

РЕШЕНИЕ

№ 5289

гр. София, 12.08.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 30.09.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **5121** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по реда на чл. 226 във вр. с 145 и сл. от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/ и на основание Решение № 6731/04.06.2020 г. на Върховният административен съд на Република България - Първо отделение, по адм. Дело № 3266/2020 г., с което е отменено Решение № 8330 от 23.12.2029 г., постановено по адм. дело № 12595 от 2018 г. по описа на Административен съд – София град и делото е върнато на същия съд за ново разглеждане от друг състав.

С Решение № 8330 от 23.12.2029 г., постановено по адм. дело № 12595 от 2018 г. по описа на Административен съд – София град е отменен Ревизионен акт № Р-22220217008856-091-001/30.07.2018 г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП, поправен с РА за поправка на РА № П-22221418148031-003-001/17.08.2018 г. и мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП. С РА на [фирма], с който за данъчни периоди м. 06.2017, м. 07.2017 . и м. 11.2017 г. са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 51 298.68 лева и съответните лихви в размер на 4 837.48 лева.

С отменителното си решението ВАС е изложил, че по делото от страна на директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“, [населено място] не са представени писмените доказателства, събрани в хода на ревизията и въз основа на които са изградени констатациите в ревизионния доклад. Представената по делото административна преписка е в обем от 36 страници и съдържа единствено заповед за възлагане на ревизия, ревизионния доклад, ревизионния акт и ревизионен акт за

неговата поправка.

Отделно от това в хода на съдебното производство, съдът не отделил спорните от безспорните факти и не е обявил на основание чл. 155 във връзка с чл. 153 ГПК кои факти са спорни между страните и кои - безспорни и ненуждаещи се от доказване.

Съобразно задължителните указания на Върховния административен съд, настоящият съдебен състав с определение № 4764 от 30.06.2020 г. е конституирал страните и е указал доказателствената тежест. Задължил е ответника да представи административната преписка в цялост, заедно с всички събрани доказателства входа на ревизията /в т.ч. спорните фактури, копия от VIES декларации – 2 бр., обхващащи периода, входирани от CEDARWOOD L. в гръцката данъчна администрация, писма за потвърждение на получена стока на територията на ЕС, придружителни фактури, стокови разписки, международни товарителници /CMR/, договори за покупко-продажба, приемо-предавателни протоколи, доказателства относно разплащания по фактурите, предоставената информация за извършени насрещни проверки на MILKY DISTRIBUTION L., както и представените в хода на извършената насрещна проверка на [фирма] доказателства, както и тези, послужили за изготвяне на експертизата.

Производството е образувано по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място] 1444, [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт № Р-22220217008856-091-001/30.07.2018г. издаден от орган по приходите в ТД на НАП, поправен с РА за поправка на РА № П-22221418148031-003-001/17.08.2018 г. и мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП. С РА на [фирма] за данъчни периоди м. 06.2017, м. 07.2017. и м. 11.2017 г. са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 51 298.68 лева и съответните лихви в размер на 4 837.48 лева.

Жалбоподателят твърди, че РА е издаден в противоречие с материалния закон, както и при допуснати съществени процесуални нарушения. Наведени са доводи, че при издаването на акта са нарушени основните принципи, определени в чл. 3 и чл. 5 от ДОПК. Счита, че е налице ВОД по смисъла на закона, поради което следва доставките да се облагаеми с нулева ставка на данъка съобразно разпоредбата на чл. 53 от ЗДДС. Оспорва се направеният извод в РА, че поради липса на извършвани проверки за ревизирания период, регистрирани във „Фискален контрол“ не са налице безспорни доказателства, че стоката е напусна територията на страната и е пристигнала на територията на друга държава-членка, според изискванията на чл. 7 ал.1 от ЗДДС. Твърди, че вписването на процесните доставки в системата на „ФК“ не е условие по чл. 45 от ППЗДД, а с това изискване неоснователно се разширява кръга на фактите, релевантни за доказване на ВОД. Моли се РА да бъде отменен като незаконосъобразен. Претендира присъждането на разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно уведомен не се представлява. Излага подробни доводи в писмени бележки по делото.

Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-С., не изпраща процесуален представител.

Софийска градска прокуратура не се представлява в съдебно заседание и не изразява становище по жалбата.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, Трето отделение, 62-ри състав, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220217008856-020-001/15.12.2017 г., изменяна със заповед № Р-22220217008856-020-002/14.03.2018г, на [фирма] е извършена данъчна ревизия за 3 данъчни периода, както следва: Данък върху добавената стойност -от 01.06.2017г – 30.06.2017, от 01.07.2017г. до 31.07.2017 г. и от 01.11.2017 г. до 30.11.2017 г. В резултат на извършената ревизия са съставени и връчени Ревизионен доклад № Р-22220217008856-092-001/04.06.2018 г., а впоследствие и Ревизионен акт (РА) № Р-22220217008856-091-001/30.07.2018г. издаден от органи по приходите в ТД на НАП. С Ревизионен акт № 22220217008856-091-001/30.07.2018 г. са установени задължения по ДДС на [фирма] за периодите: юни 2017 г, юли 2017 г. и ноември 2017 г. в размер на 56 136,16 /Петдесет и шест хиляди сто тридесет и шест и 0,16/лева, по периоди и видове както следва:

№ по ред	Данъчен период	Начислен в Ревизионния акт ДДС	Данъчен кредит	Дължи ДДС
1	юни 2017	22 173.29	21 294.97	873.32
2	юли 2017	27 055.64	24684.57	2371.07
3	ноември 2017	23025.71	20955.96	2 069.7
4	юни 2017	Неправомерно възстановен данъчен кредит		21 299.
5	Ю. 2017	Неправомерно възстановен данъчен кредит		24 684.
6	от август 2017 до юли 2018	Начислени лихви		4 837.4
7	Общ размер на начисленото задължение			56 136.

Обложените в Ревизионния акт фактури за вътреобщностни доставки /ВОД/, издадени от [фирма], са както следва:

За данъчен период юни 2017 г.

Всички издадени фактури от [фирма] през данъчен период юни 2017 г. и обложени в Ревизионния акт с ДДС са към клиент CEDARWOOD L. и данъчен (V.) номер

EL[ЕИК], номера и дати както следва:

№ по ред	Номер на фактура	Дата	Сума по фактурата в ЕВРО	Левава равностойност	Начислено с РА ДДС
1	00000000001	02.06.2017	10725.14	20 976.55	4195.31
2	[ЕГН]	02.06.2017	10203.41	19956.14	3991.23
	[ЕГН]	02.06.2017	9748.96	19067.31	3 813.46
4	[ЕГН]	05.06.2017	8 580.25	16781.51	3 356.30
5	[ЕГН]	05.06.2017	6619.75	12947.11	2 589.42
6	[ЕГН]	15.06.2017	10807.61	21137.85	4 227.57
7	Обща сума		56685.12	110 866. 47	22 175.24

За данъчен период юли 2017 г.

Всички издадени фактури от [фирма] през данъчен период юни 2017 г. и обложени в Ревизионния акт с ДДС са към клиент CEDARWOOD L. и данъчен (V.) номер EL[ЕИК], номера и дати както следва:

По фактури с номера и дати както следва:

	Номер на фактура	Дата	Сума по фактурата в ЕВРО	Левава равностойност	Начислено с РА ДДС
1	[ЕГН]	07.07.2017	9351.38	18289.71	3 657.94
2	00000000008	12.07.2017	9 020.00	17641.59	3 528.31
3	[ЕГН]	13.07.2017	10015.50	19588.62	3 917.72

4	0000000010	14.07.2017	12 839.80	25 112.47	5 022.49
5	[ЕГН]	17.07.2017	9 075.00	17749.16	3 549.83
6	[ЕГН]	20.07.2017	10 120.00	19753.00	3 958.60
7	[ЕГН]	24.07.2017	8 745.00	17 103.73	3 420.75
8	Обща сума		69 166,68	135 278.28	27 055.64

За данъчен период ноември 2017 г.

Всички издадени фактури от [фирма] през данъчен период ноември 2017 г. и обложени в Ревизионния акт с ДДС са към клиент MILKY DISTRIBUTION L. и данъчен (V.) номер МТ 23101716, номера и дати както следва:

№ По ред	Номер на фактура	Дата	Сума по фактурата в ЕВРО	Левава равностойност
1	[ЕГН]	27.11.2017	45 925.00	84821.49
2	[ЕГН]	29.11.2017	1 821.30	3562.15
3	[ЕГН]	30.11.2017	11 118.00	21 744.92
4	Обща сума		58 864.30	115 128.56

По делото е изслушана и приета ССЧЕ, от заключението на която се установява, че за данъчни периоди юни 2017 и юли 2017 всички издадени фактури са към клиент CEDARWOOD L. с данъчен (V.) номер EL[EИК], а за ноември 2017 г. са към MILKY DISTRIBUTION L. с данъчен (V.) номер МТ 23101716. Установено е и, че са налице съпътстващи документи и транспортни документи:

Договор № 1 от 19.05.2017 г., сключен между [фирма] и [фирма] за доставка на стоки, с конкретен предмет на доставката: 10000,00 килограма кашкавал през месец юни 2017 г. В приложения към договора са описани датите на доставките и датите и сумите на плащанията.;

Договор № 2 от 03.07.2017 г., сключен между „ТОП Б.

Д." Е. и [фирма] за доставка на стоки, с конкретен предмет на доставката: 10000,00 килограма кашкавал през месец юли 2017 г. В приложения към договора са описани датите на доставките.;

Договор №3 от 12.07.2017 г., сключен между „ТОП Б.

Д." Е. и [фирма] между за доставка на стоки, с конкретен предмет на доставката: 29 860,00 килограма „ Unsorted cherry" на 14 юли 2017 г.;

Договор от 02.10.2017 г. за продажба на стоки между „Топ брандс дистрибушън" Е. и [фирма], с предмет на продажбата посочен в приложение „А";

P. list (списък на опаковките), към които са налице и основните реквизити, дата на документа, номер на документа, доставчик, получател, вид на стоката, количество на стоката, единична цена на стоката, обща стойност на цялата доставка, подписи и печат на доставчика и получателя.

Към всички процесии фактури са налични документи с наименованието „Списъци с опаковки", в които са попълнени всички реквизити от горе описаните. За всички Списъци с опаковки доставчик е [фирма]. За Списъците с опаковки по процесии фактури, издадени през месеците юни и юли получател е [фирма], а по процесии фактури издадени през месец ноември 2017 г., получател е [фирма].

Приложени са и международни товарителници, като в тях са отбелязани: изпращач - име, адрес и държава, Получател - име, адрес и държава, превозвач — име, адрес и държава, разтоварен пункт /място, държава/, товарен пункт /място, държава, дата/, приложени документи, знаци и номера, брой колети, вид на опаковката, вид на стоката, статистически номер, тежина бруто кг., обем, указание на изпращача, предписание за плащане на навлото, място и дата на изготвяне, подписи и печати на изпращача, превозвача и на получателя, дата и място на получаване.

За доставките по всички процесии фактури са налични Международните товарителници, в които изпращачите и получателите, както и количествата вписани в процесии фактури са идентични на вписаните в товарителниците. Conformation /потвърждение/ за получени стоки на територията на държава членка на ЕС за потвърждаване, с реквизити: наименование на регистрираното по ЗДДС лице, до /наименование на регистрираното по ЗДДС лице, адреси по регистрация и на двете страни, потвърждение от кой са закупени стоките, потвърждение по кой номер фактура е получената стока, потвърждение на територията на коя държава е пристигнала стоката, потвърждение на дата на получаване на стоката, вид на превозното средство - модел и регистрационен номер, дата на издаване на документа, подпис и печат на получателя, потвърдил получаването на стоката. Потвърждение е налично за всички фактури.

Транспортните документи за извършване на превоза за доставените стоки по процесии фактури са гореописаните Международни товарителници. Същите са задължителен документ, който следва да придружава товара, когато стоката се транспортира извън рамките на дадена държава. Разходите за транспорт на стоките по процесии фактури са за сметка на [фирма].

Транспортът на стоките по всички процесии фактури е извършен от [фирма]. Издадените са фактури от превозвача [фирма] към [фирма].

Отделно от това във фактурите, съставени за документирани на разглежданите ВОД, има посочена цена, дължима за всяка от фактурираните доставки. Размерът на цената, дължима за всяка от фактурираните доставки,

е подробно описан.

Относно размерът на начисления ДДС по доставките по т. 1 в РА и в РД има разлика между начисленията по акта и по доклада. С Ревизионен акт с № 22220217008856-091-001 от 30.07.2018 г., начисленият по доставките от т.1 Данък върху добавената стойност на [фирма] за данъчните периоди: юни 2017 г., юли 2017 г. и ноември 2017 г. е в общ размер на 72 254,64 лева. С Ревизионен доклад с № Р-22220217008856-092-001 от 04.06.2018 г., ревизиращият орган не е начислил Данък върху добавената стойност по доставките от т. 1 на [фирма] за периодите: юни 2017 г., юли 2017 г. и ноември 2017 г. Разликата между размера на начисления ДДС по доставките по т.1 в РА и в РД е 72 254,64 лева.

Съдът, като обсъди събраните по делото доказателства във връзка с направените в жалбата оплаквания, доводите и становищата на страните, достигна до следните правни изводи:

Жалбата е подадена чрез органа с вх. № 53-04-794 на 09.11.2018 г. в предвидения в чл. 156, ал. 5 от ДОПК 30 –дневен срок от изтичане на срока за произнасяне на административния орган, поради което същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени в сроковете по чл.117 ал.1 и чл.119 ал.3 ДОПК и от компетентните органи по смисъла на чл.118 ал.2 ДОПК във връзка с чл. 7 ал. 1 т. 4 ЗНАП, в кръга на определените им правомощия по чл. 119 ал. 2 ДОПК, определящ материалната компетентност на лицата, които следва да издават ревизионния акт, и предвиждащ, че ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията (определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция) и ръководителя на ревизията (определен със заповедта за възлагане на ревизия). Подписани са с валидни електронни подписи, за които са приложени съответните удостоверения. Изложеното налага извод, че в хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Ревизионният акт е издаден в предвидената законна форма, съдържа констатации в табличен вид и мотиви. Спорът между страните се заключава в това дали през ревизирания период по процесните фактури дружеството жалбоподател е извършил ВОД на стоки за държави в ЕС по реда на чл. 7 от ЗДДС, които по силата на чл.53 ал.1 от ЗДДС се облагат с нулева ставка.

Съгласно разпоредбата на чл. 7, ал. 1 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 ЗДДС вътрешнообщностните доставки са облагаеми с нулева ставка на данъка, а удостоверяващите ги документи са определени с Правилника за прилагане на закона.

Според легалната дефиниция ВОД е доставка на стоки, транспортирани от територията на страната до територията на друга страна-членка. Според

тълкуването на чл. 138 от Директива 2006/112/ЕО следва, че освобождаването от облагане с ДДС на ВОД се прилага само, когато правото да се разпорежда като собственик със стоката е прехвърлено на получателя на доставката и доставчикът докаже, че стоката е изпратена или превозена в друга държава-членка и физически е напуснала територията на държавата на доставката, от която е изпратена. /Решение С-409/04, т. 26 и С-273/11, т. 31/ Документите, удостоверяващи извършването на ВОД, според чл. 53, ал. 2 от закона, са посочените в чл. 45, т. 1 и т. 2 от Правилника за прилагане на ЗДДС /ППЗДДС/, като това са: документ за доставката, представляващ фактура за доставката, в която се посочва идентификационния номер по ДДС на получателя, издаден в държавата членка, в която същият е регистриран /чл. 45, т. 1, б. "а" от ППЗДДС/, както и документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка /чл. 45, т. 2, б. "а" и "б." от ППЗДДС/, а именно: 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/ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - в случаите, когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя.

В писменото потвърждение се посочват дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките, и дължостното му качество, име на лицето, получило стоките, и дължостното му качество.

Съгласно установената съдебна практика на ВАС, в случаите на ВОД в тежест на доставчика /задълженото лице/ е да докаже, че е осъществил ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 ЗДДС във вр. с чл. 45 ППЗДДС. От особена важност е установяване на транспортирането на стоките, т. е. да се докаже по категоричен начин, че стоките са напуснали територията на България, за да може доставчикът да се възползва от нулевата облагаема ставка на ДДС, която се прилага за ВОД.

С оглед на събраните по делото доказателства, ревизиращият екип е достигнал до неправилен извод за липса на извършени ВОД. Освен от приложените документи от дружеството жалбоподател, чрез насрещни проверки са получени и допълнителни документи. Приложени са и потвърждения за получаване на стоките, международни товарителници, заверени с печат на изпращач, превозвач и получател, списък с опаковки. Доставките са декларирани и в VIES декларациите на получателите. Ревизирано е и дружеството осъществило транспорта на стоките [фирма], като се установява, че дружеството има кадровата и материалната обезпеченост да извършва международен превоз на стоки.

Всички тези факти се потвърждават и от изслушаната ССЧЕ по делото, която е приета без оспорване от страните.

От изложеното по-горе настоящият съдебен състав, достига до извод, че са налице ВОД, поради което жалбата на [фирма] следва да се уважи.

Разноски следва да се присъдят на дружеството [фирма], тъй като са претендирани с жалбата . Доказани са такива в размер на 850 лв. /осемстотин и петдесет лева/- 800 лв. депозит за вещо лице и 50 лв. държавна такса.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, Административен съд – София-град, Трето отделение, 62- ри състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], [улица], против Ревизионен акт № Р-22220217008856-091-001/30.07.2018 г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП, поправен с РА за поправка на РА № П-22221418148031-003-001/17.08.2018 г. и мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП, с който за данъчни периоди м. 06.2017, м. 07.2017 . и м. 11.2017 г. са установени задължения за довносяне по ЗДДС в общ размер на 51 298.68 лева и съответните лихви в размер на 4 837.48 лева.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] с управител С. Р. Н. сумата от 850 лв. /осемстотин и петдесет лева/ разноски по делото.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в четирнадесетдневен срок от връчването му на страните.

СЪДИЯ: