

# РЕШЕНИЕ

№ 15078

гр. София, 20.08.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,**  
в публично заседание на 26.01.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Маргарита Йорданова**

при участието на секретаря Милена Чунчева и при участието на прокурора Цветослав Вергов, като разгледа дело номер **7983** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Новател – Клон България“ Клон на чуждестранен търговец, ЕИК[ЕИК], чрез пълномощник, със съдебен адрес: [населено място], [улица], вх.С, ет.1, оф. 1, срещу РА № 22002220002073-091-001812.01.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], потвърден с Решение № 1005/05.07.2021 г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], с който на дружеството са определени допълнително задължения по ЗДДС за д.п. м.06.2018г. и м.07.2018г. общо в размер на 259130.03 лв. главница и лихви за просрочие общо в размер на 63748.92лв.

Жалбоподателят в жалбата си, в съдебно заседание и представени писмени бележки по делото, чрез процесуалния си представител, излага подробни съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Посочва се, че ревизията е повторна по смисъла на чл.155, ал.4 от ДОПК, но органите по приходите не са съобразили дадените указания с отменителното решение на директора на дирекция“ОДОП“, а именно да съберат нужните доказателства чрез инициране на процедура по обмен на информация. Твърди се, че дружеството е спазило всички изисквания на ЗДДС при извършените от него ВОД, като е представило всички изискуеми документи доказващи този факт. Моли оспорваният ревизионен акт да

бъде отменен изцяло. Претендира разноски по делото.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител, в съдебно заседание оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Претендира разноски по делото.

СГП – редовно уведомена, представлява се от прокурор В., който изразява становище за неоснователност на жалбата.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-22002220002073-020-001 /10.04.2020 г. / л.21 от делото/, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. / л.14-15 от делото/ на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС за д.п. 01.06.2018г. – 31.07.2018г., като срока за завършване на ревизията е 3 месеца от датата на връчване на заповедта. Същата е издадена във връзка с Решение № 485/30.03.2020г. на директора на дирекция“ОДОП“ и е връчена по реда на чл. 29, ал.4 от ДОПК на 02.06.2020г. ЗВР е изменена със ЗВР № Р-22002220002073-020-002/ 01.09.2020г./ л.19-20 от делото/, с която срока за завършване на ревизията е определен до 02.11.2020г. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по-късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок е спазен. РД е издаден с № Р-22002220002073-092-001/19.11.2020г./л.24-34 от делото/. РД е връчен по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК на 03.12.2020г.Срещу издадения РД е постъпило възражение на дата 18.12.2020г. Извън срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22002220002073-091-001/29.01.2021г. / л. 36- 39 от делото/. Същият акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията.

С РА на дружеството за д.п. м.06 и 07.2018г. са установени допълнителни задължения за ДДС и лихви общо в размер на 322 878,95 лв., от които главница в размер на 259 130,03 лв. и лихви в размер на 63 748,92 лв.

Съгласно констатациите от РД било установено, че жалбоподателят е вписан в Търговският регистър на 12.03.2013 г. с наименование „НОВАТЕЛ – КЛОН БЪЛГАРИЯ“ КЛОН НА ЧУЖДЕСТРАНЕН ТЪРГОВЕЦ, чийто собственик е чуждестранното дружество NOVATEL LTD /НОВАТЕЛ ЛТД/, Великобритания, с номер на вписване в регистъра: 07801539.

Ревизирият субект е регистриран по ЗДДС, считано от 10.04.2013 г., deregистриран е на 03.08.2018 г. и отново регистриран на 07.09.2018 г.

Дейността на КЧТ е търговия с мобилни телефонни апарати.

Настоящата ревизия е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК. Възложена е в изпълнение на Решение №485/30.03.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което на основание чл. 155, ал. 1, във връзка с чл. 155, ал. 4 от ДОПК, е постановена отмяна на РА №Р-22221018006811-091-001 от 25.09.2019 г. в оспорената част на установени резултати по ЗДДС за данъчните периоди от 01.06.2018 г. до 31.07.2018 г. и връщане на административната преписка на органа, издал ЗВР, като е указано в 30-дневен срок от връчване на решението да бъде издадена нова ЗВР за горепосочения вид задължение и периоди от друг ревизиращ екип и провеждане на ревизионно производство, съобразно указанията, изложени в мотивите на решението.

Във връзка с дадените от решаващия орган указания за отстраняване на пропуски по

установяване на фактичката обстановка в хода на ревизията са предприети процесуални действия и са събрани доказателства, отразени и коментирани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на 01.07.2020 г. на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002220002073-040-001/23.06.2020 г. В отговор на 01.07.2020 г. са представени изискваните документи с 13 бр. придружителни писма.

С Протокол КД-73 №Р-22002220002073-П.-001/09.06.2020 г. са присъединени доказателствата от първата ревизия.

След преценка и анализ на събраните доказателства органите по приходите са констатирани следните основания за корекция на декларираните от КЧТ данни и установяване на допълнителни данъчни задължения:

По отношение на декларираните доставки, като получател /покупки/ и упражнено за тях право на приспадане на данъчен кредит. Съгласно мотивите в РД и РА са посочени данни за декларираните вътреобщностни придобивания /ВОП/ на стоки от следните 4 чуждестранни доставчици: GSM COMPANY V.O.F. с VIN NL821071257B01, EUROPIAN 7 SEAS MARKETING B.V. с VIN NL819743732B01, G.K.TRADING B.V. с VIN NL850104828B01 и ORTAKENT BENELUX B.V. с VIN NL851077481B01. В насока на дадените от решаващия орган указания в РД е анализиран стокотния поток, представените документи /инвойси и товарителници/ за декларираните ВОП и извършени плащания към доставчиците. Установено е, че придобитите от ВОП мобилни апарати са заприходени по сч. с-ка 304 - Стоки.

Допълнително установените с РА спорни задължения за данъчните периоди м. 06.2018 г. и м. 07.2018 г. произтичат от непризнато прилагане на нулева данъчна ставка и доначислен 20% ДДС общо в размер на 259 130,03 лв., върху данъчна основа общо в размер на 1 295 650,10 лв., за декларираните вътреобщностни доставки /ВОД/ на стоки, документирани с 8 фактури, описани на стр. 7 и 9 в РД, които са издадени към следните 3 чуждестранни дружества – получатели: ORGATEK KFT с VIN HU26194569, ORTAKENT BENELUX B с VIN NL851077481B01 и HARVA LIMITED S.R.O. с VIN SK2120472068. За посочените 3 дружества, още в хода на първата ревизия, след проверка е установено, че са с валидни VIN към датата на осъществяване на доставките и не попадат в рисковите списъци. Органите по приходите са формирали извод, че за процесните ВОД не са представени доказателства за транспорт на стоките, съгласно изискванията на чл. 45, ал. 2 от Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност /ПЗДДС/, поради което на основание чл. 46, ал. 1 от ППЗДДС, във вр. с чл. 53, ал. 1 от ЗДДС същите следва да се третират като облагаеми с 20% ДДС.

За доставките с получател ORTAKENT BENELUX B.V., N. с VIN NL851077481801, описани на стр. 7 в РД, по спорните 2 фактури / №23 от 12.06.2018 г. и №24/14.06.2018 г./, са представени съответните 2 инвойси, възлизащи на обща стойност 76 286 евро. За удостоверяване на транспорта по двете фактури е представено копие на ЧМР №891256, с адрес на доставка - Van DER Kunstraat 14-A2521 BB's – Gravenhage, N., дата на получаване на стоката 20.06.2018 г. и вписан превозвач CARRETTA FREIGHT FORWARDING LTD, T.. Съгласно декларация с вх. №Р-22002220002073-ПРД-003-И/17.07.2020 г. транспортът е за сметка на клиента. Констатирано е, че в ЧМР няма посочен вид и регистрационен номер на

транспортното средство, поради което не може да се извърши проверка за да се установи преминаване на границата на страната.

При анализ на аналитичен регистър на счетоводна с-ка 304 - Стоки за м. 06.2018 г. е установено, че мобилните апарати марка Apple iPhone X 64GB, предмет на доставка по позиция 1 от ф-ра № 23/12.06.2018 г., са осчетоводени по дебита на същата сметка в началото на периода – 115 бр., продадените 9 бр. са изписани по кредита на сметката, като същото се отнася и за другия вид стока по позиция 1 от ф-ра №23 - Blackberry Q10. Аналогична справка е извършена и за мобилните апарати от втората спорна ф-ра №24/14.06.2018 г.

Съгласно РД в хода на ревизията е изискана справка за стоковия поток за ревизирания период, но от представената такава за м. 06.2018 г. не може да се установи по безспорен начин продажбата на описаните във фактурите мобилни устройства към ORTAKENT BENELUX В. В справката не са отразени продажби към цитирания контрагент. В представената справка са описани закупените мобилни устройства през м. 06 и м. 07.2018 г., за които е начислен ДДС с протоколи по чл. 117, като продажбата на по-голямата част от тях е в период извън ревизирания.

За доставките с получател ORGATEK KFT с VIN HU26194569, описани на стр. 7 в РД, по спорните 3 фактури / №27/06.07.2018 г., №29/11.07.2018 г. и №31/23.07.2018 г./, са представени съответните 3 инвойси, възлизащи на обща стойност 283 210,60 евро. Посоченият в инвойсите адрес на доставка е CYPRUS, при условия на доставка DDP CYPRUS. За удостоверяване на транспорта са представени копия на 3 международни товарителници /ЧМР/ №961235, №969538 и №968221, с вписан превозвач MCL LOJSTIK, Istanbul, Т.. Начална точка на транспорта – [населено място], [улица]. Положен е печат на ORGATEK KFT, че стоката по фактурите е получена в К., съответно на 11.07.2018 г. – пратка с тегло 1 085 кг и опаковка 85 кутии; на 26.07.2018 г. – пратка с тегло 141 кг и опаковка 12 кутии и на 16.07.2018 г. – пратка с тегло 241 кг и опаковка 21 кутии. Констатирано, че в ЧМР няма посочен вид и регистрационен номер на транспортното средство, поради което не може да се извърши проверка за да се установи преминаване на границата на страната.

Съгласно РД при анализ на стоковите наличности за ревизираните периоди е установено, че мобилните апарати с марка Samsung E1205 са закупени през предходния м. 05.2018 г. от JSM company с VIN NL82107127801, за което е самоначислен ДДС с Протокол №16/01.06.2018 г. – /470 бр. \* 15 евро ед. цена/. Стоките са заведени по дебита на сч. с-ка 304 - Стоки под №82 по цена на придобиване в общ размер на 13 788,60 лв. /7050 евро/. През м. 07.2018 г. същата марка телефони са налични в началото на периода и по счетоводни данни е изписана продажба на 470 бр.

По отношение на първия артикул от фактура №27/06.07.2018 г. Samsung J610FD -180 бр., стоките са заведени по дебита на сч. с-ка 304 Стоки под №71 в началото на м. 07 и са изписани в края на периода.

В РД е констатирано, че по представена справка за стоков поток за м. 06.2018 г. по фактура №27/06.07.2018 г. на ORGATEK KFT VIN HU26194569 са продадени мобилни апарати, описани в таблица на стр. 8 в РД.

За мобилните устройства по фактура 31/23.07.2018 г. при анализ на счетоводните справки е установено следното:

1.iPhone X 256GB- 23 бр.\*1381 евро е заведен в аналитичния регистър на сч. с-ка 304 под №45. В началото на м. 07.2018 г. са налични 23 бр., в края на периода са изписани

по кредита на същата сметка 23 бр., като продадени. В справка стоков поток за м. 06 и м. 07 липсват, като марка, количество и стойност на продаден продукт

2. Blackberry Q10 е заведен в аналитичния регистър под №47. В началото на м. 07 са налични 512 бр., които са изписани като продадени в края на периода, но съгласно справка стоков поток за ревизирания период не е установено на кого са продадени. Аналогичен анализ е извършен и по отношение на мобилните апарати, продадени с ф-ра №29/11.07.2018 г.

Съгласно РД от приложената справка за стоковия поток за ревизираните периоди не може да са установи, че стоките действително са продадени на описаните във фактурите контрагенти.

Приложени са потвърждения от получателя на стоките, съгласно които стоките са получени в К., [улица] на следните дати: 26.07.2018 г., 16.07.2018 г. и 11.07.2018 г. Потвържденията са от 10.01.2020 г. При направена в хода на първата ревизия справка в GOOGLE е установено, че на посочения адрес 28-32 Everest S., CYPRUS се намира GENESIS LOGISTIC, Genesis Logistics Ltd - 28-32 Everest, Aradippou, 7100 Larnaca, Cyprus.

За доставките с получател HAVRA LIMITED, SLOVAKIA с VIN SK2120472068, описани на стр. 9 в РД, по спорните 3 фактури / №26/04.07.2018 г., №28/09.07.2018 г. и №30/17.07.2018 г./, са представени съответните 3 инвойси, възлизащи на обща стойност 301 008,80 евро. Констатирани са аналогични обстоятелства като за предходния описан получател, но с вписан в ЧМР превозвач UNIPARCEL LIMITED, Л., Великобритания. Посоченият в инвойсите адрес на доставка също е CYPRUS, при условия на доставка DDP CYPRUS. Приложени са ЧМР №695218 и №695310 с печат на HAVRA LIMITED, SLOVAKIA, че стоката по фактурите е получена в К., съответно на нечетлива дата – пратка с тегло 174 кг и опаковка 14 кутии; на 12.07.2018 г. – пратка с тегло 201 кг и опаковка 25 кутии и на 20.07.2018 г. – пратка с тегло 201 кг и опаковка 25 кутии. В тези случаи също е констатирано, че в ЧМР няма посочен вид и регистрационен номер на транспортното средство, поради което не може да се извърши проверка, за да се установи преминаване на границата на страната. Отделно за представените товарителници е констатирано хронологично несъответствие в поредността на номерата им.

При направена в хода на първата ревизия проверка в Търговския регистър на Великобритания за цитирания превозвач е установено, че собственик е българин, живеещ във Великобритания. Дейността на компанията, която е била таксиметрова дейност и хамалски услуги, е прекратена през м. 11.2018 г.

Към инвойс №26 е представено потвърждение от получателя с адрес Б., Клинцова 35, съгласно което дружеството потвърждава, че стоките, подробно описани по количество, единична цена са доставени на 10.07.2018 г. в К., [улица], като са продадени на дружество, регистрирано за целите на ДДС там.

Към инвойс №28 е приложено потвърдително писмо от получателя, че описаната стока е получена на 12.07.2018 г.

Потвърдителните писма са изготвени на 15.01.2020 г., но органите по приходите са приели, че приложените документи са антидатиранни.

Съгласно посочените фактически и правни основания с РА е доначислен ДДС за съответните спорни 2 данъчни периоди: за м. 06.2018 г. – в размер на 29 840,49 лв. и за м. 07.2018 г. – в размер на 229 289,54 лв., респективно с акта са изменен декларираните нулеви резултати по ЗДДС за тези периоди и са определени

съответните резултати и лихви за просрочие: за м. 06.2018 г. – ДДС за внасяне в размер на 29 840,49 лв. и лихви в размер на 7 568,49 лв. и за м. 07.2018 г. – ДДС за внасяне в размер на 229 289,54 лв. и лихви в размер на 56 180,43 лв.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е обжалвало РА № Р-22002220002073-091-001/29.01.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], пред директора на Дирекция“ОДОП“ – [населено място], който във връзка със споразумение по чл.156, ал.7 от ДОПК / л.44 от делото/ с Решение № 1005/05.07.2021г. е потвърдил изцяло РА.

В хода на настоящото съдебно производство от ответника са представени допълнително писмени доказателства – част от административната преписка.

Други доказателства не са ангажирани от страните в производството.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред на РА, в частта, потвърдена с Решение № 1005/05.07.2021г. на директора на Дирекция на „ОДОП“ – [населено място], поради което същата се явява ДОПУСТИМА за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

По валидността на акта:

При извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото (л.317-321 от делото). Видно от представените в писмото доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП. При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА Р-22002220002073 -091-001/29.01.2021г., не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

Настоящият състав намира за неоснователни и оплакванията на жалбоподателя, че при извършването на ревизията, изготвянето на ревизионния доклад и ревизионния акт, както и при издаването на потвърдителното решение на Директора на Дирекция "ОДОП", са допуснати нарушения на принципите на служебното начало, на добросъвестност и право на защита, установени съответно в чл. 5 и чл. 6 от ДОПК, както и че ревизията не е приключила в законоустановения срок. От посочените основни начала на данъчно-осигурителния процес органите по приходите следва да се ръководят в действията си на всеки етап от регламентираната с ДОПК процедура по установяване публичните вземания и нарушението им действително би довело до незаконосъобразност на извършените действия и издадените актове. В настоящия случай обаче от събраните по делото доказателства не се установява да са допуснати такива нарушения. Обратно - при извършване на ревизията са спазвани всички законови изисквания, като констатациите на проверяващите органи са извършени изцяло на база служебно събраните от тях по съответния ред в

хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят и бил запознаван с всички действия и актове на приходната администрация и му е предоставена достатъчна възможност да реализира защитата си.

Предвид особеностите на връчването на документи и съобщения в рамките на ревизията, за съществено нарушение на административно- процесуални разпоредби би могло да се счита това нарушение, което е засегнало сериозно правото на защита на ревизираното лице и което, ако не би било допуснато, би довело до различен по съществото си акт. В случая правото на защита на ревизираното лице не е било нарушено. Сроковете за връчване на документи и актове от органите по приходите, визирани в ДОПК са инструктивни и неспазването на същите няма пряко отношение към законосъобразността на установените задължения. Всички процесуални действия са извършени от органите по приходите в сроковете по чл.114 от ДОПК. Издаването на РД и РА след срока по чл.117, ал.1 и чл.119 от ДОПК не е съществено процесуално нарушение и то не води до незаконосъобразност на издадения ревизионен акт, или до неговата нищожност, тъй като сроковете по чл. 117, ал. 1 и ал. 4 и чл.119 от ДОПК са само инструктивни.

#### **По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:**

За да изменят деклариранияте от жалбоподателя нулеви резултати по ЗДДС за д.п. м.06. и м.07.2018г. и да определят допълнителни задължения по ЗДДС, органите по приходите са приели, че за доставките по процесните фактури с получатели ORTAKENT BENELUX B.V., N., HAVRA LIMITED, SLOVAKIA и ORGATEK KFT VIN HU26194569 не са представени доказателства за транспорт на стоките, съгласно изискванията на чл. 45, ал. 2 от **Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност /ПЗДДС/**, поради което на основание чл. 46, ал. 1 от ППЗДДС, във вр. с чл. 53, ал. 1 от ЗДДС същите следва да се третират като облагаеми с 20% ДДС.

Спорът между страните е формиран по въпроса дали деклариранияте от жалбоподателя доставки по процесните фактури представляват ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, спрямо които на основание чл. 53, ал. 1 от ЗДДС е приложима нулева данъчна ставка.

Най-общо понятието вътреобщностна доставка е дефинирано с разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС. Същата гласи, че ВОД 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 данъчнозадължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка. По силата на чл. 53, ал. 1 от ЗДДС вътреобщностните доставки са облагаеми с нулева ставка на данъка, а съгласно ал. 2 от същата разпоредба, документите, удостоверяващи извършването на ВОД се определят с Правилника за прилагане на Закона за данъка върху добавената стойност /ППЗДДС/. Конкретно това е нормата на чл. 45 от ППЗДДС. Съгласно чл. 45, т. 1, б. "а" и т. 2 от правилника за доказване наличието на ВОД доставчикът следва да разполага с фактура и с документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка. Необходимите за целта документи са диференцирани в зависимост от обстоятелството от кого е извършен

транспортът и за чия сметка. Видно от текста на чл. 45, т. 2, б. "а" от ППЗДДС, когато транспортът е извършен от получателя или за негова сметка се изисква алтернативно доставчикът да представи транспортен документ или писмено потвърждение от получателя. Съгласно чл. 45, т. 2, б. "б" от ЗДДС, ако транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика, следва да бъде представен транспортен документ, удостоверяващ че стоките са получени на територията на друга държава членка.

Видно от цитираните разпоредби, съществен момент за осъществяването на ВОД е изпращането и транспортирането на стоките до територията на друга държава-членка, което означава фактическото напускане на стоката на границата на страната и преминаването ѝ на друга територия. От момента на напускане на стоката на територията на страната задължението за самоначисляване преминава към получателя на стоката - регистрирано по ДДС лице.

В контекста на интерпретацията на общностното право - чл. 138, § 1 и чл. 14, § 1 от Директива 2006/112, дадена в т. 31 от решението на СЕС по дело С-273/11 освобождаването на вътреобщностната доставка на дадена стока става приложимо само когато правото на разпореждане като собственик с тази стока е прехвърлено на приобретателя и продавачът докаже, че посочената стока е изпратена или транспортирана в друга държава членка и че вследствие на това изпращане или транспортиране същата стока е напуснала физически територията на държавата членка на доставката. Изискване към ВОД е придобиващият стоките да е друго данъчно задължено лице (ДЗЛ) и данъчно незадължено юридическо лице, действащо на територията на държава членка различна от тази, в която е започнало изпращането или превоза на стоката.

С факта на изпращането или превозването на стоката до друга държава-членка и физическото напускане в резултат на това на стоката от държавата-членка на доставката, доставчикът обвързва настъпването на благоприятни за него правни последици – освобождаването му като продавач от ДДС във връзка с вътреобщностна доставка (чл. 138, § 1 от Директива 2006/112/ЕО). Националното разрешение за облагане на ВОД с нулева ставка на ДДС се съдържа в чл. 53, ал. 1 ЗДДС. По арг. от чл. 154, ал. 1 ГПК във вр с § 2 от ДР на ДОПК за жалбоподателя в първоинстанционното производство е тежестта да установи с убедителността на пълното доказване юридическите факти, представляващи основание за освобождаване на ВОД.

В конкретният случай безспорно по делото е установено, че посочените 3 дружества - получатели по доставките, са с валидни VIN към датата на осъществяване на доставките и не попадат в рискови списъци. Установено е също, че стоките предмет на процесните доставки са били придобити чрез ВОП като същите са заведени в счетоводството по с-ка 304 и са били налични към датата на извършаване на ВОД. Безспорно е и обстоятелството, че транспорта на стоките е извършен от трето лице – превозвач, за сметка на получателя.

В приложимата редакция на чл. 45 ППЗДДС, т. 2 включва две букви, като изпращането или транспортирането на стоката се установява алтернативно с



две групи документи. В първата хипотеза (на б. "а") доказването на изпращането или транспортирането се осъществява с транспортен документ **или** писмено потвърждение от получателя, когато транспортът се осъществява от получателя или от трето лице за сметка на получателя. Поставени са изисквания към съдържанието на писменото потвърждение, която разпоредба в посочената редакция, действаща за процесния ВОД е приложима. При транспорт от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика необходимо и достатъчно е доказването с транспортен документ – чл. 45, т. 2, б. "б" от ППЗДДС.

**В конкретният случай приложима е разпоредбата на [чл. 45, т. 2, б. "а" от ППЗДДС](#).**Още при провеждането на първата ревизия, както при повторната такава от дружеството са представени всички изискуеми документи доказващи ВОД по процесните фактури- инвойс фактури, ЧМР, потвърждение за получаване на стоката от чуждестранните дружества, счетоводни регистри,от които се установява изписването на стоката, както и приходите на жалбоподателя от извършените ВОД.Не се оспорва от органите по приходите, че в представените ЧМР от дружеството са посочени изпращач, получател, превозвач и място на получаване на стоките, като същите са подпечатани от дружеството изпращач, получател и превозвач. Безспорно е, че стоките са натоварени в [населено място], [улица]и са получени в друга държава – К., където дружествата получатели по ВОД са извършили последваща продажба на стоките на друго дружество в тази държава. Това се установява безспорно и от представените още в хода на ревизията потвърждения от дружествата ORTAKENT BENELUX B.V., N., HAVRA LIMITED, SLOVAKIA и ORGATEK KFT VIN HU26194569 за получаване на стоката по спорните фактури.

Тези потвърждения съдържат необходимите реквизити.Видно от съдържанието на същите – дружествата получатели по ВОД са посочили доставчика, номера на фактурата за доставка, вид, количество и цена на стоката, адреса на който са получени франко завода И. в К.,Л., ул.“Е. „ № 28-32, където същите са префактурирани на кипърско дружество, както и датата на която са получени.На потвържденията са положени печати и подписи на дружествата получатели по ВОД.От счетоводните справки, представени по делото се установява, че дружеството е осчетоводило приходи от извършените ВОД, което не се оспорва от органите по приходите.Представените документи не са оспорени от органите по приходите по надлежния ред по ГПК. Макар да се касае за частни документи, обсъдени съвкупно с другите представени по делото доказателства, същите навеждат на извод за осъществено реално прехвърляне на правото на собственост на стоките от жалбоподателя в полза на чуждестранните дружества - ORTAKENT BENELUX B.V., N., HAVRA LIMITED, SLOVAKIA и ORGATEK KFT. Настоящият състав намира, че в случая следва да бъде съобразено и приетото от Съда на ЕС в решението му от 27 януари 2007 г. по дело C-409/04 TELEOS. Според т. 27 от същото материалноправните условия за наличието на ВОП и съответстваща му ВОД са две: 1. прехвърляне на получателя по доставката на правото на разпореждане със стоката като собственик и 2. стоката да се изпраща или превозва от продавача или купувача или за тяхна

сметка от територията на една държава членка до територията на друга държава членка. Според т. 33 изразът "изпратен или превозен" е употребен в директивата в смисъл на това стоките действително да са напуснали държавата членка по доставката, тъй като физическото движение на стоките, свързано с преминаването на границите между държавите членки, е основен елемент на всяка вътреобщностна операция, който я отличава от осъществяването на територията на конкретна страна /т. нар. вътрешни доставки/. В т. 50 е посочено, че противоречи на принципа на правна сигурност, след като държавата членка е регламентирала условията за освобождаване на ВОД и по-конкретно е одобрила списък от документи, които трябва да се представят на компетентните органи, впоследствие да изиска заплащането на полагащия се ДДС за тях, без да е доказано, че доставчикът е знаел или е трябвало да знае за извършената от получателя измама. В тази връзка по отношение задължението за знание е важно и обстоятелството дали доставчикът е действал добросъвестно и взел всички разумни мерки в рамките на своите възможности, така че да бъде изключено неговото участие в тази измама.

Следователно, за да не се признае ВОД, следва да може да се направи обоснован извод за това, че ревизираното дружество е знаело или е трябвало да знае, че превозвачът няма да осъществи превоза от България до Румъния, а второто означава, че то е действало недобросъвестно и не е взело всички мерки, за да избегне участието си в данъчна измама. От събраните по делото доказателства не може да се направи такъв извод.

За да се квалифицира една сделка като вътреобщностна доставка на стоки, освободена от ДДС, е необходимо да са изпълнени три условия: 1. прехвърляне на правомощието за разполагане със съответната стока 2. физическо преместване на стоките от една държава членка в друга и 3. придобиващото ги лице да е данъчнозадължено лице, което в настоящия случай е сторено.

Освен тези условия, свързани с качеството на данъчнозадължените лица, с прехвърлянето на правото на разпореждане с дадена стока като собственик и с физическото преместване на стоките от една държава членка в друга, не би следвало да се изисква никакво друго условие, за да се определи дадена операция като вътреобщностна доставка или вътреобщностно придобиване на стоки (решение по дело Teleos, т. 70), с уточнението, че понятието за вътреобщностна доставка, също като понятието за вътреобщностно придобиване, има обективен характер и се прилага независимо от целите и резултатите на съответните сделки.

Неоснователни са доводите на органите по приходите, че поради липса на посочени регистрационни номера на автомобилите с които се извършва превоза, не може да бъде извършена проверка за преминаването на същите през границата на страната. Не могат да се направят изводи във вреда на жалбоподателя поради липса на данни от Агенция "Митници" – „Пътни такси и разрешителен режим“ за преминаване на ГКПП на превозните средства, доколкото транспорта е осъществен от трето лице – превозвач за сметка на получателя.

От преписката се установява, че при извършването на ревизията, събирането

и обсъждането на доказателствата, и формирането на фактическите и правните изводи, органите по приходите не са спазили принципа на служебно начало и добросъвестното упражняване от страна на ревизиращите органи по приходите на техните процесуални права. В хода на ревизията не са събрани всички относими доказателства и от трети лица, съгласно изискванията на ДОПК.

Следва да се отбележи, че и при повторната ревизия органите по приходите не са спазили указанията на директора на Дирекция "ОДОП", дадени с отменителното решение № 485/30.03.2020 г. като не са извършили проверка по линия на административното сътрудничество с данъчните администрации на държавите – членки на ЕС в областта на облагането с ДДС относно декларирани и извършени последващи доставки от получателите по ВОД към дружества в К., както и начисляването от последните на ДДС по ВОП в тази държава.

С оглед на горното изводите на органите по приходите за липса на доказателства относно прехвърлянето на собствеността на стоките и тяхното транспортиране от територията на България до територията на друга страна членка на ЕС са необосновани и недоказани. Съдът приема, че от съвкупната преценка на събраните по делото доказателства, следва категоричен и несъмнен извод за изпълнение на предпоставките по чл. 7, ал. 1, вр. чл. 53 от ЗДДС, вр. с чл. 45, т. 2, б. "а" от ППЗДДС – налице е прехвърляне на правото на собственост върху стоката от жалбоподателя към чуждестранните дружества, като стоката е превозена в друга държава-членка, в резултат на което тя физически е напуснала територията на България.

По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА е незаконосъобразен, фактическите констатации в него не кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което същият следва да се отмени.

Предвид изхода на спора и разпоредбата на чл.161, ал.1 от ДОПК, искането на жалбоподателя за присъждане на разноски по делото е основателно. Същите следва да се присъдят в размер на 550.00 лв., съгласно представен списък на разноските / л.418 от делото/, както и доказателства по делото за тяхното заплащане.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 49 състав

## **Р Е Ш И:**

**ОТМЕНЯ** РА № 22002220002073-091-001/12.01.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], потвърден с Решение № 1005/05.07.2021 г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], с който на „Новател – Клон България“ Клон на чуждестранен търговец, ЕИК[ЕИК], са определени допълнително задължения по ЗДДС за д.п. м.06.2018г. и м.07.2018г. общо в размер на 259130.03 лв. главница и лихви за просрочие общо в размер на 63748.92лв.

**ОСЪЖДА** Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на „Новател – Клон България“ Клон на чуждестранен търговец, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], сумата в размер на 550.00 лв./ петстотин и петдесет лева/, представляваща разноси по делото.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

**СЪДИЯ:**