

РЕШЕНИЕ

№ 25054

гр. София, 22.07.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав, в
публично заседание на 24.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгени Стоянов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **5744** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство е по чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на А. С. Г., в качеството му на управител на дружество „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], ж. к. К., [улица], срещу Ревизионен акт № Р – 22221723004830 – 091 – 001 / 28.02.2024 г., издаден от Г. И. М. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и И. Г. К. на длъжност Главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 614 / 09.05.2024 г. на Директора на дирекция „ОДОП“, с който РА са установени задължения по ЗДДС в размер на 35 987. 27 лева и са начислени лихви за забава в размер на 12 457. 20 лева за данъчен период м. 12.2020 г.

В жалбата е посочено, че в РА няма и един правен извод, нито направена констатация, която да съдържа мотивирано решение на ревизиращия екип, защо издава този акт. Съгласно чл. 120, ал. 1, т. 5 от ДОПК задължителен реквизит от формата на РА се явяват неговите мотиви. Те представляват обосновката на акта, фактическите констатации, изведени чрез анализ на събраните доказателства в хода на производството, както и формираните правни изводи за приложението на определена правна норма, а в конкретния случай – разпоредбите на ЗДДС. В РА липсва изложение на фактическите констатации на органа, издал акта, а направо са преповторени изводите от Ревизионния доклад (РД). Не е посочено и пояснено как органът по чл. 119 от ДОПК е достигнал до изводите си и какъв анализ на събраните в производството доказателства и обстоятелства по преписката е направил.

Относно Вътреобщностна доставка (ВОД) от „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД към „FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE“ с VIN: EL801301459 – Гърция, в жалбата е посочено, че

основната дейност на ревизираното дружество през ревизирия период е покупко – продажба на масло АН – 15 и отдаване на активи и недвижими имоти под наем. За периода „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД е декларирало ВОД на стоки (масло АН – 15) в размер на 179 936. 36 лева, по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС с нулева ставка на данъка на основание чл. 53 от ЗДДС. Получател на стоките е „FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE“. Изводът на органите по приходите, че не е налице реалност на доставката не е верен. Това е довело до неправилен извод, че не е налице хипотезата на чл. 53, ал. 1 от ЗДДС.

В съдебно заседание жалбоподателят редовно призован, се представлява от адвокат Д. М., с пълномощно по делото. Поддържа жалбата и иска РА да бъде отменен. Претендират се разноси. Представен е списък по чл. 80 от ГПК.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, редовно призован не се явява. Представлява се от юрисконсулт Т. Д.. Иска от съда жалбата да бъде отхвърлена. Претендират се разноси.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не изпраща прокурор за участие в производството по делото.

Съдът, след като се запозна с приложените по делото писмени доказателства, и след като обсъди доводите на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Дружество „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], през ревизирия период извършва стопанска дейност. Основната дейност за този период е покупко – продажба на масло АН – 15 и отдаване на активи и недвижими имоти под наем. Дружеството е ползвало част от имот – бензиностанция и газстанция „С.“, на адрес: [населено място], Главен път Е79.

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р – 22221723004830 – 020 – 001 от 10.08.2023 г., връчена на дата 24.08.2023 г. по електронен път, изменена със Заповеди № Р – 22221723004830 – 020 – 002 от 24.11.2023 г. и № Р - 22221723004830 – 020 – 003 от 20.12.2023 г., издадени от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД – 01 – 849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчен период м. 12.2020 г.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното дружество е връчено Искане за предоставяне на документи и писмени обяснения от задължено лице. Представени са исканите документи чрез ИС „Контрол“.

В хода на ревизионното производство, на основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „ЕМВЕ“ ООД. Изпратени са искания за представяне на документи от „Галев“ ЕООД и „МАР САБА“ ЕООД.

В хода на ревизията с протокол № 1866782 от 22.01.2024 г. е приобщен отговор от гръцката администрация.

Установено е в хода на ревизията, че през ревизирия период дружеството декларира ВОД на стоки масло АН – 15 по реда на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС с нулева ставка на данъка, съгласно чл. 53 от ЗДДС. Получател на стоката е „FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE“ с VIN: EL801301459 – Гърция. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че ДДС номерът е невалиден. Стоката (масло АН – 15) е закупена от „МАР САБА“ ЕООД с фактура № [ЕГН] от дата 20.12.2020 г. по договор за доставка от същата дата.

Във връзка с декларирания ВОД са представени фактура № [ЕГН] от дата 20.12.2020 г. на стойност 92 000 евро (179 936. 36 лева) с предмет доставка на масло АН – 15 – 200 бр. x 460. 00 евро; международна товарителница (ЧМР) от дата 20.12.2020 г. и 05.01.2021 г., в които са вписани

данни за изпращач „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД, получател „FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE“, разтоварен пункт – Гърция, Лакка Скудра, превозвач: „ЕМБЕ“ ООД, с превозни средства със съответните регистрационни номера. В хода на ревизията са представени две писмени потвърждения за получаване на стоката. Съгласно тези потвърждения „FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE“, представлявано от Л. С. В. потвърждава, че е получил от „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД, представлявано от Ю. Ю. К., на дата 20.12.2020 г. и на 06.01.2021 г. стоки, а именно - масло АН – 15 по 100 бр. (19 500 кг.) по фактура № [ЕГН].

Органите по приходите са извършили насрещна проверка в информационната система на НАП. Проверката е по отношение на „ЕМБЕ“ ООД. Установено е, че дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС. В дружеството през м. 12.2020 г. и м. 01.2021 г. няма назначени лица по трудови правоотношения. „ЕМБЕ“ ООД е включено в база данни на лица с профил „рисков субект“. На дружеството са извършвани ревизии, по които са установени задължения по ДДС. Тези задължения не са внесени. Деклариран са задължения за осигурителни вноски, които също не са внесени.

Извършена е проверка в регистър „Пътни такси и разрешителен режим“ на Агенция „Митници“. Установено е, че пътни превозни средства (ППС) с рег. [рег.номер на МПС] / РК0251ЕН, са напуснали територията на страната на 20.12.2020 г. през Граничен контролно – пропускателен пункт (ГКПП) „К.“. Видът на превозваната стока е играчки, а не масло АН – 15. Пътно превозно средство с рег. [рег.номер на МПС] / С9845ЕН е напуснало страната на 05.01.2021 г. през ГКПП „К.“. В справката от Агенция „Митници“ не е бил посочен видът на стоката.

Според органите по приходите, не е доказано, че стоката - масло АН – 15 - е била транспортирана до Гърция. Това е основна предпоставка за наличие на ВОД по смисъла на чл. 7 от ЗДДС. На са налице писмени доказателства по смисъла на чл. 45 от ППЗДДС. Прилагането на нулева ставка за ВОД е допустимо само когато правото да се разпорежда като собственик със стоката е прехвърлено на получателя по доставката и стоката е изпратена или превозена до друга държава – членка. В резултат от това превозване стоката е напуснала физически територията на страната.

Според органите по приходите е налице хипотезата на чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС. Върху стойността на декларирания от ревизираното дружество ВОД е начислен ДДС в размер на 35 987. 27 лева.

В хода на ревизията е установено, че през м. 12.2020 г. „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН] от дата 23.12.2020 г. Фактурата е издадена от „Анелия Фуудс“ ЕООД и има за предмет: доставка на храна и кетъринг. Дружеството е извършило корекция на ползвания данъчен кредит по тази фактура през м. 01.2021 г., като е включило същата със знак минус в дневника за покупки и в СД по ЗДДС. За неправомерно ползвания данъчен кредит в размер на 774. 50 лева през м. 12.2020 г. органите по приходите са начислили лихва в размер на 6. 67 лева.

За резултатите от ревизията е съставен РД № Р – 22221723004830 – 092 – 001 от 06.02.2024 г., връчен по електронен път на дата 07.02.2024 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу констатациите.

Ревизионното производство е приключило с РА № Р – 22221723004830 – 091 – 001 / 28.02.2024 г., издаден от Г. И. М. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и И. Г. К. на длъжност Главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. При деклариран от „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД данък за възстановяване в размер на 23 653. 97 лева, органите по приходите са установили данък за внасяне в размер на 12 333. 30 лева. Начислени са лихви в размер на 12 457. 20 лева.

Ревизионният акт е бил оспорен по административен ред. Актът, с който са установени задължения по ЗДДС в размер на 35 987. 27 лева и са начислени лихви за забава в размер на 12 457. 20 лева за данъчен период м. 12.2020 г., е потвърден изцяло с Решение № 614 / 09.05.2024 г. на Директора на дирекция „ОДОП“.

В хода на съдебното производство е била назначена и изготвена съдебно – счетоводна експертиза. Според заключението на вещото лице М., от предоставената от „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД Аналитична хронологична ведомост за периода 01.01.2020 г. – 31.12.2020 г., фактура № [ЕГН] / 20.12.2020 г. е осчетоводена по дебита на сметка 411 „Клиенти“, което показва, че има вземане от клиенти – в случая от гръцкото дружество. Според вещото лице, по отношение на същата фактура е кредитирана сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ със сумата от 92 000 евро. Това означава, според вещото лице, че дружеството отчита приходи, но не означава плащане.

В заключението е посочено, че по повод на ВОД със стока масло АН – 15 са съставени документи, а именно – фактура № [ЕГН] / 20.12.2020 г., ЧМР, фактура за извършен международен транспорт № [ЕГН] / 21.12.2020 г., писмено потвърждение за получена стока от „FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE“, както и осчетоводяване на двете посочени фактури.

Вещото лице посочва, че закупената стока - масло АН – 15 – е закупено от „Мар Саба“ ЕООД. Това дружество е издало фактура № [ЕГН] / 20.12.2020 г. Фактурата е издадена на основание подписан договор за доставка от 20.12.2020 г., сключен между „Мар Саба“ ЕООД и „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД. От предоставената от „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД Аналитична хронологична ведомост за периода 01.01.2020 г. – 31.12.2020 г., фактурата е осчетоводена по дебита на сметка 304 „Стоки“ и сметка 4531 „Начислен данък за покупките“. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици“.

Във връзка с подписан на 23.12.2020 г. договор за доставка на топла храна и / или охладена храна между „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД и „Анелия Фуудс“ ЕООД е издало фактура № [ЕГН] от дата 23.12.2020 г. с данъчна основа 8605. 50 лева и ДДС – 774. 50 лева. Фактурата е осчетоводена по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“. Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките“. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици“. Към фактурата са приложени фискални касови бележки. Фактурата е платена в брой. Дебитирана е сметка 401 „Доставчици“. Кредитирана – сметка 501 „Каса в левове“.

Заключението е прието в открито съдебно заседание от дата 24.06.2025 г. без възражения от страните. Съдебно – счетоводната експертиза се кредитира от съда, като ще бъде обсъдена по – долу в мотивите.

Недоволен от издадения Ревизионен акт № Р – 22221723004830 – 091 – 001 / 28.02.2024 г. жалбоподателят го оспорва пред състав на АССГ.

При така установеното от фактическа страна, Административен съд София - град, 45-ти състав, формира следните правни изводи:

Жалбата е подадена на дата 15.05.2024 г. по електронен път. Решението на директор на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП е връчено на дата 10.05.2024 г. по електронен път. Съдът намира жалбата за допустима.

Предметът на делото, съобразно подадената жалба, е за установени задължения по ЗДДС в размер на 35 987. 27 лева и начислени лихви за забава в размер на 12 457. 20 лева за данъчен период м. 12.2020 г. Сумата е формирана като вместо деклариран от „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД данък за възстановяване в размер на 23 653. 97 лева, органите по приходите са установили данък за внасяне в размер на 12 333. 30 лева. Начислени са лихви върху тази сума в размер на 12450. 53 лева. Начислени са и лихви в размер на 6. 67 лева за неправомерно ползван данъчен кредит през м. декември 2020 г. по доставка от „Анелия Фуудс“ ЕООД. Така общата сума на лихвите е 12457.

20 лева.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Ревизионен акт № Р – 22221723004830 – 091 – 001 / 28.02.2024 г., е издаден от компетентни органи. Оспореният РА е издаден от Г. И. М. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията, и от И. Г. К. на длъжност Главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е подписан от Г. И. М. електронно, със сертификат номер: 72582d3ff9790ef6 на дата 28.02.2024 г. Подписан е електронно от И. Г. К., на длъжност Главен инспектор по приходите, и подписан електронно със сертификат № d1450b97199eae9, на дата 06.02.2024 г. Ревизионният акт е издаден чрез Информационната система „Контрол“ като електронен документ. Информационната система „Контрол“ е софтуерно приложение за целите на контролната дейност в НАП, разработено и внедрено по силата на сключен договор в изпълнение на проект „Надграждане на системата за управление на приходите чрез разработване на софтуерно приложение за целите на контролната дейност в НАП – информационна система „Контрол“ по договор с УО на ОПАК № 10 – 31 – ЗС от 03.02.2011 г. Одобрено задание за разработка и развитие на ИС „Контрол“ е съгласно изискванията на Закона за електронното управление (ЗЕУ), Закон за киберсигурност (ЗК) и Закона за управление и функциониране на системата за защита на националната сигурност (ЗУФСЗНС). Информационната система „Контрол“ записва всяко едно действие на потребителите в хронология на действията, включително и времето на подписване и самият подпис, като използва системното време на сървъра на приложението.

Ревизионният доклад (РД) № Р – 22221723004830 – 092 – 001 / 06.02.2024 г. е издаден от С. Г. К., на длъжност – старши инспектор по приходите, и подписан електронно със сертификат № 9C244756F72E774 на дата 06.02.2024 г., и от И. Г. К., на длъжност Главен инспектор по приходите, и подписан електронно със сертификат № d1450b97199eae9, на дата 06.02.2024 г.

Съдът намира, че издадените в хода на ревизионното производство документи (РА, РД, ЗВР и т. н.) са подписани с валиден КЕП. Според чл. 3, т. 12 от Регламент № 910 / 2014, за да може един електронен подпис да се счита за „квалифициран електронен подпис“, той трябва да отговаря на три кумулативни изисквания – да е „усъвършенстван електронен подпис“, който съгласно чл. 3, точка 11 от този регламент трябва да отговаря на изискванията, посочени в чл. 26 от същия; да е създаден от „устройство за създаване на квалифициран електронен подпис“, което съгласно член 3, точка 23 от този регламент трябва да отговаря на изискванията, предвидени в приложение II към същия регламент; да се основава на „квалифицирано удостоверение за електронен подпис“ по смисъла на член 3, точка 15 от Регламент № 910 / 2014. Съгласно тази разпоредба за това е необходимо въпросното удостоверение да бъде издадено от „доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги“ и да отговаря на изискванията, предвидени в приложение I към регламента (т. 43 от Решение на СЕС от 20 октомври 2022 г. по дело С – 362 / 21, Е.).

По делото са приложени удостоверения за валидност на КЕП. Съдът намира, че издадените в хода на ревизионното производство документи са подписани с валиден КЕП, при съобразяване на тълкуването, осъществено от СЕС по дело С – 362 / 21, Е..

В хода на ревизионното производство не се установяват нарушения на процесуалните правила, уредени в ДОПК.

По отношение на установите задължения по ЗДДС

Данъкът върху добавената стойност е данък, с който се облага новосъздадената (добавената) стойност, създадена в процеса на реализация на една стока или услуга. Данъкът облага потреблението и е от групата на оборотните данъци. ДДС е данък, с който се облага

потреблението и това го прави част от системата на потребителските данъци, която се определя още и като система на косвените данъци.

Съгласно разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, вътреобщностна 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, и е предоставил идентификационния си номер по ДДС на доставчика.

Съгласно разпоредбата на чл. 53, ал. 1 от ЗДДС, облагаеми с нулева ставка на данъка са вътреобщностните доставки по чл. 7, с изключение на освободените вътреобщностните доставки по чл. 38, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно чл. 53, ал. 2 от ЗДДС, за прилагане на нулева ставка по ал. 1 доставчикът следва да разполага със: 1. документи за доставката, определени с правилника за прилагане на закона, и 2. документи за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, определени с чл. 45а от Регламент за изпълнение (ЕС) 2018 / 1912 на Съвета от 04 декември 2018 г. за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282 / 2011 по отношение на някои освобождавания при вътреобщностни сделки, наричан по – нататък „Регламент за изпълнение (ЕС) № 282 / 2011”, или определени с правилника за прилагане на закона.

Съгласно член 45 от Правилника за прилагане на ДДС, за доказване на вътреобщностна доставка на стоки доставчикът следва да разполага със следните документи: 1. документ за доставката: а) фактура за доставката, която съдържа идентификационния номер по ДДС на получателя, издаден от друга държава членка, под който номер му е извършена доставката; б) протокол по чл. 117, ал. 2 от закона - в случаите на вътреобщностна доставка по чл. 7, ал. 4 от закона; в) документ по чл. 168, ал. 8 от закона - когато доставчикът е физическо лице, което не е едноличен търговец и не е регистрирано по закона;

2. документи за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, когато не прилага презумпцията по чл. 45а от Регламент за изпълнение (ЕС) 2018/1912 на Съвета от 4 декември 2018 г. за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 по отношение на някои освобождавания при вътреобщностни сделки (ОВ, L 311/10 от 7 декември 2018 г.): а) транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - в случаите, когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя; в писменото потвърждение се посочват дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките, и длъжностното му качество, име на лицето, получило стоките, и длъжностното му качество; б) транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика.

Принципно е положението, че за целите на облагане с ДДС на търговията между държавите членки на ЕС понятието „износ” е заменено с понятието „вътреобщностна доставка”. Запазен е обаче принципът на данъчно облагане – стоките се облагат с ДДС там, където се потребяват, т. е. облагат се със ставка нула при ВОД на стоки от Република България в посока за държава членка на ЕС. Същността на този принцип се изразява в това, че доставката се облага в страната, в която се потребява стоката. Това означава, че начисленият ДДС при доставката на тези стоки се признава за данъчен кредит, т. е. ставката е нула. Срещу всяка ВОД, отчетена в държавата членка, където е регистриран доставчикът, трябва да бъде регистрирано вътреобщностното придобиване

(ВОП) в държавата членка, в която е регистриран получателът. (в този смисъл вж. Указание № 24 – 00 – 27 от 21.04.2007 г. на изпълнителния директор на НАП).

Във връзка с посоченото основният въпрос по делото, който трябва да бъде решен, е всъщност напуснала ли е стоката - масло АН – 15 - територията на Република България в посока Република Гърция и получена ли е същата стока на територията на другата държава (Гърция) от посоченото като получател лице - „FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE“.

Според настоящият състав, по отношение на ВОД, предмет на делото, фактът на напускане на стоката (масло АН – 15) от територията на Република България в посока Република Гърция се установява. Изводът се обосновава от съвкупния анализ на събраните по делото писмени доказателства.

По отношение на аргументите на органите по приходите, че не са представени от соченото за превозвач дружество „ЕМВЕ“ ООД документи, които да удостоверяват извършването на транспортни услуги съдът намира следното: По делото е приобщен заявка - договор за автомобилен превоз на товари от дата 18.12.2020 г. (л. 113 от делото). Видно от този договор „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД възлага на „Галев“ ЕООД извършването на автомобилен транспорт от България до Гърция на товар: MASLO АН – 15. Дата на товарене: 20.12.2020 г. Договорено е навло: 700 лева. По делото е приложен и договор между FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE и „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД (л. 76) видно от който, в т. 1 „предмет на договора“ е посочено, че продавачът се задължава да достави и продаде Масло АН – 15, наричани по – долу „стока“. Тоест доставката е била за сметка на доставчика. Доколкото се твърди, че транспортът е осъществен от трето лице „ЕМВЕ“ ООД и е уговорено транспортът да бъде за сметка на доставчика, то следователно доставката попада в приложното поле на чл. 45, т. 2, буква „б“ от ППЗДДС. Това означава, че е безусловно необходимо да се представи транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка.

Във връзка с това по делото са представени международни товарителници (ЧМР). Според органите по приходите, от тези товарителници не става ясно къде точно са получени стоките. В оспорения РА, и в Решението на директора на Дирекция „ОДОП“, са изложени мотиви, че в клетка 4 от приобщените по делото ЧМР е вписано „Greece, Lakka Skudra“, без да е посочен конкретен адрес в това населено място. В клетка 24, в която трябва да бъде удостоверено мястото на получаване на стоката на стоките, е положен само печат на FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE и подпис. Липсват данни за лицето, което го е положило. В клетка 24 на ЧМР, както и в писмените потвърждения липсват конкретни данни за мястото, където стоките са получени.

Тезата на органите по приходите е адресирана и към представеното ЧМР за доставката, за която се твърди, че е получена на дата 06.01.2021 г. Отново в клетка 4 е вписано „Greece, Lakka Skudra“, без да е посочен конкретен адрес в това населено място. В клетка 24, в която трябва да бъде удостоверено мястото на получаване на стоката на стоките, е положен само печат на FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE и подпис. Липсват данни за лицето, което го е положило. В клетка 24 на ЧМР, както и в писмените потвърждения липсват конкретни данни за мястото, където стоките са получени.

Във връзка с тези мотиви на органите по приходите, настоящият състав намира за необходимо да посочи следното:

Съгласно чл. 9, § 1 от Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки, товарителницата удостоверява до доказване на противното, условията на договора и получаването на стоката от превозача. В чл. 4 от Конвенцията е разписано, че нередовността ѝ не засяга получаването на стоката, нито действието на този договор. Противно на мотивите на органите по приходите, представените товарителници съдържат изискуемите съгласно чл. 6 от Конвенцията

реквизити. Меродавният момент за осъществяването на ВОД е изпращането или транспортирането на стоките до друга държава членка, т. е. фактическото напускане на стоката от границата на страната и преминаването ѝ на територията на друга държава членка. Ирелевантно за целите на данъчното законодателство е посочването на конкретно място и адрес, където е получена/разтоварена стоката, тъй като от момента на напускане на стоката от територията на страната, задължението за начисляване на ДДС се прехвърля върху получателя ѝ, регистрирано по ДДС лице. В тази насока посочването на адрес на натоварване - Република България, [улица] адрес на разтоварване - „Greece, Lakka Skudra“, което е сторено в случая, наличието и на следните реквизити: попълнени са клетки 22 – изпращач, 23 – превозвач и 24 – получател, е в съответствие с изискванията за необходимите реквизити за попълване на международна товарителница. (В този смисъл Решение № 4311 от 09.04.2024 г. по адм. д. № 8762 / 2023 г. по описа на ВАС, Осмо отделение)

Съгласно чл. 6 от Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки (CMR), товарителницата трябва да съдържа следните данни: а) мястото и датата на съставянето; б) името и адреса на изпращача; в) името и адреса на превозвача; г) мястото и датата на приемането на стоката за превоз и мястото за доставянето ѝ; д) името и адреса на получателя; е) обикновеното наименование на вида на стоката и начина на опаковане, а за опасните стоки – тяхното общоприето наименование; ж) броя на колетите, особената им маркировка и номерата им; з) брутното тегло или изразеното по друг начин количество на стоката; и) разноските, свързани с превоза; й) необходимите инструкции за митническите формалности и други такива; к) указание, че превозът, въпреки всяка противна клауза, е подчинен на режима, установен от тази конвенция.

В случая органите по приходите са приели, че представените ЧМР не са попълнени според изискванията на чл. 6, т. 1, б. „г“ от Конвенцията за посочване на мястото за доставянето. Приели са, че липсват конкретни данни за мястото, където стоките са получени. Подобно изискване обаче Конвенцията не поставя – в чл. 6, ал. 1, т. „б“ и „д“ изрично е предвидено да се посочи адрес на изпращача и получателя, а изискването в т. „г“, както и в т. „а“ е да се посочи само място на приемане и доставяне, което трябва да се разбира като държава и град, каквато е и общоприетата търговска практика. Няма изискване в товарителницата да се отразяват и имената на лицата, които са се подписали и са положили печата от името на изпращача и на получателя. В обобщение на посоченото трябва да се приеме, че представените ЧМР са попълнени в съответствие с изискванията на Конвенцията за ЧМР и съдържат изискуемите данни, и след като не са нередовни от външна страна, те представляват пряко доказателство за удостоверените в тях обстоятелства – в конкретния случай за изпращането на стоките от България и получаването им на територията на друга държава – членка (Република Гърция). Органите по приходите не са се справили с тежестта да оборят презумпцията на чл. 9, § 1 от Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки.

За факта на транспортирането на стоките извън територията на страната свидетелстват и писмените потвърждения за получаването им от получателя. По делото са представени два броя потвърждение за получаване на стоката. Съгласно тези потвърждения FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE., представлявано от Л. В. потвърждава, че е получил от „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД, представлявано от Ю. Ю. К. на 20.12.2020 г. и на 06.01.2021 г. стоки – масло АН – 15 по 100 броя (19 500 кг.) по фактура № [ЕГН] от дата 20.12.2020 г.

Видно от приетата по делото ССЧЕ маслото АН – 15 по осъществената ВОД от „Енерджи Уърлд системс“ ЕООД е закупено от „Мар Саба“ ЕООД. Последното дружество е издало фактура № [ЕГН] / 20.12.2020 г. с основание масло АН – 15. Фактурата е издадена на основание подписан договор за доставка от дата 20.12.2020 г. Счетоводното и отразяване не нарушава ЗСч.

Според заключението на вещото лице, фактурата, издадена от „Галев“ ЕООД с № [ЕГН] / 21.12.2020 г. е с основание транспортна услуга международна България – Гърция. Фактурата е придружена от заявка – договор. Фактурата е осчетоводена коректно в счетоводството на жалбоподателя, като е платена в брой. Дружеството „Галев“ ЕООД е спедитор, който е организирал транспорта. Фактическото транспортиране, видно от ЧМР, е осъществено от „ЕМВЕ“ ООД. Съдът отчита, че всички стопански операции са надлежно и правилно осчетоводени при коректно и точно водено счетоводство.

В допълнение към това настоящият състав не кредитира изводите на органите по приходите, че на дата 20.12.2020 г. на изхода на ГКПП „К.“ е отчетено преминаване на товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] и ППС с рег. [рег.номер на МПС], с общо тегло на ППС – 18. 92 тона, с водач Д. В. П. и описание на стоката – играчки. Не могат да се кредитират и изводите, че на дата 05.01.2021 г. на изхода на ГКПП „К.“ е отчетено преминаване на товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] и ППС с рег. [рег.номер на МПС], като е отбелязано, че ППС е празно. Общото му тегло е 17. 43 тона с водач Д. В. П.. Тоест, според органите по приходите, пътните превозни средства са преминали ГКПП „К.“, но не със стока масло АН – 15.

В тази насока основателни са доводите в жалбата, че базата данни на Агенция „Митници“ е с цел анализ на рискови стоки. Това предполага, че в регистрите не се отбелязват задължително всички преминаващи автомобили, и превозващи стоки, а само част от тях по преценка на контролните органи. В този програмен продукт понастоящем се въвежда информация за преминаващите на вход и изход от страната МПС, през всички митническите пунктове и ГКПП на Република България. На вътрешна и някои външни граници се импортира допълнителна информация.

Трябва да се посочи, че изводът на органите по приходите, че в посочените МПС-та не е имала стока масло АН – 15 се основава на предположения. Приема се, че доколкото в информационната система на Агенция „Митници“ е посочено, че на дата 20.12.2020 г. на изхода на ГКПП „К.“ е отчетено преминаване на товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] и ППС с рег. [рег.номер на МПС], с общо тегло на ППС – 18. 92 тона, с водач Д. В. П. и описание на стоката – играчки, то не е възможно да е превозвана стока масло АН – 15. От тази информация не може да се направи еднозначен извод каква стока действително е превозвана. Липсват протоколи за извършен физически контрол от страна на митническите органи на превозваната стока. Не е ясно как е установено, че стоката е играчки. Не е ясно как е осъществено измерването на общото тегло. Постъпила е информацията за дата 05.01.2021 г., че на изхода на ГКПП „К.“ е отчетено преминаване на товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] и ППС с рег. [рег.номер на МПС], като е отбелязано, че ППС е празно. Общото му тегло е 17. 43 тона с водач Д. В. П.. Дължими са идентични изводи, че не е възможно да се направи еднозначен извод каква стока действително е превозвана. Не е ясно как е установено, че товарният автомобил е бил празен. Липсват протоколи за осъществен физически контрол от страна на митническите органи. Не е ясно как е осъществено измерването на общото тегло на товарната композиция.

В хода на ревизионното производство е изискан отговор от страна на данъчната администрация на Гърция. По отношение на дружество FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE., представлявано от Л. В., е посочено, че не е намерено на декларирания адрес: PETRAKI 9 57008 – DIAVATA. Компанията е била напълно непозната на местните жители в района. За нуждите на ревизията данъчната администрация е изпратила покана до управителя на гръцката компания за представяне на счетоводни книги и до крайния срок той не се е явил, така че не е възможно да се предостави информация за търговската сделка. Според наличните данни, гръцката компания FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE. е декларирала във VIES декларациите си БОП от българското дружество „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД за сумата от 35 640. 00 евро. ДДС

номерът на гръцката компания е deregистриран от базата данни VIES по инициатива на гръцката данъчна администрация на дата 29.03.2021 г.

Съгласно легалната дефиниция на VIES декларацията, установена в § 1, т. 44 от ДР на ЗДДС, „VIES декларация (Value Added Tax Information Exchange System – информационна система за обмяна на информация по ДДС)” е обобщена декларация, използвана за целите на контрола и обмяна на информация между държавите членки.

В подкрепа на извода, че не е осъществен ВОД, органите по приходите посочват обстоятелството, че не е извършено плащане по фактурата от 92 000 евро. Това обстоятелство всъщност не се оспорва от жалбоподателя. В самия договор 20.12.2020 г. е посочено, че плащането се извършва по банков път до 180 дни от датата на доставката. Тезата на жалбоподателя е, че е извършено частично плащане от клиента. Прилага се банково извлечение от „Общинска банка“ АД от дата 29.12.2023 г. (л. 67 от делото) Видно от него „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД е получил сумата от 26 000 лева. Тази сума е внесена в брой от А. С. Г.. Посочено е основание: по фактура 34 от дата 20.12.2020 г. Действително плащането не е наредено от банкова сметка на FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE. Представеното банково извлечение не доказва по несъмнен начин твърдяното частично плащане по спорната фактура.

Липсата на плащане се установява и в приетата по делото съдебно – счетоводна експертиза. В отговора на задача 2 вещото лице е посочило, че фактура № [ЕГН] / 20.12.2020 г. е осчетоводена по дебита на сметка 411 „Клиенти“. По отношение на същата фактура е кредитирана сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ със сумата от 92 000 евро. В открито съдебно заседание вещото лице пояснява, че в точка 2, фактура № [ЕГН] от 20.12.2020 г., е записана като осчетоводена по сметка 411 „Клиенти“. Това записване по сметка 411 показва, че има вземане от клиенти - в случая от гръцкото дружество. Когато се дебитираща сметката, значи има вземане от клиента. Когато се кредитира – значи, клиентът е платил. Кредитирана сметка 702 означава, че дружеството отчита приходи, но не означава, че има плащане. Според вещото лице няма извършено плащане. Плащането е когато имаш в дебита например сметка „Каса“, но в случая не може по каса, тъй като сумата е много голяма, или сметка 503 „Разплащателна“ на сметка „Кредит“ 411, тогава показва плащане. Записванията по осчетоводяването на фактура № [ЕГН] / 20.12.2020 г., предмет на експертизата, не показват плащане.

От значение за правилното решаване на делото обаче е, какво е значението на този факт – липса на плащане. Според настоящия състав плащането няма пряко отношение към доказването на ВОД. Тази доставка предполага доказването на транспортирането и получаването на стоките на територията на другата държава членка. Това доказване в случая е успешно. Липсата на плащане може да бъде основание за търговски спорове, но не е белег за липса на ВОД.

Към момента на осъществяване на ВОД FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE разполага с валиден VIN EL801301459. Видно от отговора на гръцката администрация, ДДС номерът на FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE е deregистриран от базата данни VIES на дата 29.03.2021 г., т. е. след осъществения ВОД. В приложения по делото АПВ № П – 222217211013991 – 004 – 001 / 29.01.2021 г. (л. 65 – 66) също е посочено, че при извършена проверка в информационния масив на НАП, по повод на осъществения ВОД, е установено, че VIN номера на контрагента е валиден.

Съгласно постоянната съдебна практика на Съда на ЕС освобождаването на ВОД 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 на същата стока е напуснала физически територията на държавата членка на доставчика –

Решение по дело С – 409 / 04 Teleos, т. 42 и др.

Твърдението на органите по приходите, че в хода на ревизията са установени факти и обстоятелства, въз основа на които може да се направи логически обоснован извод, че задълженото лице е знаело или е било длъжно да знае, че се касае за сделка, свързана със злоупотреба с ДДС, е необосновано. Те не е подкрепено с конкретни доказателства.

Настоящият състав при своето произнасяне съобрази формираната практика на ВАС. По идентичен случай, но за друг данъчен период, с доставчик „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД и получател FOOD AND BEVERAGE TRADE MON IKE, с идентична стока – Масло АН – 15, с идентично установяване на вида на превозваната стока от информацията на Агенция „Митници“ и при липса на плащане, Върховният административен съд се е произнесъл с Решение № 2565 от дата 05.03.2024 г. по адм. д. № 7216 / 2023 г. по описа на ВАС, Първо отделение.

В този смисъл, при сходна фактическа обстановка са и Решение № 5511 от 08.05.2024 г. по адм. д. № 10305 / 2023 г. на ВАС Осмо отделение; Решение № 4311 от 09.04.2024 г. по адм. д. № 8762 / 2023 г. по описа на ВАС, Осмо отделение; Решение № 4258 от 20.04.2023 г. по адм. д. № 7070 / 2022 г. по описа на ВАС, Първо отделение; Решение № 7851 от 13.07.2023 г. по адм. д. № 1143 / 2023 г.

За пълнота на изложението трябва да се отбележи, че самите органи по приходите са формирали извод относно това, че дружеството „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД е изпълнило всички изисквания за удостоверяване на ВОД. Видно от приложения по делото АПВ № П – 222217211013991 – 004 – 001 / 29.01.2021 г. (л. 65 – 66), на с. 2 е посочено, че „за удостоверяване на осъществените ВОД дружеството притежава необходимите документи, съгласно чл. 45 от ППЗДДС“. Действително, съгласно чл. 129, ал. 3 от ДОПК, актът за прихващане или възстановяване се издава в 30-дневен срок от постъпване на искането в случаите, когато в същия срок не е възложена ревизия. Независимо от извършването на прихващане или възстановяване, включително когато актът по изречение първо е обжалван, задълженията за данъка или задължителните осигурителни вноски подлежат на установяване чрез извършване на ревизия. Ако актът е обжалван по съдебен ред, издаването на ревизионен акт е допустимо до влизане в сила на съдебното решение. Видно от приложения по делото АПВ (л. 65 – 66), последният е издаден в резултат от проверка. Това е допустима хипотеза, съгласно чл. 129, ал. 2, т. 2 от ДОПК. Приетото в този АПВ няма обвързваща сила, но е индиция, че при извършена проверка, органите по приходите сами са приели, че за удостоверяване на осъществените ВОД дружеството притежава необходимите документи, съгласно чл. 45 от ППЗДДС.

В тази си част оспореният РА е незаконосъобразен и трябва да бъде отменен.

По отношение на задължения за лихви

В хода на предходна проверка на дружеството „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД от органите по приходите е изпратена покана № 1453 – 00 – 315 / 29.01.2021 г. за отразяване със знак минус на фактура № [ЕГН] / 23.12.2020 г., издадена от „Анелия Фуудс“ ЕООД. Като мотив за това е била посочена разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС. По силата на тази разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на 69 или чл. 74, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или по – общо за дейности, различни от икономическата дейност на лицето; както и стоките или услугите са предназначени за представителни или развлекателни цели. Корекцията е осъществена от страна на „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД в дневника за покупки за месец януари на 2021 г. Като резултат от това за неправомерно ползвания данъчен кредит в м. 12.2020 г. върху сумата от 774. 50 лева, е начислена лихва в размер на 6. 67 лева.

В тази част РА е законосъобразен, като на практика в жалбата до съда не се излагат конкретни

аргументи срещу установеното в оспорения финансов акт. Независимо от това в жалбата е формулирано искане към съда да отмени оспорения РА изцяло. В молбата на адв. М. за назначаване на експертиза по делото, последният въпрос е формулиран в насока на това, осчетоводена ли е в дружеството жалбоподател издадената фактура от „Анелия Фуудс“ ЕООД, има ли разплащания по същата, като се проследи връзката с представения договор за кетъринг. Посоченото означава, че дружеството – жалбоподател не е съгласен с установеното в РА задължение за лихва в размер на 6. 67 лева.

В хода на проверката, в резултат от която е издаден АПВ № П – 222217211013991 – 004 – 001 / 29.01.2021 г., е отправена покана до дружеството № 1453 – 00 – 315 / 29.01.2021 г. за отразяване със знак минус на фактура № [ЕГН] / 23.12.2020 г., издадена от „Анелия Фуудс“ ЕООД. Доколкото от страна на жалбоподателя тази корекция на ползвания данъчен кредит със знак минус е извършена през м. 01.2021 г., е елиминиран резултатът от сделката и е отстранен рискът от загуба на данъчни приходи. В тази си част РА е законосъобразен. За периода на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит е начислена лихва в размер на 6. 67 лева. Тази лихва е за периода от 15.01.2021 г. до 14.02.2021 г.

С оглед на всичко посочено дотук се налага изводът, че оспореният РА в тази си част е законосъобразен, а жалбата е неоснователна и като такава трябва да бъде отхвърлена.

По отношение на разностите

По делото е представен списък от страна на адв. М.. Същата претендира адвокатско възнаграждение от 4500 лева, което е съобразено с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредбата за възнаграждения за адвокатска работа. Представени са доказателства за внесена държавна такса в размер на 50 лева и депозит за вещо лице в размер на 500 лева. При прилагане простото тройно правило материалният интерес е формиран като сумата от 48437. 80 лева (48444. 47 лева – 6. 67 лева), при което $48437.80 \text{ лева} \times 5050 \text{ лева} (4500 \text{ лева} + 500 \text{ лева} + 50 \text{ лева}) = 244\,610\,890$. Тази сума трябва да се раздели на общия материален интерес от 48444. 47 лева. Дължимите разноси в полза на жалбоподателя са 5049. 30 лева.

С оглед изхода на спора на ответника също се дължат разноси. Претендира се юрисконсултско възнаграждение в размер, изчислен съгласно чл. 8, ал. 1, вр. с чл. 7, ал. 2 от Наредба № 1. Материалният интерес се формира като разликата между общия материален интерес от 48444. 47 лева и уважената част от жалбата. Тоест материалният интерес за ответника е равен на 6. 67 лева. Съобразно чл. 7, ал. 2, т. 1 от Наредба № 1 за възнаграждения за адвокатска работа, хипотетичното юрисконсултско възнаграждение възлиза на 400 лева. При прилагане на простото тройно правило ($6.67 \times 400 : 48444.47 \text{ лева}$) се получава възнаграждение в размер на 1 лев.

При наличието на две насрещни изискуеми вземания съдът намира, че трябва да се извърши прихващане с размера на по-малкото вземане, поради което се дължат разноси единствено на жалбоподателя в размер на 5048. 30 лева.

По делото е постъпила молба от вещо лице М., в която е посочено, че до този момент не е постъпила сумата от 200 лева допълнително над внесения депозит. При този изход на делото НАП трябва да бъде осъдена да заплати недовнесения депозит за изготвената от вещото лице М. експертиза в размер на 200 лева.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, I отделение, 45 – ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на

управление: [населено място], ж. к. К., [улица], РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р – 22221723004830 – 091 – 001 / 28.02.2024 г., издаден от Г. И. М. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и И. Г. К. на длъжност Главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 614 / 09.05.2024 г. на Директора на дирекция „ОДОП“, **В ЧАСТТА**, с която с РА са установени задължения по ЗДДС в размер на 35 987, 27 лева по фактура № [ЕГН] / 20.12.2020 г. и са начислени лихви за забава в размер на 12 450. 53 лева за данъчен период м. 12.2020 г.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], ж. к. К., [улица], срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р – 22221723004830 – 091 – 001 / 28.02.2024 г., издаден от Г. И. М. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и И. Г. К. на длъжност Главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 614 / 09.05.2024 г. на Директора на дирекция „ОДОП“, **В ОСТАНАЛАТА ЧАСТ.**

ОСЪЖДА НАП да заплати в полза на „Енерджи Уърлд Системс“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], разноси по делото в размер на 5048. 30 лева.

ОСЪЖДА НАП да заплати сумата от 200 лева, представляваща недовнесен депозит за вещо лице, която трябва да бъде внесена по депозитна сметка на АССГ в 7 – мо дневен срок от получаване на решението.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на Република България в 14 – дневен срок от получаване на препис от решението.