

# РЕШЕНИЕ

№ 2144

гр. София, 23.04.2012 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 7 състав, в публично заседание на 23.01.2012 г. в следния състав:**

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Маруся Йорданова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова и при участието на прокурора Копчева, като разгледа дело номер **8332** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма] със седалище и адрес на управление [населено място], представлявано от управителя Н. С. Д. чрез пълномощника адв. К. С. срещу Ревизионен акт № 23-1100763/28.02.2011г. издаден от М. И. Ч.- инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1529/07.09.2011г. на директора на Д"ОУИ" [населено място].

С жалбата до съда ревизираното дружество оспорва РА като неправилен, незаконосъобразен и необоснован в частта му на допълнително установените задължения за ДДС в размер на 16 113, 34 лв. и съответните лихви от 3 597, 16лв. за данъчни периоди м.11.2008г. и м.10.2009 г. При издаването му не били спазени процесуалните и материално правните разпоредби, като счита за неправилни изводите на органите по приходите за липсата на ВОД само за цитираните периода от 44 проверявани такива. Счита, че притежава надлежни документи, удостоверяващи извършването на вътреобщностна доставка на стоки съгласно чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 45 от ППЗДДС. Предвид гореизложеното се претендира отмяна на РА.Претендира разноски по делото.

Ответникът по жалбата – директорът на ДОУИ – С., чрез процесуалния си представител юк Г., оспорва същата като неоснователна и недоказана.

Представителят на Софийска градска прокуратура дава мотивирано становище за неоснователност на жалбата.

Съдът, като взе предвид становищата на страните и доказателствата по делото, включително тези в ревизионната преписка и събраните допълнителни такива в хода на съдебното производство, намира за установено следното:

Административното производство по издаване на РА е започнало въз основа на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1002118/10.03.2010г. , изменена със ЗВР № 1004940/14.06.2010г., Заповед № 1007432/02.09.2010г., Заповед № 1000681/02.11.2010г., Заповед № 1100763 –В/19.06.2011г. издадени от Е. К. Д. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП-С., с които е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията за корпоративен данък за периода 01.01.2005г. до 31.12.2009г. , задължения за данък по чл.34,35 и 36 от ЗКПО за периода 01.01.2005г. до 31.12.2006г., задължения за данък по чл.194, 204, 205 от ЗКПО за периода от 01.01.2007г. до 31.12.2009г., задължения по чл.36, 38 от ЗОДФЛ за периода 01.01.2005г. до 31.12.2006г., задължения по чл.37, 42, 43 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2007г. до 31.12.2009г. и задължения по ЗДДС за данъчни периоди 01.01.2007г. до 31.12.2010г. Със ЗВР № 1000681/02.11.2010г. ревизионното производство е спряно на основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК във връзка с процедура по обмен на информация с приходната администрация на Румъния и възобновено със ЗВР № 1100763-В/19.01.2011г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № 23-1100763/03.02.2011г., връчен на управителя на дружеството на 11.02.2011г., срещу който ревизираното лице не е подало възражение по чл.117,ал.5 от ДОПК.

Въз основа на доклада, определеният приходен орган със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1100763/10.02.2011г. издадена от Е. К. Д. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП-С. е издаден РА № 23-1100763 от 28.02.2011г. С РА на [фирма] са определени задължения за довносяне общо в размер на 19 756, 91 лв., от които за ДДС – 16 113, 34 лв. и лихви върху тази сума от 3 597,16лв.; лихви за корпоративен данък в размер на 21,68 лв., данък по чл.38 от ЗОДФЛ в размер на 15,09 лв. и лихви върху тази сума от 9,64 лв.

Определените за довносяне суми за ДДС са за данъчни периоди на м. ноември 2008г. и м. октомври 2009 гоидна общо в размер на 16 113, 34 лв. и лихви от 3 597,16 лв. са за декларирана, но недоказана вътреобщностна доставка (ВОД) на стоки,

Ревизираното лице е обжалвало РА в частта му на допълнително определените задължения за довносяне на ДДС в размер на 16 113, 34 лв. и лихви от 3 597,16 лв. С Решение № 1529/07.09.2011г. директора на Дирекция „ОУИ „– С. е потвърдил РА в оспорваната му част, като решението е връчено на жалбоподателя на 09.09.2011г., а жалбата срещу него е депозирана на 26.09.2011г., тъй като 14-дневния срок за обжалване е изтекъл на 23.09.2011г., обявен за официален празник. Недоволно от решението дружеството е оспорило потвърдения РА по съдебен ред в обжалваната му пред Д”ОУИ” част, като въз основа на тази жалба е образувано настоящето производство.

В хода на настоящето производство са приети доказателствата приложени с жалбата и цялата административна преписка , както и представените в с.з. от ответника доказателства за компетентност на лицето издало оспорваното решение и лицето възложило процесната ревизия.

При така установеното от фактическа страна, съдът като взе предвид констатациите в обжалвания РА, становищата на страните и представените по делото доказателства, прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена срещу РА от ревизирия субект, след изчерпване на фазата на административния контрол и в рамките на преклузивния срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Същата отговаря на изискванията на чл. 149 от ДОПК и като такава е процесуално допустима за разглеждане по същество.

Разгледана по същество жалбата е основателна последните мотиви:

При извършване на задължителната проверка по чл. 160, ал. 2 ДОПК, досежно РА съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентен орган и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията, поради което обжалваният ревизионен акт не страда от пороци влечащи неговата нищожност.

Легалното определение за ВОД се съдържа в чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, според който такава 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.

В тази връзка, за да се приеме, че е реализиран фактическият състав на цитираната разпоредба следва да са налице следните предпоставки: да е осъществена доставка на стоки, доставчикът да е регистриран по ДДС в Р. Б., съответно получателят по доставката да е регистриран за целите на ДДС в друга ДЧ и стоката да е транспортирана от доставчика или получателя, или за тяхна сметка от територията на страната до територията на друга ДЧ. Единственото спорно обстоятелство от горепосочените по настоящето дело е доказването на транспортирането на стоките , предмет на процесните фактури от Б. до Румъния.

І. Относно установени задължения за довносяне на ДДС за данъчен период м.10.2009г. по фактура № 230/19.10.2009г. с получател „Цвет К.” с VIN RO 25426088.

Предмет на спора е реалността на доставката по фактура № 230/19.10.2009г. с получател румънското дружество „Цвет К.“ с оглед липсата на достатъчно убедителни доказателства за извършен транспорт на стоката до Румъния.

Легалното определение за ВОД се съдържа в чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, според който такава 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.

В тази връзка, за да се приеме, че е реализиран фактическият състав на цитираната разпоредба следва да са налице следните предпоставки: да е осъществена доставка на стоки, доставчикът да е регистриран по ДДС в Р. Б., съответно получателят по доставката да е регистриран за целите на ДДС в друга ДЧ и стоката да е транспортирана от доставчика или получателя, или за тяхна сметка от територията на страната до територията на друга ДЧ. Единственото спорно обстоятелство от горепосочените по настоящето дело е доказването на транспортирането на захарта от Б. до Румъния.

С цел изясняване конкретната фактическа обстановка относно деклариания ВОД с получател “Цвет К.” на основание чл.45, ал.2 от ДОПК от ревизиращия екип е извършена насрещна проверка на превозвача [фирма]. Резултатите от проверката са отразени в протокол № 2300-35-1100763-02/27.01.2011г. За проверка на факта по

транспортирането на стоката , приходната администрация е изисквала от дружеството документи и писмени обяснения с ИПДПОЗЛ № 53-06-294/24.01.2011г. , а именно фактури за транспорта, начин на разплащане, международна товарителница, документи относно превозните средства, отчет на шофьора, документи , удостоверяващи извършените разходи по транспорта – в т.ч документи за платени такси за преминаване на Д. мост и закупени винетки за движение и др. , които проверяваното дружество е представило.

Съгласно чл. 45 от ППЗДДС (в приложимата му редакция за м. 09/2009г.) за доказване на ВОД на стоки доставчикът следва да разполага освен с документ за доставката (каквито в случай безспорно има – фактура и инвойс) и с документи, доказващи, изпращането или транспортирането на стоките от територията на РБ до Румъния. Такива документи според чл. 45, т. 2 от ППЗДДС са транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - в случаите, когато транспортът е за сметка на доставчика или на получателя, но е извършен от трето лице (б. а), или транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от доставчика (б. б), или писмено потвърждение от получателя, удостоверяващо, че стоките са пристигнали на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от получателя (б.в.).

За установяване на получаването на стоките в Румъния в хода на ревизията приходната администрация е извършила проверка на румънския получател посредством обмен на информация с румънската приходна по реда на чл. 5 от Регламент № 1798/2003. В отговор на изпратената молба Румънската данъчна администрация е посочила, че при посещение на декларирания от румънския търговец адрес не е открито лице за контакти, във връзка с което са направени изводи за липса на извършване на търговска дейност респ. липса на търговец. В отговора е посочено също, че румънският търговец е подал ВИЕС декларация на 18.05.2010г., където са декларирани придобивания от [фирма] на стойност 8 545 EUR за Q4 2009г. Българските данъчни органи са уведомени още, че от тяхна страна са предприети действия за наказателно преследване срещу румънския търговец.

В отговора на Румънската администрация не са посочени и приложени ЧМР , както и не са посочени транспортни средства , вкл. И не било посочено [фирма] като дружество, осъществило транспорта.

Съдът намира, преди всичко, че доказателство по силата на чл. 171, ал. 2 от ЗДДС е само информацията за факти, получена по реда на чл. 5 от Регламент 1798/2003, но правните изводи на отговарящата администрация не могат да се кредитират като верни до доказване на обратното (по арг. от чл. 50 от ДОПК, касаещ материална доказателствена сила на протоколите от националните проверки само за фактически, но не и правни констатации). Нещо повече, румънската администрация не е направила никакъв извод в тази насока, а такава е отправена в изпратения формуляр от българска страна със съмнение за реално осъществяване на декларирания ВОД.

По същественото обаче, е че приходната администрация не претендира и не доказва, че сам жалбоподателят, извършвайки доставки на този румънски търговец, знае, че участва или е бил длъжен да знае, че участва в измама. Единственото спорно обстоятелство по делото е това за извършения транспорт на стоките и съответно за

доказаността на транспортирането.

Не се спори, че за доказване на транспортиране на стоките жалбоподателя е представил още в хода на ревизията ЧМР, потвърдително писмо – N. letter от управителя на румънското дружество - Ц. Д., както и проформа и инвойс – фактура № 3/09.10.2009г. Посочените документи са кредитирани от органите по приходите респ. от решаващия орган, въпреки това ревизиращите органи са направили извод за липса на ВОД, предвид несъответствие в датите на полечаване на процесната доставка по приложената международна товарителница -12.10.2009г. и приложените документи, удостоверяващи превозването и пристигането на стоката на територията на Румъния – на 13.10.2009г.

Съдът счита, че представените ЧМР и потвърждение са достатъчно доказателство за транспортиране на стоките до Румъния, което прави съответно доказан с надлежни транспортни документи извършения ВОД. Посочените документи са сред изброени в нормата на чл. 45, т. 2 от ППЗДДС за доказването на изпращането и транспортирането на стоките („транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка”). От граматическото тълкуване на посочената правна норма се налага изводът, че законодателят е предвидил две алтернативно дадени възможности за доказване транспортирането на стоките – транспортен документ или писмено потвърждение от получателя. Достатъчно е наличието на едно от тях, за да се приеме, че транспортът е доказан. В този смисъл съдът счита, че след като по делото се представят ЧМР като транспортни документи същите са достатъчни да докажат извършения транспорт на стоките, ако са редовни от външна страна. Нещо повече - получателят е съставил писмено потвърждение в този смисъл, представено още при извършване на ревизията пред органите по приходите, в което изрично е потвърдено от „Tvet C. ” SRL, че съгласно проформа - фактура № 3/09.10.2009г. е получил от [фирма] на 12.20.2009г. консервирани храни. Видно от декларацията се установява, че доставка е пристигнала в Д., [улица]В1, Румъния и е превозена от [фирма] с товарни автомобили с рег. [рег.номер на МПС] / С 58 23 ЕМ.

Неоснователно в този смисъл съдът намира позоваването на органа по приходите, че тъй като представеният пътен лист (каквото безспорно има) и квитанцията за платена пътна такса № 040040810013714 за преминаване на мост Р. – Г., същите са с дата 13.10.2009г., доколкото в международната товарителница като дата на получаване е записана – 12.10.2009г., не може да се установи, че е извършен превоза на стоката по процесната фактура.

Съдът намира, че представеното писмено потвърждение и ЧМР са редовни от външна страна и не са оспорени от ответника досежно тяхната автентичност и вярност по надлежния ред на чл. 193 от ГПК. Предвид съвкупната преценка на всички събрани по делото доказателства, включително от ревизионна преписка, съдът намира, че същите следва да се ценят като истински документи.

Изводът за редовност на ЧМР съдът прави съобразно проверка на изискванията за тях, установени нормативно. Правната уредба на международната товарителница е дадена в Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки (CMR), ратифицирана с Указ № 1143 на Държавния съвет от 29.07.1977г., ДВ, бр.61 от 05.08.1977г. в сила за Б. от 18.01.1978г. (Конвенцията). В приложното поле на Конвенцията се включват договорите за автомобилен превоз на стоки, когато мястото за приемане на стоката за превоз и предвиденото място за доставянето ѝ се намират в

две различни държави, от които поне една е договаряща се страна (чл. 1 от Конвенцията). Съгласно чл. 4 от Конвенцията договорът за превоз на товари се установява с товарителница. Съгласно чл. 9 от нея товарителницата удостоверява, до доказване на противното, условията на договора и получаването на товара от превозвача. Становището, че ЧМР имали само формална доказателствена сила (т.е. да докажат авторството на документа), не отчита изричната разпоредба на чл. 9 от конвенцията, според която товарителницата има материална доказателствена сила по отношение на условията на договора, в това число датата и мястото на съставянето на документа, датата и мястото на товарене на стоките, местоназначението им и най-вече - получаването на товара от превозвача. От тълкуването на тези две разпоредби следва изводът, че товарителницата представлява не самия договор за превоз, а превозен документ, удостоверяващ сключен договор за превоз с цел създаване на яснота в превозните правоотношения, който придружава товара от момента на натоварването до момента на разтоварването на стоката.

Съгласно разпоредбата на чл. 5 от Конвенцията, товарителницата се изготвя в три оригинални екземпляра, подписани от изпращача и от превозвача. В този смисъл, независимо от становището на ревизиращия орган, че върху екземпляра на изпращача не следвало да има подпис на получателя, следва да се приеме, че ЧМР трябва да се кредитират като истински документ със съответните правни последици посочени по-горе.

Процесната ЧМР представлява по своята същност частен документ, който съдържа необходимите реквизити по Конвенцията, поради което и съгласно чл. 9 от същият нормативен акт следва да се приеме, че до доказване на противното удостоверява условията на договора и получаването на стоките от превозвача. В този смисъл, извършеното оспорване на достоверната дата в тези документи в решението на ДОУИ не може да се приеме за основателно, доколкото, както се посочи, в тежест на приходната администрация е било да опровергае посочената в тях дата като дата на предаване на стоките и тяхното натоварване за транспортиране извън страната. Макар и разминаване в датите, вписани в международната товарителница и квитанцията за платена пътна такса, настоящата инстанция намира, че се касае за техническа грешка, тъй като безспорно датата на ЧМР кореспондира с процесната фактура и инвойс, поради което съдът намира същите за достоверни.

Съгласно Конвенцията, поставянето на подпис от получателя на стоките и посочване на мястото на разтоварване на стоките в ЧМР няма доказателствено значение по отношение на самия транспорт. В този смисъл са както чл. 5, ал. 1, така и чл. 6 относно съдържанието на товарителницата, от които се установява, че за нейната редовност достатъчно е само посочването на името и адреса на получателя, мястото и датата на приемането на стоката за превоз и мястото за доставянето ѝ, но не и датата и мястото на получаването ѝ от последния и удостоверяване на тези факти с подписа на получателя. Но посочените обстоятелства – поставянето на датата и мястото на получаването на

стоките и удостоверяване на тези факти с подписа на получателя, са без съществено значение по делото, доколкото същите имат значение само да придадат на товарителницата освен значението на документ, доказващ транспорта и значението на писмено потвърждение не получаването на стоките. Това е така защото дори и само при наличието на редовен транспортен документ факта на натоварване на стоките, напускането им на страната е доказан. Изискването за доказване на ВОД е изпълнено когато се докаже изпращането на стоките от доставчика. Самото понятие „изпращане” следва да се тълкува в смисъл, че вътреобщностното придобиване на стока е осъществено и освобождаването на вътреобщностната доставка става приложимо само когато правото на разпореждане като собственик със стоката е прехвърлено на получателя на доставката и доставчикът докаже, че тази стока е изпратена или превозена в друга държава-членка и че вследствие на това изпращане или превозване стоката е напуснала физически територията на държавата-членка на доставката (**в този смисъл вж. пар. 42 от решението на Съда на ЕС по делото T.**) След като доставчикът разполага с редовна от външна страна ЧМР, която е подписана от доставчика и превозвача, същата удостоверява условията на превозния договор. Видно от съдържанието на товарителницата е, че сочи като местоназначение на стоките Д. /G./ и именно това условие следва да се приеме за изпълнено по арг. от чл. 9 от Конвенцията.

По делото е налице и писмено потвърждение /л.231 от делото/ в този смисъл, представено още в хода на ревизията, в което изрично е потвърдено от получателя по доставката – румънското дружество, че стоката е получена от него.

Освен това няма спор по делото, че процесната товарителница съдържа подпис на получателя. В този смисъл същата, освен транспортен документ, представлява и писмено потвърждение на получаването на стоката. Следователно, налице е и писмено потвърждение на получаването на стоките от румънски получател и именно това е причината доставчикът да представи по делото копия от третия екземпляр от същата, съдържаща и подписа на получателя. След като процесната ЧМР е представена още в хода на ревизията, тя доказва, че стоките са натоварени за превоз към Румъния с крайно назначение Д., като посочените условия на договора не са опровергани от ответника, а след като е положен подпис от румънския получател в този смисъл, следва да се приеме, че стоките са и достигнали крайното си местоназначение и получаването им е потвърдено от последния с подписа в товарителницата.

По изложените по-горе мотиви съдът намира, че представената ЧМР и потвърждение са редовни от външна страна транспортни документи, които като такива се ползват с материална доказателствена сила по

отношение на условията на транспорта (в това число дестинацията на стоките). След като националното данъчно законодателство е посочило сред документите, доказващи освобождаването на стоките транспортните документи или писменото потвърждение на получателя на стоките, с оглед принципа на правната сигурност, приходната администрация е длъжна да приложи освобождаването от данъка на доставчика дори само при наличието на един от тези документи. След като в случая са представени и двата, РА в тази му част е незаконосъобразен. *(В този смисъл пар. 49 и 50 от решението по делото T.)*

След като доставчикът на стоките се е доверил на посочените документи, следва да се приеме, че същият е действал добросъвестно и е взел всички възможни мерки, за да предотврати участието си в данъчна измама. Не може да се изисква от последния да проверява реалното изпълнение на транспорта от превозвача и счетоводното отражение на същия при него, доколкото такова задължение доставчикът нито има по силата на ЗДДС, нито разполага с процесуални средства за подобна проверка съгласно ДОПК. Нещо повече, противоречи на правната сигурност и динамиката на търговския оборот изискването за подобни проверки от страна на съдоговарящите, които още повече са длъжни да прилагат действащото законодателство помежду си, в това число конвенцията, придаваща на ЧМР значението на редовно доказателствено средство за транспорта.

В тази връзка, съгласно цитираното **решение на Съда на ЕС по делото T., чл. 28в, А, буква „а”, ал. 1 от Шеста директива 77/388, изменена с Директива 2000/65**, следва да се тълкува в смисъл, че не допуска компетентните органи на държавата-членка на доставката да задължават даден доставчик, който е действал добросъвестно и е представил доказателства, установяващи на пръв поглед правото му на освобождаване на дадена вътреобщностна доставка на стоки, да заплати впоследствие ДДС върху тези стоки, дори когато тези доказателства се окажат с невярно съдържание, без обаче да бъде установено участието на споменатия доставчик в данъчната измама, доколкото той е взел всички разумни мерки в рамките на своите възможности, за да се увери, че осъществяваната от него вътреобщностна доставка не го довежда до участие в такава измама.

Следва да се отбележи, че по настоящето дело делото нито се съдържат индикации, нито се твърди от приходната администрация недобросъвестност на доставчика, а още по-малко такава се доказва. При това положение недопустимо е приходната администрация да задължават доставчика – жалбоподателя, който е действал добросъвестно и е представил доказателства пръв поглед правото му на освобождаване на дадена вътреобщностна доставка на стоки, да заплати



впоследствие ДДС върху тези стоки, когато тези доказателства се окажат с невярно съдържание, без обаче да бъде установено участието на споменатия доставчик в данъчната измама, доколкото той е взел всички разумни мерки в рамките на своите възможности, за да се увери, че осъществяваната от него вътреобщностна доставка не го довежда до участие в такава измама (така пар. 68 от решението по делото Т.). След като доставчикът е добросъвестен и е представил редовни от външна страна ЧМР, дори и писмено потвърждение на получаването на стоките, приходната администрация следва да приложи закона стриктно като признае облагането на доставките с нулева ставка.

На последно място, в процесния SCAC се признава деклариран ВОП от румънския получател, доколкото ВОД не съществува самостоятелно, а е част от вътреобщностната търговия. Вътреобщностната доставка и вътреобщностното и придобиване представляват в действителност една и съща операция, която създава различни права и задължения за участниците в нея (*така пар. 23, 28 и 34 от решението по делото Т.*). Същевременно, съгласно практиката на Съда на ЕС, липсата на деклариран ВОП не доказва само по себе си и липсата на ВОД (*в този смисъл пар. 3 от решението по делото Т.*), но наличието му е косвен довод за наличието на ВОД.

По изложените до тук мотиви и подробните доводи, съдържащи се в решението на Съда на ЕС по делото Т., съдът намира, че след като по настоящето дело са представени от жалбоподателя още в хода на ревизията редовни от външна страна ЧМР и потвърждение същите доказват транспортирането на стоките, условията на договора – в това число местоназначението им в Румъния и получаването им там. В този смисъл Решение № 15780/18.12.2009г. по адм. дело № 9491/2009г. по описа на ВАС и Решение № 5695 от 20.04.2012г. по административно дело № 9085/2011г. по описа на ВАС. След като е доказано транспортирането на стоките по смисъла на чл. 45, т. 2 от ППЗДДС и доколкото не са спорят останалите материално правни предпоставки на процесната ВОД на захар съдът приема, че за същата е начислена нулева ставка, а РА с който е коригирана тя е неправилен и се налага отмяната му в тази част.

*II. Относно установени задължения за донасяне на ДДС за данъчен период м.11.2008г. по фактура № 151/28.11.2008г. с получател „А. транс импорт експорт” с VIN RO24368434.*

За установяване на получаването на стоките в Румъния в хода на ревизията приходната администрация е извършила проверка на румънския получател посредством обмен на информация с румънската приходна по реда на чл. 5 от Регламент № 1798/2003. В отговор на изпратената молба Румънската данъчна администрация е посочила, че след извършена проверка и съгласно писмените обяснения на

управителя на румънската фирма за периода, предмет на запитването румънската фирма SC Adi T. I. E. SRL е придобила с (адитиви/добавки за колбаси) на 19.11.2008г. и на 02.12.2008г. превозени от българската фирма MD T. LTD. В отговора е посочено също, че до деня на извършване на данъчния контрол няма извършено плащане. В отговора на Румънската администрация не са посочени транспортни средства, както и не било посочено [фирма] като дружество, осъществило транспорта.

Съдът намира, преди всичко, че доказателство по силата на чл. 171, ал. 2 от ЗДДС е само информацията за факти, получена по реда на чл. 5 от Регламент 1798/2003, макар и правните изводи на отговарящата администрация да не могат да се кредитират като верни до доказване на противното (по арг. от чл. 50 от ДОПК, касаещ материална доказателствена сила на протоколите от националните проверки само за фактически, но не и правни констатации).

Единственото спорно обстоятелство по делото е това за извършения транспорт на стоките и съответно за доказаността на транспортирането. Не се спори, че за доказване на транспортиране на стоките жалбоподателя е представил още в хода на ревизията ЧМР, който документ е кредитиран от решаващия орган.

Неоснователно в този смисъл съдът намира позоваването на органа по приходите, че тъй като от отговора на румънските власти се установява, че румънското дружество – получател по доставката няма нает склад, не може да се установи безспорно реалността на извършената доставка, поради което я е определил като облагаема на основание чл. 82, ал.1 от ЗДДС.

Разпоредбата на чл. 7, ал. 1 ЗДДС регламентира ВОД и това е доставка на стока от лице 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. ВОД са облагаеми със ставка нула съгласно чл. 53, ал. 1 ЗДДС. Алинея 2 на същата правна норма препраща към ППЗДДС относно документите, с които се доказва ВОД. Уредбата относно документирането на ВОД е в чл. 45 ППЗДДС, съгласно т. 2, б. "а" от който законодателят е предвидил алтернативно или транспортен документ, или писмено потвърждение от получателя на стоката, че е достигнала до него. В процесния случай е представен транспортен документ и това е ЧМР-товарителница. Последната е подписана от изпращача - доставчика, който е ревизираното дружество, от получателя и от превозвача. С полагането на подпис и печат от получателя, което не е задължително съгласно чл. 5, ал. 1 и чл. 6 от Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки (CMR), според които подписът на получателя не лишава частния документ от доказателствена

сила, когато са изпълнени всички останали изисквания на конвенцията, а те са: товарителницата да е изготвена в три оригинални екземпляра и да е подписана от изпращача и от превозвача, тези изисквания са изпълнени в настоящия случай. Следователно в конкретния случай е следва да се приложи чл. 9 от Конвенцията, според който товарителницата има доказателствена сила по отношение на условията на договора, в това число датата и мястото на съставяне на документа, на товарене на стоки и на местополучаването им. В този смисъл правилно съдът се е позовал на делото "Т.", С-409/2004 г. на СЕО (със сегашно наименование СЕС) в Л..

Предвид събраните по делото доказателства несъмнено следва изводът, че стоките са транспортирани в Румъния, където са получени от румънското дружество, като точното местоназначение и датата и часът на разтоварване не са факти, чието доказване да е необходимо, за да е налице извършена ВОД съгласно българското законодателство. Нещо повече, според чл. 45, т. 2, б. "а" ППЗДДС изискването да се представи транспортен документ е алтернативно на писменото потвърждение за получаване на стоките. От граматическото тълкуване на посочената правна норма се налага изводът, че законодателят е предвидил две алтернативно дадени възможности за доказване транспортирането на стоките – транспортен документ или писмено потвърждение от получателя. Достатъчно е наличието на едно от тях, за да се приеме, че транспортът е доказан. В този смисъл съдът счита, че след като по делото се представят ЧМР като транспортни документи същите са достатъчни да докажат извършения транспорт на стоките, ако са редовни от външна страна. В чл. 9 от Конвенцията за договора за международни автомобилни превози е посочено, че товарителницата, до доказване на противното (което в случая не е доказано от касатора), удостоверява условията на договора и получаването на стоката, а нередовността на товарителницата, на основание чл. 4 от същата конвенция, не засяга нито съществуването, нито действието на договора за превоз. Тоест дори и да е налице непопълването на отделни клетки, това обстоятелство е ирелевантно при преценката на относимите към правния спор факти и не води до загуба на доказателствената сила на товарителницата.

Не на последно място следва да се отбележи, че ЗДДС не изисква допълнителни доказателства за транспортиране на стоката, тъй като чл. 45, т. 2 ППЗДДС категорично посочва документите, които трябва да са налице, за да се приеме, че е налице ВОД. Следва да бъде отбелязан фактът, че в счетоводните регистри на ревизираното лице са отчетени разходи за транспорт от фирма [фирма], които са заплатени по касов път.

По изложените съображения, настоящият състав намира оспорваният

РА за незаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменен.  
С оглед изхода на спора на дружеството – жалбоподател следва да бъдат присъдени и направените по делото разноски в размер на 50 лв. за държавна такса. Видно от представения договор за правна помощ не се установява заплащане на разноски за адвокатско възнаграждение, поради което такива от ответника не се дължат.

*Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът*

### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на [фирма] със седалище и адрес на управление [населено място], представлявано от управителя Н. С. Д. чрез пълномощника адв. К. С. Ревизионен акт (РА) № 23-1100763/28.02.2011г. издаден от М. И. Ч.- инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1529/07.09.2011г. на директора на Д"ОУИ" [населено място]..

**ОСЪЖДА** Дирекция „ОУИ“ –С. при ЦУ на НАП да заплати на [фирма] със седалище и адрес на управление [населено място], представлявано от управителя Н. С. Д. чрез пълномощника адв. К. С. сумата от 50 лв. (петдесет) разноски по делото.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на обжалване и протест в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд.

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:**