

РЕШЕНИЕ

№ 26032

гр. София, 26.06.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63 състав, в
публично заседание на 24.06.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Десислава Лазарова, като разгледа дело номер **11122** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по Жалба Вх. № 30437/12.11.2024г. по описа на АССГ, изпратена чрез Дирекция ОДОП С., на „ЮНИВИСТА“ ООД. ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], представлявано от Управителя К. Н. М., чрез АД „Мандалчев и Дешкова“, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221323004139-091-001 от 05.07.2024 г., издаден от Н. Ж. К. - орган, възложил ревизията, и Е. С. Ц. - ръководител на ревизията, в частта потвърдена и изменена с Решение № 1333/01.10.2024г. на Директор Дирекция „ОДОП“, ЦУ на НАП С., с който на дружеството са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 413 314.71 лв. за данъчни периоди от 01.01.2020 г. до 31.05.2023 г. и са начислени лихви в размер на 126 799,46 лв. С Решение № 1333/01.10.2024г. на Директор Дирекция „ОДОП“, ЦУ на НАП С., е извършено изменение, с което са отстранени установени технически грешки в РА, и е определен материален интерес по оспорването-установен ДДС за довносяне в размер на 405 875.30 лв., ведно със съответните лихви.

Жалбоподателят, оспорва акта, относно начисленото за процесните данъчни периоди ДДС, като излага съображения за незаконосъобразност на същия, поради необоснованост и неправилно прилагане на материалния закон относно реалността на вътрешнообщностните доставки /ВОД/. Намира, че в хода на ревизионното и съдебното производство са събрани достатъчно доказателства, които обосновават извод за реалност на процесните доставки по ВОД, доколкото са налични всички изискуеми документи по ЗДДС. Иска от съда отмяна на РА, като незаконосъобразен, поради необоснованост и противоречие с материалния закон. Претендира

съдебно-деловодни разноски.

Ответникът - Директор на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрисконсулт М., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана, поддържа съображенията и изводите изложени в Решение № 1333/01.10.2024г. на Директор Дирекция „ОДОП“, ЦУ на НАП С.. Претендира присъждането на съдебно-деловодни разноски в размер на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска Градска Прокуратура, редовно уведомена, не се представлява, не взема становище.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221323004139-020-001/ 13.07.2023г., връчена по електронен път на 13.07.2023 г., изменена със Заповед №Р- 22221323004139-020-002/11.10.2023 г., Заповед №Р-22221323004139-020-003 от 13.11.2023г. и Заповед №Р-22221323004139-020-004/11.12.2023г., издадени от Н. Ж. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., оправомощен със Заповед №З-ЦУ-869/03.05.2023г. на изпълнителния директор на НАП. Заповед №З-ЦУ-1502/14.07.2023г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-379/04.05.2023г. на директора на ТД на НАП С., с които е възложено извършването на ревизия на „ЮНИВИСТА“ ООД за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2020г. до 31.05.2023г. Ревизионното производство е спряно със Заповед №Р-22221323004139-023-001/13.02.2024 г., впоследствие възобновено със Заповед №Р-22221323004139-143- GO 1/22.04.2024 г., издадени от компетентния орган, възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22221323004139-092-001/05.06.2024 г. Срещу РД не е подадено писмено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221323004139-091-001 от 05.07.2024г., издаден от Н. Ж. К. - орган, възложил ревизията, и Е. С. Ц., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП П. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 16.07.2024г. Установени са допълнителни задължения за ДДС в размер на 413 314.71 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания 'ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви в размер на 126 799,46 лв.

Установено е в хода на ревизионното и съдебно производство, че основната дейност на „ЮНИВИСТА“ ООД е търговия на едро с бисквити, вафли, шоколади, бонбони, десерти, чипс, солети, сокове, кафе. вода. както и други солени, шоколадови и захарни изделия.

За установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на дружеството и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК. на ревизирания субект е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22221323004139-040-001/14.08.2023г., с които са изискани всички първични и счетоводни документи, счетоводни регистри и търговска документация. Представените документи са описани в РД.

С Протокол №Р-22221323004139-П.-001/04.07.2024г. е приобщен отговор по получен SCAC №0323-039574, относно дейността на DI KI G. T. C. M.I.K.E, V. E., за периодите от 01.07.2022г. до 31.03.2023г.

„ЮНИВИСТА“ ООД е декларирано вътреобщностни доставки /ВОД/ на стоки - кафе машини, кафе капсули, шоколадови изделия, безалкохолни напитки и др.. към EASY T. PRODUCTS МЕК.Е, Гърция. V. E. на стойност 197 104.25 лв. за 2020 г.; на стойност 1 163 279,10 лв. за 2021 г. и на стойност 424 239,86 лв. за 2022 г. и към DI K1 G. T. C. M.I.K.E, Гърция. V. E.. на стойност 244 753,40 лв. за данъчни периоди от м. 01.2023 г. до м. 05.2023 г.

По отношение на доставките към EASY T. PRODUCTS M.I.K.E. ревизираното лице е представило копия на фактурите, издадени на посоченото дружество, в които като основание за неначисляване на ДДС е вписано: „art. 53. § 1 of the V. act“, писмено потвърждение от получателя. ЧМР. документи за движение по банкова сметка и др. Транспортът на стоките до Гърция е осъществен от „ГТ РЕЛАКС ЕНД СПОРТ“ ЕООД. ЕИК[ЕИК] и други чуждестранни дружества.

На основание чл. 45 от ДОПК. на „ГТ РЕЛАКС ЕНД СПОРТ“ ЕООД е извършена насрещна проверка, документирана с Протокол №П-04000723216603-141-001/20.12.2023г. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ са представени международни товарителници, копие на татон за регистрация на МПС. писмени обяснения и др. Посочено е, че превозът на товарите е извършен от М. К. Х. - шофьор на лекотоварен автомобил, нает по трудови правоотношения в „ГТ РЕЛАКС ЕНД СПОРТ“ ЕООД. и Г. П. Т. - управител на дружеството. В писмени обяснения Г. Т. е декларира, че транспортът е възложен от EASY T. PRODUCTS M.I.K.E., поради което фактури на „ЮНИВИСТА“ ООД не са издадени. Пояснено е, че транспортирането е извършено след натоварване на стоките от складовите работници на доставчика, получаване на документи и след това се разтоварват от работници в склада на получателя и се предават за подпис и печат на съответното длъжностно лице на получателя.

От страна на ревизиращите е заключено, че не са представени разходни документи, доказващи заплащането на пътни такси и др., относно осъществения превоз на стоки до Гърция, както и такива за възложен от получателя транспорт. Представено е копие на талон за регистрация на МПС с регистрационен номер Е.. от където е изведена информация за товароносимост на превозното средство 3 500 кг.

След справка в информационната система на НАП е установено, че няма данни за издадени фактури за транспорт от „ГТ РЕЛАКС ЕНД СПОРТ“ ЕООД към EASY T. PRODUCTS M.I.K.E. Установено е също, че М. К. Х. е бил нает по трудови правоотношения в „ГТ РЕЛАКС ЕНД СПОРТ“ ЕООД за периода от 11.09.2020г. до 01.08.2021г. На посоченото лице е извършена насрещна проверка. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ лицето е представило писмени обяснения, в които е посочило, че е работило по трудов договор в „ГТ РЕЛАКС ЕНД СПОРТ“ ЕООД като шофьор на лекотоварен автомобил от 11.09.2020г. до 31.07.2021г. Управлявал е МПС с регистрационни номера Е. и Е.. Релациите, по които е пътувал са на територията на България, както и курсове България-Гърция, посочвани от управителя на дружеството. Сочил, че не е съставял документи, а тези, които е получавал и пренасял на дружествата, на които са извършвани превозите, е предоставял на управителя на „ГТ РЕЛАКС ЕНД СПОРТ“ ЕООД. При натоварването на стоката е получавал документи като ЧМР, фактура и потвърждение. Обектите, където е разтоварена стоката са логистични центрове в С., Гърция. чиито адреси не помни и не е участвал в товаро-разтоварните дейности. Стоките са приемани от служители на логистичния център и представители на дружествата получатели, които са проверявали получената стока.

От приходните органи е установено, че Г. Т., е бил нает по трудови правоотношения в „ЕМОДИ ТРЕЙД“ ЕООД. ЕИК[ЕИК], в периода от 21.06.2020г. до 28.06.2021г. на длъжност мениджър реклама, в „РЕНАВА“ ЕООД. ЕИК[ЕИК] в периода от 27.06.2021г. до 21.03.2023г., на длъжност мениджър реклама и в „САМЪР ВЮ“ ЕООД. ЕИК[ЕИК] в периода от 20.03.2023 г. до 04.09.2023 г.. на длъжност административен специалист с контролни функции. Отделно от горното е установено, че Г. Т. е управител и на EASY T. PRODUCTS M.I.K.E.

Изпратена е молба за административно сътрудничество до приходната администрация на Гърция относно процесиите доставки. В получения отговор е посочено, че „номерът по ДДС на гръцкото дружество е deregистриран от базата данни VIES на 10.03.2023г. На 05.07.2021г. данъчни власти са извършили проверка на място на декларирания адрес на гръцкото дружество -

К. У. Д. 3, 54630. Т.. В дружеството работи Н. А., според която счетоводните документи на дружеството се намират на друго място. Проверяващите са оставили покана на лицето да представи счетоводните книги и данъчни документи. На 23.07.2021 г. Е. V., счетоводител на гръцкото дружество, е изпратил електронно уведомление до данъчните власти за представяне на счетоводни книги и данъчните документи на 30.07.2021г. Съгласно същите, не е доказан транспортът на стоки между двете дружества. При проверката е установено, че повечето В. са извършени от „ЮНИКОС“ ООД и „ЮНИВИСТА“ ООД. Гръцкото дружество е издало фиктивни фактури за продажби за ВОД, които са били несъществуващи сделки. Данъчни власти са изпратили електронно известие на EASY T. PRODUCTS M.I.K.E. с констатациите от проверката и информация за последствията от непредставянето на исканите данни. Предвид факта, че гръцкият търговец не е отговорил, са предприети действия за дерегистрация по ДДС. На 20.02.2024г. е извършена втора проверка на декларирания адрес, при която е установено, че дружество не извършва дейност, както и че договорът за наем на имота е прекратен на 29.12.2022 г.

В хода на ревизията е изпратена и заявка до Агенция пътна инфраструктура /А./ за предоставяне на всички записи от регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в Република България“, получени от Автоматични устройства за записване на пътния трафик и от Автоматичните преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното тол управление, на база предоставените от „ЮНИВИСТА“ ООД фактури за ВОД и съпътстващите ги документи - товарителница ЧМР, съдържаща номер на ППС, имена на водач, на превозвач, количество натоварена стока, място на товарене, място на разтоварване и др. В отговор е представена справка, съдържаща данни за дата и час на преминаване в универсално време, регистрационен номер на ППС, номер на предна и задна камера, локация на камерата, посока и др.

Относно движението на МПС с регистрационен номер Е. е установено, че за част от процесиите ВОД има данни за движение на същото в посока ГКПП К., като последната камера на А.. която засича превозното средство е „М.“, но не е доказано по безспорен начин, че превозното средство е напуснало страната през съответния граничен пункт. Превозвачът не е представил доказателства за реално осъществен превоз на стоки, в т.ч. фактура за транспорт към ревизираното лице или EASY T. PRODUCTS M.I.K.E, валидни застраховки на МПС. ЧМР застраховки, винетки, фактури за закупено гориво, пътни листи, документи за платени пътни такси в Гърция, заповеди за командировка и др.

По останалите ВОД няма данни МПС да е пътувало в посока за напускане на страната към ГКПП К. или ГКПП Маказа.

По отношение на доставките към DI KI G. T. C. M.I.K.E е посочено, че ревизираното дружество не е представило изискуемите в чл. 53 от ЗДДС и чл. 45 от ППЗДДС документи - издадени фактури и получени транспортни документи, доказващи декларираните ВОД. Изводите за липса на ВОД са изградени на база на събрани доказателства при извършена ревизия на „СТИМ БГ“ ЕООД. ЕИК[ЕИК], което е декларирало ВОД към гръцкото дружество в данъчни периоди от 01.07.2022г. до 31.03.2023 г., присъединени Протокол №22221323004139-П.-001/04.07.2024 г. В хода на същата е изпратена молба за сътрудничество до гръцките данъчни власти за осъществяването на сделки между „СТИМ БГ“ ЕООД и DI KI G. T. C. M.I.K.E. В получен отговор е посочено, че данъчните власти са пристъпили към ревизия на DI KI G. T. C. M.I.K.E. Изпратили са искане за представяне на доказателства, но дружеството не е отговорило. Също така, гръцкият контрагент не е открит на декларирания адрес и няма други търговски обекти, поради което не е било възможно да бъде локализирано.

Независимо, че не е отбелязано в РА, в хода на ревизията ревизираното лице е представило

единствено международни товарителници.

В резултат на събраните в хода на ревизионното производство доказателства и извършения от приходните органи анализ на същите, е формиран извод за липса на ВОД по процесните фактури, с оглед което е прието, че стоките са реализирани на територията на страната. Поради това и на основание чл. 86. ал. 1. във връзка с чл. 66, ал. 1, т. 1 и чл. 67, ал. 1 от ЗДДС е начислен данък в размер на 405 875.28 лв. за данъчни периоди м. 01.2020 г., м. 03.2020 г., м. 06.2020 г., от м. 09.2020 г. до м. 12.2021 г.; от м. 03.2022 г. до м. 08.2022 г. и от м. 10.2022 г. до м. 05.2023 г.

Жалбоподателят е оспорил по административен ред процесния РА, скто жалбата му е оставена без уважение в хода на административното производство и с Решение № 1333/01.10.2024г. на Директор Дирекция „ОДОП“, ЦУ на НАП С., е потвърден РА, като със същия, въз основа на констатирани явни технически грешки е извършено изменение, за процесните данъчни периоди от 01.01.2020г. до 31.05.2023г. е определен установен ДДС за довносяне в размер на 405 875.30 лв., ведно със съответните лихви.

В хода на съдебното производство, са допуснати и приети заключенията по основна и допълнителна ССЧЕ на ВЛ Е. С., неоспорени от страните и кредитирани от съда като обективни. По същество, заключенията на ВЛ, съответстват изцяло да установените данни в хода на ревизионното производство и не се констатира противоречия. ССЧЕ-зи са изготвени въз основа на представени данни от митници, А. и КПП. От заключенията на ВЛ, въз основа на събраните доказателства и извършени проверки /Карта на сметка в лева за 4117118 - EASY T. PRODUCTS M.I.K.E; Карта на сметка в лева за 4117997 - DI KI G. T. C. M.I.; 93 броя карти на артикули свързани с продажбите на клиент EASY T. PRODUCTS M.I.K.E; 22 броя карти на артикули свързани с продажбите на клиент DI KI G. T. C. M.I.; Счетоводна политика; Индивидуален сметкоплан; ГФО за 2020, 2021, 2022 и 2023г.; ГДД за 2020, 2021, 2022 и 2023г.; Главна книга за 2020, 2021, 2022 и 2023г.; Оборотна ведомост за 2020, 2021, 2022 и 2023г.; Писмо рег.№ 328200-20599//15,08,2025г. от Главна дирекция „Гранична полиция“ към МВР/, се установява, че: Е налице документално съответствие между Международните товарителници (ЧМР) и Потвържденията за получаване на стоките, обективизирано по предмет и дати в Таблица 1 от основната ССЧЕ. След проверка по Международните товарителници (ЧМР) и Потвържденията за получаване на стоките, експертизата представя под опис транспортните фирми, регистрационните номера на превозните средства извършили транспорта и датите на извършените превози на процесните стоки, обективизирани в Таблица 2 от основното заключение по ССЧЕ. Съгласно предоставените от счетоводството на „ЮНИВИСТА“ ООД, хронологични регистри -Карта на сметка в лева за 4117118 - EASY T. PRODUCTS M.I.K.E и Карта на сметка в лева за 4117997 - DI KI G. T. C. M.I., експертизата установява, че плащанията, по спорните доставки, са извършени по банков път, като по клиенти: за EASY T. PRODUCTS M.I.K.E, размерът на вземанията по процесните фактури е 1784623,22 лева, получени плащания в размер на 1784623,22 лева. Фактурите са платени изцяло; Счетоводно плащанията са отразени по дебита на сметка 503/2 и кредит на сметка 411/71188; за DI KI G. T. C. M.I., размерът на вземанията по процесните фактури е 244753,35 лева, получени плащания в размер на 243577,22 лева. По фактура №202169 от 28.04.2023г., не е извършено плащане в размер на 1176,13 лева; Счетоводно плащанията са отразени по дебита на сметка 503/2 и кредит на сметка 411/7997, описани подробно в констативно-съобразителната част на ССЧЕ. Стоковият поток е представен и приет по делото с ПРИЛОЖЕНИЕ №1 - СТОКОВ ПОТОК ПО ПРОЦЕСНИТЕ ФАКТУРИ ЗА ДОСТАВИЦИ - EASY T. PRODUCTS M.I.K.E и DI KI G. T. C.

М.І. . ВЛ дава заключение, че: съгласно изготвения стоков поток, е на налице идентичност на продадени с процесните фактури стоки, извън страната и закупените стоки от „ЮНИВИСТА“ ООД от предходни доставчици. Съгласно представените документи и информация от „ЮНИВИСТА“ ООД, през 2020г., 2021г., 2022г. и 2023г., текущото счетоводно отчитане в дружеството е организирано по реда чл.3, ал.1 от Закона за счетоводството и се извършва по способа на двустранното счетоводно записване. Дружеството прилага Националните счетоводни стандарти за отчитане. Дружеството е утвърдило индивидуален сметкоплан, с който е осигурило синтетично и хронологично счетоводно отчитане, съгласно разпоредбата на Раздел II от Закона за счетоводството. Дружеството е прилагало счетоводна политика в съответствие със Закона за счетоводството и Националните счетоводни стандарти.

От отговорите по поставените задачи по допълнителната СсЧЕ, въз основа на данните от РА и констатациите от основното заключение по СсЧЕ, предоставените официални данни и доказателства от ГД „Гранична полиция“ и Ц. „Агенция Митници“, се установява, че: по 66 бр. международни товарителници /ЧМР/, е налице пълно съответствие между данните в товарителниците и преминаванията през ГПП; По 20 бр. международни товарителници /ЧМР/, е установено за 13 случая преминаване само на ремарке и 7 случая-само на влекач; По 29 бр. международни товарителници /ЧМР/-не се установява преминаване през ГПП; По 4 бр. международни товарителници /ЧМР/- се установява излизане през ГПП, един ден по-рано от съответно отразеното в международната товарителница.

От становището в писмо рег. № 32-252552/18.08.2025г., изд. от Агенция „Митници“, Ц., МФ, се установява, че данни за преминаване през ГКПП, не се въвеждат за всички МПС, поради свободното движение на стоки в ЕС, поради което и съдът приема, че както липсата на данни, така и обратното, сами по себе си не доказват преминаването на границата на Република България, поради липса на задължение, това да бъде надлежно удостоверявано в рамките на Общността на ЕС, а представляват в най-добрия случай само косвени доказателства, във връзка с реалността на ВОД.

По делото са представени и приети на хартиен и магнитен носител доказателства, удостоверяващи електронното връчване на документи и компетентността на лицата, които са ги извършили, като въз основа на тях и при липсата на оспорване на същите, съдът не констатира обстоятелства, обосноваващи незаконосъобразност на акта на това основание..

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата до съда изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу РА, който е обжалван по административен ред, се явява процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е **неоснователна**.

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

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации и приетите по делото доказателства, че Ревизионен акт /РА/ №Р-22221323004139-091-001

от 05.07.2024 г., издаден от Н. Ж. К. - орган, възложил ревизията, и Е. С. Ц. - ръководител на ревизията, е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, и чл. 119, ал. 2, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Въз основа на изложеното и на основание приложените по делото писмени доказателства, съдът намира, че оспореният акт е издаден от компетентен орган, при спазване на законоустановените процедури и не страда от наличието на процесуални пороци, които да водят до неговата отмяна на тези основания.

При анализа на твърденията на страните и доказателствата по делото, съдът прави извод, че по същество спорът в производството се свежда до материалната законосъобразност на акта, във връзка с допълнително начислед ДДС, за процесния период, поради непризнаване реалността на декларираните доставки от жалбоподателя като ВОД, с нулева ставка, поради липса на реалност на доставките като такива, за процесния период, поради липса на действителни и валидни документи, удостоверяващи реално транспортиране и доставка на стоките до съответната държава-членка на получателя по фактурите.

Жалбоподателят оспорва материалната законосъобразност на този извод, като посочва, че спорните доставки са реално осъществени и са събрани всички доказателства, достатъчни за признаването на В..

По делото не се спори относно фактическите констатации, установени в ревизионното производство от ревизиращия орган. Същите се потвърждават от писмените доказателства по приетата от съда административна преписка в хода на съдебното обжалване и от представените и анализирани в хода на административното обжалване доказателства. Основната и допълнителна ССчЕ, приети от съда, изцяло кореспондират и не противоречат на фактите и обстоятелствата, установени в хода на ревизионното производство. Не се спори, че е налице надлежно осчетоводяване на спорните доставки. Установено е, че за час от фактурите е налице идентичност с документалното отразяване на транспортиране на стоките и надлежни международни товарителници. Само документалното обосноваване на процесните доставки обаче, само по себе си не доказва реалност на доставката.

По делото не се спори, а се установява и от събраните доказателства, че ревизираното лице-жалбоподател, е регистрирано по ЗДДС, води счетоводство, което отговаря на изискванията на ЗСч. Спорните фактури, отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС и чл. 7 от ЗСч. Установен е предходен доставчик по спорните фактури.

Спорът е правен и се отнася до тълкуването и прилагането на Закона за ДДС, във връзка с изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на ВОД, поради което е и налице използването на фактури с невярно съдържание, което прави сделките, документално необосновани, а с това и по своя характер симулативни, както и, че тези факти, обосновават и последващия извод за издаването и използването на документи, с цел данъчно предимство от страна на ревизираното лице.

Съгласно нормата на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС „вътреобщностна доставка на стоки“ е доставка на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика, регистрирано по

ЗДДС лице или на получателя от територията на страната до територията на друга държава членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка. За да се приеме, че е реализиран фактическият състав на цитираната норма, следва да са налице следните кумулативни предпоставки: да е осъществена доставка на стоки, доставчикът да е регистрирано по ЗДДС лице към датата на данъчното събитие, съответно получателят по доставката да е регистрирано за целите на ДДС лице в друга държава членка на общността, да е налице възмездност на доставката и стоката да е транспортирана от доставчика или получателя, или за тяхна сметка от територията на страната до територията на друга държава членка. Разпоредбата на чл. 53 от ЗДДС определя вътреобщностните доставки като облагаеми доставки с нулева ставка на данъка. От посочените норми следва, че във всички хипотези, на общо основание, облагането на ВОД с нулева ставка се основава на установяването на реалността на ВОД.

Документите, които удостоверяват транспортирането на стоките по ВОД, са посочени в чл. 45, т. 1 и т. 2 на ППЗДДС, а именно: фактура за доставката, в която е посочен идентификационният номер по ДДС на получателя, издаден в държавата членка, в която същият е регистриран и транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка. Последните съставляват транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на другата 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.

Както всяка доставка на стоки, независимо от това дали е местна доставка или ВОД или В., вътреобщностна доставка като доставка на стоки по смисъла на ЗДДС, е положителен факт от обективната действителност. След като от това жалбоподателят черпи права /прилагането на нулева ставка на данък съгласно чл. 53, ал. 1 от ЗДДС/, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи съществуването на този положителен факт.

В конкретния случай, съгласно представените писмени доказателства и писмени обяснения ревизираното лице и доказателствата, събрани в хода на ревизионното и съдебно производство, по делото не може да бъде установено по безспорен и категоричен начин осъществен ВОД, по процесните фактури към EASY T. PRODUCTS M.I.K.E и DI KI G. T. C. M.I.K.E, като по отношение на същите са налице документално обективирани доставки, които не се съпровождат от данни за реално извършен транспорт и получаване на стоките от получателите, които не са открити или не са представили документи, които да удостоверяват по безспорен и категоричен начин реалността на доставките, при извършените проверки по реда на административното сътрудничество в рамките на Общността от националната приходна администрация и съответните данъчни администрации по регистрация на получателите.

Въз основа на изложеното, съдът прави извод, че не е доказана реалност на ВОД по спорните фактури. Изводът за липса на реална доставка се базира на установени факти

и обстоятелства от обективната действителност и техния анализ чрез прилагане на определени логически правила. Реалното извършване на доставка е положителен факт от обективната действителност, който при осъществяването си оставя следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за осъществени сделки, както и писмени доказателства, удостоверяващи осъществяването на доставките. Липсата на такива доказателства може да обоснове извод за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

Според съда, за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката/ или задължението, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, или с документалното и обективиране в договори и приемо-предавателни протоколи, а с изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост и реалното транспортиране на стоките, в хипотезата на ВОД, не е налице реалност на доставката. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индигия за реалността на имущественото размястване при изпълнението. Субект на изпълнението /пряко или чрез други лица/ следва да бъде доставчикът. Неговата добросъвестност при ВОД, предполага, надлежното удостоверяване и отчетане на доставката, както и наличието на всички първични и вторични документи, доказващи това.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя не са ангажирани доказателства, опровергаващи изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на процесните ВОД. Не са представени други доказателства, различни от събраните в хода на ревизионното производство, които да установят чрез пълно и главно доказване реалност на процесните доставки, а заключенията по основната и допълнителната ССЧЕ, по същество кореспондират изцяло с констатациите и изводите на приходните органи в хода на ревизионното производство и не оборват тези констатации.

Следва да се отбележи, че съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица. Според чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. След като липсват доказателства за реално прехвърляне на собственост върху индивидуално определени по вид, обем и характер вещи или за извършване на конкретни услуги, индивидуализирани по вид, характер обем, а са налични само първични документи и при липсата на съответстващи на фактурите валидни транспортни документи, документираната доставка, не може да бъде квалифицирана като ВОД. ВОД е реална доставка, която следва да отговаря на всички изисквания на ЗДДС, различието с оглед общата система на ДДС в ЕС, касае конкретното начисляване и прачане на ДДС при приобретателя на стоките, а не режима и валидността и реалността на доставката. В случая, не е налице данъчно събитие, което да е удостоверено с валидни транспортни документи за доставка на стоки, поради което и приложените документи: фактурите и договорите, както и приложените към тях съпровождащи документи, не се основават на реална доставка, не са документално обосновани и поради наличието на достатъчно

доказателства за знание в жалбоподателя за участие в изкуствена правна конструкция, която по своя характер представлява по смисъла на ЗДДС данъчна измама, ревизираното лице-доставчик не следва да се ползва от павото си да начисли нулева ставка по ВОД.

Обосновани и доказани са изводите на ревизиращите органи, за липсата на реалност на доставките и наличието само на документално и счетоводно обосноваване на доставки, при което се постига данъчно предимство в полза на жалбоподателя, макар и тези изводи да не са ясно посочени от ревизиращите органи. Съдът прави извод, че именно тези факти и обстоятелства, при цялостния анализ на доказателствата, установяват по безспорен начин извод за липсата на реалност на доставките и квалифицирането им като ВОД. Недоказана е защитната теза на жалбоподателя, че това, че разполага с изискуеми по закон документи, обосноваващи ВОД, е налице реален ВОД. Документалното и счетоводното отразяване на доставките, без да е налице действителна стопанска операция /доставка/ по тях, по ВОД, не е достатъчно основание за начисляване на нулево ДДС. За да е налице данъчно предимство, съгласно мотивите на дело С-255/02 /Х. (Н.)/, по отношение на удостоверените доставки и свързаните с тях данъчни фактури и първични счетоводни документи, следва да е установено, че за всички участници в конкретните документирани доставки, е доказано намерение за създаването и използването на документите, с цел заобикаляне на закона и постигане на данъчно предимство, като същевременно доставките не попадат в обхвата на независимата икономическа дейност на лицата и не са икономически обосновани. При всички случаи изграждането на такава конструкция на сделки с цел заобикаляне на закона и данъчна измама, следва да е безспорно установена въз основа на всички обективни данни, установени за конкретния случай, каквито в достатъчна степен са събрани в хода на ревизионното и съдебното производство. В този смисъл са и мотивите по съединени дела С-354/03 /Оптиген (О.)/, С-355/02 /Фулкрум/ (F.)/ и С- 484/03 /Б. Х. С. (B. H. S.)/.

Разпоредбата на чл.7,ал.1 от ЗДДС определя, че вътреобщностната доставка на стоки е доставката на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика – регистрирано по този закон лице,или на получателя,от територията на страната до територията на друга държава-членка,когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице,регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка. На основание чл.53,ал.1,във вр. чл.7,ал.1 от ЗДДС,ВОД са облагаеми с нулева ставка.По силата на чл.53,ал.2 от ЗДДС документите,удостоверяващи извършването на ВОД се определят с ППЗДДС,като разпоредбата на чл.53,ал.3 от ЗДДС определя, че ако доставчикът не се снабди с документите по ал.2 до изтичането на календарния месец, следващ календарния месец, през който данъкът по доставката е станал изискуем,ал.1 не се прилага и се счита, че доставката е облагаема със ставка 20%,по аргумент от чл.46,ал.1 от ППЗДДС. Документите, удостоверяващи извършването на ВОД,се определят в разпоредбата на чл.45 от ППЗДДС. Доставчикът може да удостовери извършването на ВОД, ако разполага най-общо с документ за доставката (т.1) и документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка (т.2).В хипотезата на чл.45,т.2,буква „а“ от ППЗДДС – когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя, наличието на ВОД се доказва алтернативно с транспортен документ или с писмено потвърждение от 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 хипотезата на буква „б“ от същата разпоредба – когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика, ВОД се доказва с транспортен документ. От съдържанието на транспортния документ и от писменото потвърждение от получателя на доставката следва да се направи извод за идентичността на доставката, с фактурираната и отчетена от доставчика доставка. Както се посочи по-горе, според изискването на чл.45, т.2, б.„а“ от ППЗДДС, транспортният документ трябва да удостоверява, че стоките са получени на територията на друга държава членка, т.е. нормата въвежда изискването не само за наличието на транспортен документ, но и за такъв, който да удостоверява получаването на стоките на територията на друга държава-членка, а не простото им предаване на превозвача. В тази връзка настоящата съдебна инстанция следва да съобрази изводите си с характера и предназначението, както и с доказателствената сила, която притежава международната товарителница, при съобразяване на разпоредбите на Закона за автомобилните превози и тези на Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки.

Съгласно чл.49 от Закона за автомобилните превози с договор за автомобилен превоз на товари превозвачът се задължава срещу заплащане да превози с превозно средство до определено местоназначение товар, който изпращачът му предава, а съобразно чл.50 договорът за превоз се установява с товарителница, като действителността на договора за превоз не зависи от издаването, редовността или изгубването на товарителницата. Съгласно чл. 61 от Закона за автомобилните превози товарителницата удостоверява условията на договора и получаването на товара от превозвача до доказване на противното. Идентични са и разпоредбите на конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки. Съгласно чл.4 от Конвенцията договорът за превоз се установява с товарителница. Липсата, нередовността или загубата на товарителницата не засягат нито съществуването, нито действието на договора за превоз, който остава подчинен на разпоредбите на тази конвенция, а съгласно чл.5 от конвенцията товарителницата се изготвя в три оригинални екземпляра, подписани от изпращача и от превозвача. В качеството ѝ на документ, който удостоверява само и единствено (и то с оборимата презумпция) получаването на стоката от превозвача същата като такъв документ не представлява доказателство за преминаване на собствеността от доставчика на получателя на стоката, като същата съобразно посочените текстове не представлява доказателство за обстоятелството, че стоката е била получена от получателя. Доказателствената стойност на товарителницата се ограничава до доказване на обстоятелството, че стоката е била предадена на превозвача, от което следва, че съобразно приложимите норми, както на конвенцията, така и на Закона за автомобилните превози, същата не би могла да представлява доказателство за получаване на стоката от лицето, за което е била предназначена.

При така установеното и с оглед нормата на чл.45, т.2, б.„а“ ЗДДС, която въвежда задължение за наличието на транспортен документ, който да удостоверява, че стоката е била получена на територията на друга държава членка, представените международни товарителници не биха могли да се определят като доказателство за осъществени вътреобщностни доставки. Същите биха могли да се определят като такова доказателство при условието на попълване на кл.24 от международната товарителница,

а именно с посочването на мястото, часа на пристигане на стоките и с полагането на подпис и печат на получателя. В противен случай представените международни товарителници представляват доказателство само за обстоятелството, и то оборимо, че стоките са били предадени на превозвач, но не представляват доказателство, че стоките са получени на територията на друга държава членка. В тежест на доставчика е да представи обективни доказателства, установяващи, че доставената от него стока действително е превозена извън територията на страната и реално е доставена на получателя на доставката, което в случая не е сторено.

Предвид т.42 от решение на СЕС по дело C-409/04 г. вътреобщностно придобиване на стоката 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 на доставката, от което се налага изводът, че кумулативно се изисква не само изпращане на стоката, но и установяване на факта на получаване на същата, което в случая не е установено. При ВОД от съществено значение е и задължението на доставчика да докаже, че е действал добросъвестно, като е взел всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществената от него операция не довежда до участие в данъчна измама (т.65-66 от решение на СЕС от 27.09.2007 г. по село № C-409/04 „Т.“ и т.48 от решение на СЕС от 06.09.2012 г. по дело C- 273/11 M. G. K.). В случая нито оспорващият, нито превозвачът при извършената насрещна проверка са представили убедителни доказателства за осъществяване на ВОД. Напротив – данните сочат не само на разминаване в превозните средства, транспортиращи процесните стоки, но и драстично разминаване във количественото измерване на вида товар, при преминаване на границата през съответните гранични пунктове. Същевременно от информацията, предоставена от гръцките власти, по реда на международното сътрудничество, нито един от получателите-не е представил поносимите доказателства за получаване на стоките, съответно не е бил намерен за предоставяне на доказателства и обяснения и въз основа на това са предприети и действия-по неговата deregистрация в съответната държава-членка на ЕС. Представените от РП потвърждения не са в състояние за опровергават този извод. Последните не отговарят на изискванията на чл.45 от ППЗДДС, тъй като не съдържат данни и име на лицето, предало стоките, длъжностното му качество, както и такива за лицето, получило стоките.

Предвид изложеното следва да се приеме, че ревизираното лице не притежава достатъчно убедителни доказателства за реално извършени ВОД, а представените международни товарителници и потвържденията за получена стока не съдържат всички данни и не установяват по безспорен начин, че стоките са превозени извън територията на страната. Поради тази причина данните от неоспорената ССЧЕ, че доставките са осчетоводени по съответната сметка, както и извършените по тях плащания, не са в състояние да опровергават направения от органите по приходите извод за липса на ВОД.

С оглед доказателства, събрани в хода на ревизионното производство и съобразно тълкуването на чл.7,ал.1,чл.53,ал.1 и ал.2 от ЗДДС,във вр. чл.45,т.1 и т.2 от ППЗДДС, настоящият състав приема, че не са осъществени процесните вътреобщностни доставки, поради което са налице предпоставките на чл.86,ал.2,във вр. чл.7,ал.1 от ЗДДС за начисляване на ДДС върху общата стойност на декларираните от жалбоподателя ВОД. В този смисъл Решение № 6349/23.06.2022 г.на ВАС по адм.д.№ 449/22; Решение №

11248/07.12.2022 г.на ВАС по адм.д.№ 6233/22 и др.

Съдът намира, че при така установените факти ответникът е достигнал до правилни изводи за липса на реално осъществени ВОД, поради което и Ревизионен акт /РА/ №Р-22221323004139-091-001 от 05.07.2024г., издаден от Н. Ж. К. - орган, възложил ревизията, и Е. С. Ц. - ръководител на ревизията, в частта потвърдена и изменена с Решение № 1333/01.10.2024г. на Директор Дирекция „ОДОП“, ЦУ на НАП С., с който на дружеството са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 413 314.71 лв. за данъчни периоди от 01.01.2020 г. до 31.05.2023 г. и са начислени лихви в размер на 126 799,46 лв., където с извършеното изменение с Решение № 1333/01.10.2024г. на Директор Дирекция „ОДОП“, ЦУ на НАП С., са отстранени установени технически грешки в РА, и е определен установен ДДС за довносяне по РА, в общ размер на 405 875.30 лв. за данъчни периоди от 01.01.2020 г. до 31.05.2023 г., ведно със съответните лихви, е правилен и законосъобразен, а жалбата като неоснователна следва да се остави без уважение.

При този изход от правния спор и въз основа на направено искане, ответната страна има право на сторените в производството съдебно-деловодни разноси, а именно юрисконсултско възнаграждение. Към датата на даване ход по настоящото дело, е в сила нормата на чл. 161 ДОПК, изм. ДВ, бр. 17 от 2026г./ ДВ, бл.17 от 13.02.2026г./, съгласно която размерът на юрисконсултското възнаграждение се определя съгласно чл.37 от ЗПП. С оглед материалния интерес по настоящото дело, съдът следва да приложи чл. 25, ал.2, вр. чл. 25, ал.1 от Наредбата за заплащането на правната помощ, в настоящата и редакция, поради което и определя размер на юрисконсултското възнаграждение за настоящото производство в общ размер на 675 лв /450+450:2/, което след въвеждането на еврото в България, съответства на 345.12 евро, който следва да се заплати от жалбоподателя.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Първо отделение, 63-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЮНИВИСТА“ ООД. ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], представлявано от Управителя К. Н. М., чрез АД „Мандалчев и Дешкова“, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221323004139-091-001 от 05.07.2024 г., издаден от Н. Ж. К. - орган, възложил ревизията, и Е. С. Ц. - ръководител на ревизията, в частта потвърдена и изменена с Решение № 1333/01.10.2024г. на Директор Дирекция „ОДОП“, ЦУ на НАП С., с който на дружеството са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 413 314.71 лв. за данъчни периоди от 01.01.2020 г. до 31.05.2023 г. и са начислени лихви в размер на 126 799,46 лв., като с извършеното изменение с Решение № 1333/01.10.2024г. на Директор Дирекция „ОДОП“, ЦУ на НАП С., са отстранени установени технически грешки в РА, и е определен установен ДДС за довносяне по РА, в общ размер на 405 875.30 лв. за данъчни периоди от 01.01.2020 г. до 31.05.2023 г., ведно със съответните лихви, *като незаконосъобразен.*

ОСЪЖДА „ЮНИВИСТА“ ООД. ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], **да заплати** на НАП-Дирекция ОДОП-С. –ЦУ на НАП, сумата от 345.12 евро /триста четирдесет и пет евро и дванадесет евроцента/ лева, *представляваща сторените в производството съдебно-деловодни разноси, в размер на*

юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: