлежен превод, както и произнасяне по разноските за водене на делото във ВАС.

Жалбоподателят оспорва РА като незаконосъобразен, необоснован, недоказан и издаден в нарушение на процесуалния и материалния закон, по съображения, изложени в жалбата, писмени бележки. Счита, че изводът на приходната администрация да не признае вътреобщностния характер на осемте доставки, извършени от дружеството през м.февруари 2017г. противоречи на всички събрани в хода на ревизията и съдебното производство доказателства, от които категорично се установявало, че стоките са напуснали територията на Република България и са доставени на територията на Република У.. Дружеството разполагало и е представило документите по чл.45 от ППЗДДС трябва да са налични, за да се докаже ВОД, издадени са фактури за всяка една доставка, представени са и международни

товарителници. Доколкото транспортът на стоките по седем от доставките е извършен за сметка на доставчика, т.е. ревизираното дружество, то на основание чл.45, ал.2, б.Б от ППЗДДС, в случая не било необходимо наличие на писмено потвърждение за тях, като такова е представено за доказване на доставката по първата фактура инвойс № 1/22.02.2017г., чийто транспорт бил организиран и заплатен от получателя на стоката. Дори и да се приеме, че при попълването на международните товарителници са допуснати пропуски, а в потвърждението на първата доставка липсват законовоопределени реквизити, то това според жалбоподателя не разколебава доказателствената стойност на тези документи, тъй като по делото са приети множество други доказателства, които поотделно и в съвкупност безспорно установяват извършването на транспорта и доставката на стоките, като ги е анализирал подробно в писмените бележки. В заключение иска отмяна на оспорения РА. Претендира разноси по списък.

Ответникът иска отхвърляне на жалбата като недоказана. От събраните доказателства, включително и заключението на вещото лице, както и от разпита на свидетеля не се оборили констатациите на ревизиращия орган. Претендира юрисконсултско възнаграждение, като се съобрази чл.161 от ДОПК.

Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните и като съобрази указанията на ВАС, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22220417002568-020-001/ 25.04.2017 г., е възложена ревизия на [фирма] за определяне на задължения по ЗДДС за данъчен период 01.02.2017г.-28.02.2017 г., изменена със ЗВР №Р-22220417002568-020-002/ 23.06.2017 г., ЗВР №Р-22220417002568-020-003/ 12.07.2017 г. и ЗВР №Р-22220417002568-020-004/ 23.08.2017 г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22220417002568-092-001/ 08.03.2018 г., срещу който е постъпило възражение на осн.чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице.

Ревизията приключва с РА №Р-22220417002568-091-001/ 03.07.2018 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и М. К. М., на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

С оспорвания РА е установен резултат за ревизирия период ДДС за внасяне, ведно с лихви за забава, общо в размер на 55 281,59 лв., при деклариран резултат ДДС за възстановяване в размер на 3 123,59 лв. Разликата произтича от начислен данък в резултат на непризнати ВОД към АН Т. Н. Н. К. К. Ф. Т., V. Н., У. - предмет на спор в настоящото производство.

Установено е в хода на ревизията, че основна дейност на [фирма] през ревизирия период е В. и ВОД на разнородни китайски стоки, внесени през Гърция от Китай, под митнически режим 42.

Не се спори от страните, че [фирма] е декларирали ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, с получател АН Т. Н. Н. К. КФТ, У., документирани със седем фактури (описани на стр. 8 от РД, л.53 по делото), издадени през данъчен период м.02.2017 г., с общ размер на данъчната основа 292 025,90 лв. и е самоначислило в СД за този период тези доставки с 0% данък.

Съгласно констатациите в РД, с ИПДПОЗЛ от ревизираното дружество са изискани всички относими и необходими документи, удостоверяващи извършените ВОД

съобразно чл. 53, ал. 2 от ЗДДС и чл. 45, ал. 1 от Правилник за прилагане на закона за данък върху добавената стойност (ППЗДДС): документи, удостоверяващи извършени плащания, договори за доставките, документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава-членка, транспортен документ или писмено потвърждение от получателя, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава-членка.

Жалбоподателят е представил (по настоящото дело и в превод) копия на фактурите, издадени на дружество AN T. H. N. K. KFT, с предмет на доставката „стоки“ и инвойси с упоменати по вид разнородни стоки (мъжки и дамски спортни дрехи, шапки, обувки, помпи, хвърчила, записващо устройство, футболни топки и други разнородни стоки за бита); международни товарителници (ЧМР), изготвени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] с товарни автомобили [рег.номер на МПС] и [рег.номер на МПС] и писмени потвърждения от получателя на стоките, в които не е посочен адрес на получаване на стоките и имената и качеството им на подписалите ги за получател. На ревизията не са представени документи за извършени плащания, документи, удостоверяващи предаването на стоките от доставчика на транспортното дружество. Във всички ЧМР (с изключение на една) липсва печат на получател на стоките.

Съгласно предоставена информация (Приложения № 1, л.126 и сл.) с отговори с референтни номера V.-3910_20170904_AF_RI_PR,V.-14213_20170904_AF_RI_PR от унгарската данъчна администрация, в изпълнение на процедура на ЦЗВ– „Обмен на информация по молба на орган по приходите към държава-членка на Европейския съюз“, към който няма приложени документи, органите по приходите са констатирани, че не е установено каква е реално извършваната дейност от унгарското дружество, кой е извършил транспорта на процесните ВОД, кой е заплатил превоза на стоките, кой е собственик на транспортните средства, на кой адрес са доставени стоките, как и от кого е извършено плащането по доставките. В отговорите е посочено, че AN T. H. N. K. KFT не сътрудничи на унгарската данъчна администрация, не е установен контакт с представляващ дружеството. Последното не е декларирало дейност и в подаваните декларации не е отразявало доставки. Според отговора данъкоплатецът, с директор и представляващ китайския гражданин W. Z., не изпълнява данъчните си задължения и не плаща ДДС. В приложена справка от електронна система Е. на унгарската данъчна администрация е посочен адрес на разтоварване 1107 B., B. ut 10/a, където не са открити индикации за склад на дружеството.

След съвкупната преценка и анализ събраните в хода на ревизията документи, представени от ревизираното лице и официалния отговор от компетентните органи на Република У., ревизиращите са заключили, че за процесните доставки не са налице предпоставките на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, определящи ги като вътреобщностни, за които е приложима нулева данъчна ставка. Аргументите за този извод се свеждат до обобщението, че не е доказано транспортиране на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка и прехвърляне правото на собственост върху стоките на унгарското дружество AN T. H. N. K. KFT, тъй като от ревизираното лице не са представени необходимите доказателства, търговска кореспонденция с получателя и не е доказано плащане във връзка с ВОД. В подкрепа на извода за липса на ВОД с получател AN T. H. N. K. KFT е посочена и информацията, получена от унгарската данъчна администрация.

Съгласно направените констатации и предвид факта, че не се доказват реално извършени вътреобщностни доставки (ВОД), ревизиращият екип е приел, че доставките са облагаеми със ставка двадесет на сто, съответно на основание чл.86, ал.1 и ал.2 от ЗДДС е начислил ДДС в размер на 55 281,59 лв.

При административното обжалване решаващият орган е потвърдил РА, като се е позовал на липсващи реквизити в представените писмени потвърждения – дата на получаване на стоката, марка на превозното средство, име на лицето, предало стоката, качество на лицето, приело същата, като счита, че липсващите реквизити са съществени относно факта на доставката и не следва да се ценят като годни доказателства за транспортирането на стоката до територията на друга държава членка, с оглед посочената разпоредба на ал.45, т.2, б“а“. Поради недоказване на транспортиране до територията на друга държава членка решаващият орган потвърждава извода за липса на ВОД и нулева ставка съгласно чл.53, ал.1 от ЗДДС. Индиция за липса на ВОД са обстоятелствата, свързани с получателя, по отношение на когото не са установени данни за деклариране В. през процесния период, няма договори, оферти, заявки, не е посочен начин на търговска кореспонденция във връзка с декларираните ВОД към дружеството, не са деклариране ВОД, не са ангажирани и доказателства за извършени плащания по декларираните ВОД, което се потвърждава и от представената оборотна ведомост за процесния период.

Последва съдебното обжалване на РА.

При първото разглеждане на делото е прието заключение по ССЕ, което е отговорило на въпроса за стоките предмет на ВОД по спорните инвойси и изписването им от счетоводна сметка 304 „Стоки“ по сметка, като не може да се проследи приложения метод, използван при изписването на стоките. Съпоставката между стоките по фактури и ЧМР към тях, предвид посоченото в основанията на документите „стоки“, експертизата е счела, че не е възможна съпоставка в между фактури и ЧМР, предвид, че е посочено общо стоки. Вещото лице е описало наличните по делото фактури, документи за плащане и други, удостоверяващи извършен международен транспорт са систематизирани в таблица № 4 (л.136 по делото), като според това вещо лице дотолкова, че в самите документи за транспорт не е посочено какви точно стоки са превозвани, то не би могла да се извърши пълна съпоставимост и проследяемост на стоките, отразени по оспорените инвойси, ЧМР и фактури за транспорт. По отношение на счетоводното отразяване на транспортните фактури, то е прегледан отчет на журнала на операциите за счетоводна сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“ за периода 01.02.2017г.-28.02.2017г., като от нея се проследява, че за префактурирането на транспортните услуги е взета операцията дебит смет.с-ка 411“Клиенти“ 15059, 89 лв. и на кредит счетоводна сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“ 15 059, 89 лв. Данните за разплащане по транспортните фактури са описани в таблица 5 от заключението, л.137 по делото.

При касационното обжалване на решението от първото разглеждане на делото ВАС на РБ е дал указания към новото разглеждане на делото: „...да обсъди поотделно и в съвкупност представените за всяка конкретна ВОД относими доказателства, да посочи кои точно от тях кредитира или не и защо, да съобрази представената пред настоящата инстанция с коректен превод Е. справка № Е 170227173ССЕ15, като в резултат на подробния им анализ формира съответните фактически констатации и следващите от тях правни изводи. При новото разглеждане на делото съдът следва да съобрази, че по фактура № 1/22.02.2017г. транспортът не е организиран за сметка на доставчика, като

обсъди представените относими доказателства към нея. В заключение съдът следва да обсъди дали доставчикът е взел всички разумни мерки в рамките на своите възможности, за да се увери, че осъществяваната от него ВОД не го довежда до участие в данъчна измама.“

При новото разглеждане на делото е прието заключение на вещо лице по ССЕ, от което се установява следното: В счетоводството на [фирма] са заприходени стоките, предмет на продажбата по дебита на сметка на сметка 304 и по кредита на сметка 401 с обща стойност 281,798.68 лв. (справка на л.334, пр. № 2). В Таблица № 4 в констативно-съобразителната част на заключението са описани заприходените артикули стоки с количества и стойности. Експертизата е направила съпоставка на количеството заприходени стоки по артикули с продаденото количество стоки по артикули в Таблица № 5. Констатира, че са заприходени общо през м.02.2017 г. 831201 бр. артикули стоки, съответно през същия месец са продадени същите тези 831201 бр. артикули. Експертизата констатира несъответствие между закупените и продадените количества на два артикула стоки: По фактури за покупки са заприходени 63679 бр. „M.'s pants“, а са продадени 67552 бр., или с 3873 бр. са продадени в повече, отколкото са заприходени. По фактури за покупки са заприходени 285190 бр. „W.'s pants“, но са продадени 281317 бр., или с 3873 бр. са продадени в по-малко, отколкото са заприходени. В счетоводството на [фирма] са осчетоводени продажби на тези стоки, като е дебитирана сметка сметка 411 „Клиенти“ и по кредита на сметка 702 „Приходи от продажби на стоки“ със сумата от 292,025.91 лв. По отношение на това възможна ли е съпоставка между стоките, посочени в процесните фактури и инвойси със стоките, посочени в опаковъчните листи и международни товарителници вещото лице заключава, че В международните товарителници стоките са посочени с общо наименование „Дрехи/обувки/аксесоари“ и общо тегло. При съпоставка на теглото по товарителници с теглото, посочено в процесните фактури-инвойси, се установява съответствие така, както е посочено в колони 4 и 10 в Таблица № 1 в констативно-съобразителната част на заключението. При съпоставка между фактурите-инвойси и опаковъчните листа в Таблица № 1 се констатира, че има съответствие като цяло на количеството и теглото на отделните артикули, посочени в двата вида документа. Има някои несъответствия, както следва: По инвойс-фактура № 2/23.02.2017 г.: В опаковъчния лист липсват артикули M.'s pants, M.'s tops и W.'s urtops, но пима други артикули в опаковъчния лист, които липсват в инвойс-фактурата, като артикулите: M.'s raincoats и P.. По фактура количеството стоки е 92406 бр., докато по опаковъчен лист е 90040 бр., или разликата е 2366 бр. По инвойс-фактура № 5/25.02.2017 г.: В опаковъчния лист липсват подробно описани аксесоарите както във фактурата, а са посочени с общи наименования: E. goods и K. goods. При съпоставка на количествата на тези аксесоари се установява съответствие между фактурата и опаковъчния лист. Има разлика от 250 бр. в артикул F. stool между фактурата и опаковъчния лист, както и в теглото по фактура и опаковъчен лист. В опаковъчния лист липсват артикули W.'s pants и W.'s suits, които фигурират в инвойс-фактурата с общо тегло на двата артикула от 1185.23 кг. и общо 6320 бр. Тяхната липса е компенсирана с теглото и количеството на артикул M.'s shorts, който по фактура е с тегло 6733.77 кг. за 36000 бр., а по опаковъчен лист е вписан с тегло 7919 кг. за 42320 бр. Също така друга разлика между инвойс-фактура № 5/25.02.2017 г. и опаковъчния лист има в броят на аксесоарите, които в опаковъчния лист са с общо наименование E. goods и са 9377 бр., а по фактура са 9374

бр. (пресметнато от експертизата). Изводът е, че разликата между фактурата и опаковъчния лист е в броя на артикулите стоки, които в опаковъчния лист са по-малко с 247 бр. Относно въпроса дали има съвпадение на фактурираните с доставените стоки, на него е отговорено по-горе, в т.1. Като цяло има съответствие между фактурираните и доставените стоки, с изключение на двата артикула „M.'s pants“ и „W.'s pants“, при които в първия случай са продадени повече с 3873 бр., отколкото са заприходени, а във втория случай са продадени по-малко с 3873 бр., отколкото са заприходени. В Таблица № 5 в констативно-съобразителната част на заключението е изготвен стокосен поток на заприходените и продадените артикули стоки. В съдебно заседание уточнява, че разликите са компенсирани. На въпрос към вещото лице дали е водено редовно счетоводството на дружеството през процесния период, отговорът е, че редовно е водено.

Изискана и приета като доказателство по делото от А. „Митници“, Ц. (л.71-72 по делото) Справка за регистрирани товарни МПС на ГКПП Д. мост Р. за периода 22.02.2017г.-02.03.2017г. При съпоставка на описаните в справката МПС с рег.№ и товарните автомобили и теглените от тях ремаркета, с рег.№ посочени в товарителниците (л.339 и сл., Приложение № 2 по делото), с оглед което се установява, че МПС рег.№ от справката са посочени и в кл.16 и 23 на ЧМР) и съответно такива МПС са преминали границата на РБългария през ГКПП Д. Мост Р. в посока изход, а товарният автомобил, превозил стоките по първата доставка, който е и с чуждестранен регистрационен номер , е преминал границата и в посока вход и в посока изход в същия ден, т.е. автомобилът е пристигнал в страната и е напуснал територията ѝ на датата на натоварването на стоките по първата фактура, посочена в товарителницата - 22.02.2017г. – Фактура № [ЕГН]/22.07.2017г. Единствено има разминаване в рег.№ на доп.МПС по ЧМР на л.349 и справката, но номерът на МПС съвпада – Р3777ВТ.

По делото е разпитан свидетел, Л. М., който бил управител, пълномощник на дружеството-жалбоподател, консултантска дейност съм осъществявал, бил в близки отношения със собственика. Извършвали тогава търговска дейност, външна търговия от Гърция за У. – ВОД и В. на стоки - дрехи обувки. Ап Т. Н. бил техен партньор – това е унгарско дружество. Пет – шест месеца в началото на 2017 г. имали търговски отношения с него. Той извършвал транспортната дейност за превоз на стоки от България за У.. Направили среща в Р. със собственика Ап Т., договори подписали. Той бил консултант и присъствал, кореспонденцията била по имейл и по телефона. Стоките на доставки с унгарското дружество представлявали дрехи и обувки, спортни обувки, битови, стоки за бита, като ножове, посуда, спортни артикули, топки. Складираны и товарени в нает склад в Завод за напорни тръби в Р., за което имало договор, плащал се наем, имало документи. Идвали от Гърция стоките, след това отиват в У. – местоназначение Б.. Транспорта го организирал той, наемали транспортни фирми – около десетина, заплащали след извършване на дейността – има фактури. Когато идвала стоката от Гърция се оформяли основни документи – ЧМР И. фактура, опаковъчен лист и потвърждение за приета стока, и обратно – след като предадат стоката обратно от шофьора получавал заверено ЧМР и заверено потвърждение.

Превозът е оформян в У., шофьорите са задължени да му предоставят ЧМР,

заверено от У. за доставена стока и потвърждение от получателя на стоката, и срещу това нещо получавали и втората част от парите си – по договора има уговорено авансово плащане и след това останалия процент се получавал, което е доказателство, че стоката е била предоставена в У.. Превозвачески фирми изброява Аптечно П., Ц. Т., Орка и др. На въпрос откъде от Гърция са идвали стоките, отговаря от А. най-вероятно. Идват ЧМР, И. и опаковъчен лист. Изпращачът ги превозва до Р., и превозът е за сметка на изпращача. Стоките като дойдели при тях, препакетират ги за всеки клиент – преразпределят се в зависимост от клиента какво иска. В Б. се намирал клиента Ап Т.. На въпрос на юрк. М., че част от ВОД не са за Румъния свидетеля отговаря, че всички стоки, минаващи през Д. мост първо минават през Г. и се пише забележка, че са транзит през Румъния за У., имало такива проверки с печати - АНАП се казва. Всички камиони, които не подлежат на проверка са пломбирани в България. АНАП е данъчна проверка в Румъния – правят проверка, пломбират. Данъчната служба проверява всеки камион. Стоки с крайна станция Румъния няма. Това са документи за проверка за проверявани камиони, които са транзит. Свидетелят уточнява, че има и документи, съставени на границата с У.. Е. се казват тези документи – записано име на фирма, килограми, брой пакети - сериозно проверено. Като се натовари стоката се тръгва от Р., тръгването е половин ден, но понякога и два дни след като се натовари стоката.

Правни изводи на съда при новото разглеждане:

Няма спор по допустимостта на жалбата, както и че РА е издаден от компетентен орган и в съответната форма, при спазване на процесуалните разпоредби по издаването му.

По приложението на материалния закон:

Касае се за ВОД по седем броя фактури, издадени към АН Т. Н. Н. К. КФТ, У., през данъчен период м. 02.2017 г., с общ размер на данъчната основа 292025,90 лв.

Съгласно разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС наличието на вътрешнообщностна доставка е обусловено от кумулативната установеност на следните предпоставки: осъществена доставка на стоки, транспортиране на същите от територията на Република България до територията на друга държава-членка и регистрации на доставчика и получателя в съответните държави за целите на ДДС. Съобразно чл. 53, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, вътрешнообщностните доставки са облагаеми с нулева ставка на данъка, а удостоверяващите ги документите са определени с Правилника за прилагане на закона. Препращането е към нормата на чл. 45 от 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.

Видно от доказателствата по делото се установява (прието и в решението на касационната инстанция), че в настоящия случай е приложима разпоредбата на чл. 45, т. 2, б. "б" от ППЗДДС при осъществен транспорт от трето лице за сметка на доставчика, която обвързва доказването с представянето на транспортен документ, с изключение на фактура № 1/22.02.2017г. по която транспортът не е организиран за сметка на доставчика. Неправилно ревизиращите органи са акцентирали на необходимите за доказване реалността на ВОД документи в съответствие с разпоредбата на чл. 45, т. 2, б. „а“, която урежда случаите в които транспортът на стоките е за сметка на получателя в съответната държава членка (относимо само за първата фактура).

Спорът е за наличието на доказателства, установяващи, че стоките физически са напуснали територията на България и върху въпроса доколко доставчикът е взел всички разумни мерки в рамките на своите възможности, за да се увери, че осъществяваната от него ВОД не го довежда до участие в данъчна измама.

В случая, между страните е безспорно, че ревизираното дружество разполага с документите по чл. 45, т. 1 от ППЗДДС - фактури за доставки, в които е посочен издаденият при регистрация за целите на ДДС от друга държава-членка валиден идентификационен номер по ДДС на получателя.

От съществено значение за решаващ извод на съда дали са доказани процесните ВОД е анализът на представените доказателства относно транспорта на стоките, предмет на доставките и доказателствената стойност на представените в тази връзка документи.

Ревизираното лице се позовава на извършен транспорт от дружествата [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] (чрез подизпълнител [фирма]), същите са посочени в заключението на вещото лице от първото разглеждане като се констатира разплащания на ревизираното лице с тези дружества по транспортни услуги България – У., като транспортните фактури са осчетоводени при жалбоподателя.

При извършените насрещни проверки на транспортните дружества превозвачи, с които е осъществено транспортирането на процесните стоки предмет на ВОД (от л.132 и сл., Приложение № 1 до л.319, Приложение № 2 по делото) са представени регистрационни талони на товарните автомобили и ремаркета, лицензи за извършване на превоз, трудови договори на лицата извършили превоза, заповеди за командироване, отчети на шофьорите за извършените разходи, винетни такси, документи за закупени горива на територията на У., заявки за транспорт, товарителници, фактури за транспорт към жалбоподателя, както и извлечения от банкови сметки относно заплащане на услугите. Видно от данните по делото в представените писмени обяснения превозвачите потвърждават извършения транспорт до [населено място], като уточняват механизма на товарене и разтоварване на стоките. По делото е приложен договор за наем на склад в [населено място] сключен между жалбоподателя и [фирма] (л.372 и сл. по делото, Приложение №2) , представено е извлечение от дневника на пропуски за м. 02.2017г. на

складовата база, в който са записвани датите и номерата на влизане и излизане на товарните автомобили. Тези обстоятелства, удостоверени с писмени доказателства се потвърждават и от свидетелските показания по делото от свидетеля Л. М., управител в дружеството по време на процесните доставки.

Като доказателство, че МПС със съответните рег.№ на превозвачите, посочени в ЧМР са преминали на ГКПП Д. мост Р. в посока изход за периода 22.02.2017г.-02.03.2017г. е изпратената от Агенция „Митници“, Ц. (л.71-72 по делото) справка за регистрирани товарни МПС, в която фигурират за съответните дати МПС рег.№ посочени в кл.16 и 23 на ЧМР по процесните фактури.

Видно от представените справки от системата за електронен контрол на сухопътния транспорт на стоки в У. – Е., придружени с превод на български език (л.105-л.118 от приложеното дело на АССГ № 12514/2018г.)и представен коректен № Е 170227173ССЕ15 пред ВАС на РБ) в тях са посочени регистрационни номера на превозните средства, които са преминали на територията на У.. Вписаните в Е. справките регистрационни номера съвпадат с регистрационните номера, вписани в товарителниците (л.341-362 от Приложение № 2 по делото), така както съвпада и посоченото в тези два вида документи тегло на доставяните стоки. Тези документи опровергават констатацията на органа по приходите, че в Е. справките липсват данни за товарните автомобили на сочените превозвачи [фирма], [фирма] и [фирма], „като фигурира единствено товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] , който обаче не е вписан в нито една от товарителниците“. Напротив при сравнителен преглед на справките и товарителниците, в същите се съдържат номерата на посочените автомобили и на теглените от тях ремаркета, като товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] е посочен в товарителница на л.342 от приложението № 2 с № 24408 като РВ 5277 СМ, вероятно техническа грешка, но пък и в справката, и в товарителницата съвпада номерът на тегленото от него ремарке рег. [рег.номер на МПС] и теглото на превозвания товар – 22358, 45.

Следва да се отбележи, че в приложения на л.126-130 от Приложение № 1 по делото формуляр от обмен на информация от унгарската администрация в клетка 40 е посочен адреса, за който са предназначени стоките и който съвпада с адреса, вписан в товарителниците: 1107 В., В. U 10/А (л.129, кл.40) – като адрес на разтоварване. В електронната система Е. са декларирани превози и е посочен този адрес на разтоварване.

Представените доказателства за транспорта обсъдени поотделно и в съвкупност с останалите доказателства, относими към реалността на ВОД съгласно разпоредбата на чл. 45, т. 2, б “б“ ППЗДДС, водят до извод, че се установява, че стоките физически са напуснали територията на България и са заминали в посока У., т.е.. транспортирането на стоките извън България до У. и опровергава извода за обратното на ревизиращите органи. Натоварването на стоката, т.е. нейното предаване на превозвача се доказва от товарителниците, по силата на чл.9 от Конвенцията за ЧМР, а доставката извън територията на РБългария до [населено място] се установява от всички доказателства в тяхната съвкупност - Е. справките, товарителниците,

документите и отговорите, дадени от превозвачите. С предаването на стоката се прехвърля и собствеността върху купувача, както е уговорено в приложения договор .

Неправилно е прието от органите по приходите, че по делото липсват договори във връзка с декларираните ВОД между страните по сделките. Договор за покупко - продажба на стоки от 01.02.2017г. е представен в превод на български език в Приложение № 1, лист 99 по делото. Същият съдържа уговорки относно предмета, цената, доставката като задължение на продавача, преминаването на собствеността (ЧМР).

От приетото по делото заключение по ССЕ се установява, че процесните стоки са заприходени, а впоследствие отписани от счетоводството на дружеството, което счетоводство е водено редовно, както и че е налице съответствие на фактурираните с доставените стоки, с известни несъответствия, които са несъществени според съда и произтичат от превода, както и се преодоляват с еднакви количества и номера на партиди, митнически код. Разликите между наименованията на артикулите и техните бройки, не обосновава извод за липса на доставка, предвид, че се касае за стокооборот на голямо количество и различни видове стоки, част от които със сходни наименования на английски език, поради което вероятността да бъде допусната техническа грешка при оформянето на опаковъчния лист не е изключена.

Остава въпросът да се обсъди дали доставчикът е взел всички разумни мерки в рамките на своите възможности, за да се увери, че осъществяваната от него ВОД не го довежда до участие в данъчна измама. Този въпрос стои, тъй като при проверката (а тя е около 11 месеца по късно – 12.2017г.) унгарските власти не са установили успешен контакт с унгарското дружество, по време на посещението на адреса дружеството не е открито, не са декларирани никакви обороти и данъци в ДДС декларациите, на адреса не са били открити никакви индикации и никакъв склад на дружеството, не ревизията не са предоставени документи, разследването на дейността и нейните обстоятелства са в ход. При формалното доказване на транспортирането на стоката не се извърши насрещно доказване от органите на НАП на данъчна измама и знание на лицето, че участва в такава. Следва да се сподели възражението на жалбоподателя, че обстоятелството, че близо година по-късно на същия адрес не е открит склад, както и фактът, че унгарското дружество не е декларирало В., не може да бъде тълкуван във ущърб на дружеството-доставчик, тъй като това е извън неговия контрол. Според Решение на Съда (трети състав) от 27 септември 2007 г. по дело C-409/04. /Т. Q., по молба на T. plc и други срещу C. of C. & E.- искане за преюдициално заключение: H. C. of J. (E. & W.), Q.'s B. D. (A. C.) - O. кралство/ „Член 28в, А, буква а), първа алинея от Шеста директива 77/388, изменена с Директива 2000/65, 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, когато тези доказателства се окажат с невярно съдържание, без обаче 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.“ Предвид задължението на националните съдебни и административни органи служебно да установят въз основа на обективни данни, че е налице измамна цел или цел злоупотреба с право, в процесния ревизионен акт няма конкретни констатации за нарушения или измама от страна на задълженото лице, не са събирани доказателства в тази насока и не са обсъждани наличието на обективни данни за такива.

В конкретния случай жалбоподателят е представил необходимите доказателства, които да установят фактическото напускане на стоките от територията на Р.България, като данните отразени в транспортните документи съответстват на събраните по делото и в ревизионното производство доказателства, както и от заключението на приетата ССЧЕ. Поведението на получателя, не може да се вмени във вина на жалбоподателя и да постави под въпрос правото му на освобождаване, след като материалноправните изисквания за това са изпълнени.

С оглед спазването от жалбоподателя на формалните предпоставки за установяване на извършени ВОД на стоки по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, РА следва да бъде отменен в частта, в която е доначислен ДДС по фактури от № 2 до № 7, с дати от 23.02.2017г. до 28.02.2017г. с обща данъчна основа 251 253, 81 лв.

Що се отнася до фактура № 1/22.02.2017г. с данъчна основа 40772, 09 лв. (л.338) транспортът не е организиран за сметка на доставчика, предвид което доказването е съгласно чл. 45, т. 2, б „а“ от ППЗДДС, а именно транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - в случаите, когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя; в писменото потвърждение се посочват дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките, и длъжностното му качество, име на лицето, получило стоките, и длъжностното му качество. В случая приложеното потвърждение на л.340 по делото, Приложение № 2 не съдържа всички изискуеми реквизити (част от тях съществени - не съдържа изрично посочване на датата на получаване на стоката, марка на превозното средство, име на лицето предало стоката, качество на лицето, приело същата) поради което правилно ревизиращите органи не са признали ВОД и са начислили ДДС. В тази част жалбата следва да се отхвърли.

Искането за присъждане на разноски на ответника по жалбата е частично основателно, предвид разпоредбата на чл. 161, ал.1 от ДОПК и изхода на съдебното производство. На жалбоподателя следва да се присъдят разноски съразмерно на уважената част от жалбата, включително и на основание чл.226, ал.3 от АПК за водене на делото във ВАС на РБ, доказани с платежни документи и по приложен списък, в размер на 5005 лв. – държавни такси, адвокатско възнаграждение и депозит за вещи лица. На ответника,

съразмерно на отхвърлената част от жалбата следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на
Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161 от ДОПК,
Административен съд София - град, 6 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22220417002568-091-001/03.07.2018 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията и М. К. М. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1435/19.09.2018г на Директор на Дирекция „ОДОП“ С., в частта, с която е доначислен ДДС в общ размер на 50 250, 76 лв., е доначислен ДДС по фактури от № 2 до № 7, с дати от 23.02.2017г. до 28.02.2017г. с обща данъчна основа 251 253, 81 лв., вследствие непризнати ВОД към АН Т. Н. Н. К. КФТ и съответните лихви за забава.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] в останалата част, срещу Ревизионен акт №Р-22220417002568-091-001/03.07.2018 г., в частта, с която е доначислен ДДС в размер на 8154, 41 по фактура №1/22.02.2017г. на стойност от 40772,09 лв. и съответните лихви за забава.

ОСЪЖДА Директора на ТД на НАП-С. да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] сумата от 5005 лв., представляваща разноски за съдебното производство.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. сумата от 737 лв., представляваща юрисконсултско възнаграждение. Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: