

РЕШЕНИЕ

№ 11273

гр. София, 01.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 20 състав, в публично заседание на 29.01.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **5805** по описа за **2024** 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 „Ню Дженерейшън Рент“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място],[жк], [улица], ет. 2, ап. 1, представлявано от управителя К. Д., срещу Ревизионен акт № Р-22002223004355-091-001/08.02.2024 г., поправен с ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П-22221024027617-003-001 от 13.02.2024г., издадени от Г. И. М. на началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и А. А. Н. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 559 от 25.04.2024 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“/ОДОП/-С. в оспорената част, с който са установени допълнителни задължения по Закона за данък добавена стойност(ЗДДС), общо в размер на 148 734,60лв. и лихви за забава, в размер на 68 320,06лв., за данъчни периоди м. 01.2019г.,м.08.2019г., м. 09.2019г. ,м.12.2019г. ,м.01.2020г.и м.02.2020г.

В жалбата се сочи, че установените допълнителни задължения за данък добавена стойност за посочените периоди са определени в нарушение на ЗДДС, както и на Директива 2006/112/ЕО (Директивата за ДДС) и практиката на Съда на ЕС. Относно дължимия данък за вътреобщностни доставки (ВОД) на стоки, счита че в тази си част РА е незаконосъобразен и необоснован. Счита, че за доставките на стоки, осъществени от „Ню Дженерейшън Рент“ ЕООД за тримата клиенти от Италия и С.,

са изпълнени всички условия за наличие на ВОД, съдържащи се в чл. 7, ал. 1 от ЗДДС и чл. 138, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО. Според жалбоподателят, същия притежава необходимите документи за удостоверяване на ВОД, съдържащи се в чл. 45 от ППЗДДС. Излага доводи, че е установен произходът на стоките, продадени от „Ню Джерейшън Рент“ ЕООД. Счита, че е незаконосъобразен и необоснован опитът на органите по приходите да обосноват липсата на осъществени ВОД с косвени аргументи, които не съответстват на изискванията за третиране на една доставката, като ВОД, съгласно разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 45 от ППЗДДС. По отношение на твърдението на органите по приходите, че е налице липса на установено преминаване по републиканската пътна мрежа на посочените в потвържденията, респ. в товарителниците МПС, с които стоките били транспортирани извън България, както и липса на данни за преминаването на ГКПП на страната, което било установено в хода на извършената насрещна проверка на Агенция „Митници“ излага доводи, че подобно обстоятелство, дори и да е вярно, по никакъв начин не може да се обоснове изводът, че автомобилите, вписани в писмените потвърждения на клиентите, не са преминали държавната ни граница и товарът не е превозен от България до Италия или С.. Това следва от обстоятелството, че регистрирането от електронни съоръжения за видеонаблюдение на АПИ, респ. вписването в регистрите на Агенция „Митници“ не е въведено, като изискване в закона за удостоверяване на ВОД. Според дружеството-жалбоподател по спорните сделки транспортът на стоките се извършва от получателя или от трето лице за сметка на получателя. По отношение на начисления ДДС по чл. 84 от закона за осъществени ВОП на автомобили, счита, че и в тази си част РА се явява незаконосъобразен и необоснован. Излага доводи, че от страна на „Ню Джерейшън Рент“ ЕООД не са били получавани автомобили по фактури на „P. Retail I.“ S.p.A. (по фактури № 37 и 38 от 14.01.2019 г.) и „Carmice“ S.R.L. (по фактура № 6 от 18.02.2020 г.), нито на територията на Република България, нито на територията на някоя друга държава членка. Моли да бъде отменен РА в оспорената му част. Претендира разноски.

В открито съдебно заседание жалбата се поддържа от адв. Б., който моли да бъде постановено решение, с което да бъде отменен РА, както и да се присъдят направените разноски по списък .Представя писмени бележки.

Ответникът, директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, редовно уведомен, представлява се от процесуалния си представител юрк.И., която оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Счита, че РА е обоснован и законосъобразен. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение, в размер на 12 958 лв.

Софийска градска прокуратура не изпраща представител за участие в производството и не заявява становище по жалбата.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22002223004355-020- 001 /24.07.2023 г., връчена по електронен път на 04.08.2023 г., издадена от Г. И. М. - началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г., на директора на ТД на НАП- С.. Със заповедта е възложено извършването на ревизия на „Ню Джерейшън Рент“ ЕООД за задълженията по ЗДДС за данъчните периоди от 01.01.2019 г. до

31.05.2019 г., 01.07.2019 г. до 29.02.2020 г. и от 01.07.2020 г. до 31.07.2020 г. Със заповедта за възлагане на ревизията съобразно изискванията на чл. 113, ал. 1 ДОПК са определени данните за ревизираното лице по чл. 81, ал. 1, т. 2-5 ДОПК, както и ревизиращите органи по приходите и срокът за извършване на ревизията. Със Заповеди за изменение на ЗВР № Р-22002223004355-020-002/02.11.2023 г. и № Р-22002223004355- 020-003/04.12.2023 г. е продължен срокът за приключване на ревизията до 04.01.2024 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22002223004355-092-001/17.01.2024 г., връчен по електронен път на 18.01.2024 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА № Р-22002223004355-091-001 от 08.02.2024 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и А. А. Н., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията.

В РА е прието, че не е установен по безспорен начин транспорта на стоките от България до Италия, както и прехвърлянето на собствеността на стоките, като следователно не са изпълнени условията за доказване на ВОД, поради което ревизираното лице неправилно е приложило нулева ставка по ДДС, като на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 66, ал. 1 от ЗДДС е начислен ДДС 148 734,60 за съответните данъчни периоди. На основание с чл. 175, ал. 2, т. 1 от ДОПК и с чл. 1 от ЗЛВДТДПД са установени задължения от лихви в размер на 68 320.06 лв.

РА е връчен на ревизираното лице по електронен път на 12.02.2024 г.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП“ С. с жалба, вх. № 53-06-2101/23.02.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-334/29.02.2024 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

С Решение № 559/25.04.2024 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., РА е потвърден в оспорената му част.

Ревизията е повторна във връзка с решение на директора на ОДОП С. № 993 от 14.07.2023 г., с което РА № Р-22221021004869-091 -001 от 29.03.2023 г. е отменен и преписката е върната за извършването на нова ревизия с указание да се съберат допълнителни доказателства относно извършените вътреобщностни доставки (ВОД) към CONSULTING BUSINESS SRL с VIN IT08941221213, GIMAX SRO с VIN SK2023913969 и I. CAR SRLS с VIN IT08945591215, както и такива относно недекларирани вътреобщностни придобивания (ВОП) от CARMICE SRL с VIN IT05573530879 и PEUGEOT CETROEN RETAIL I., VIN 13430030158.

В хода на ревизията е установено, че основната дейност на дружеството през ревизирания период е отдаване под наем на собствени автомобили и активи, покупко-продажба на автомобили, както и на луксозни стоки - дрехи, аксесоари и др.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени 3 (три) броя Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ), с които са изисквани всички документи за доказване на ВОД, ВОП и покупките на луксозни стоки. В отговор са представени доказателства и писмени обяснения, обсъдени в РД, който съгласно чл. 120 от ДОПК е неразделна част от РА.

На основание чл. 37. ал. 5 и чл. 57 от ДОПК са изпратени Искания за представяне на информация от трета лица до „ДИ ЕЙЧ ЕЛ ЕКСПРЕС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД (DHL),

като е получен отговор на 04.10.2023 г. и до АГЕНЦИЯ „ПЪТНА ИНФРАСТРУКТУРА“, като е получен отговор на 05.12.2023 г.

Изпратено е Искане за асоциирана информация относно контрагент CONSULTING BUSINESS SRL и е получен отговор с реф. № 34593.

Извършена е справка в ИС на НАП по предоставени данни от АГЕНЦИЯ „МИТНИЦИ“ за регистрираните преминавания на МПС през граничните пунктове на България — модул „Пътни такси и разрешителен режим“.

Изпратена е заявка за предоставяне на информация за всички записи от регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в Република България“, получени от Автоматични устройства за записване на пътния трафик и от Автоматичните преброятелни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното Т. управление, стопанисвани от АПИ, като е получен отговор на 15.11.2023 г.

С Протокол № 1866610/10.01.2024 г. са присъединени представени документи от CARMICE S.r.l. и PEUGEOT CITROEN RETAIL I. при предходно производство.

По отношение на декларираните ВОД органите по приходите са установили, че дружеството е декларирало извършени ВОД на луксозни стоки - дрехи, обувки, козметика, чанти, часовници Р., диамант, едно МПС, порцеланови изделия и др. с марка Prada, C. и G. и авточасти към CONSULTING BUSINESS Srl, GIMAX SRO и I. CAR Srls.

Органите по приходите са приели, че не са изпълнени изискванията на чл. 45 от Правилника за прилагане на Закона за данъка върху добавената стойност /ППЗДДС/ за доказване на ВОД към горепосочените контрагенти и на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС с РА е доначислен данък в общ размер на 118 458,44 лв. по фактурите, издадени към CONSULTING BUSINESS SRL, GIMAX SRO и I. CAR SRLS ,за периодите м. 01.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 12.2019 г., м. 01.2020 г. и м. 02.2020 г.

За да постанови този резултат, органите по приходите /ОП/ са установили по отношение на издадените 7 фактури на CONSULTING BUSINESS SRL, Италия за доставки, в размер на 552 393,28 лв. за периодите м. 01.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 12.2019 г. и м. 01.2020 г., че при предходното ревизионно производство са представени копия на процесните фактури, потвърждения от чуждестранния контрагент, доказателства за плащане по доставките по банков път, стокосен поток, счетоводни документи за отразяването на стоките по сметка 304 „Стоки“ и тяхното изписване. Представена е и нотариално заверена декларация от управителя на италианското дружество, че стоките са получени от него и са превозени със собствено МПС Фиат П., с рег. № DV184JK. Единствено по фактура № 576 от 15.01.2020 г. превозът е извършен от NUTU Srl с № R07987511 с МПС с рег. № BBDE437, поради това, че се касае за авточасти в значителни количества. Според ОП се касае за луксозни стоки - дрехи, чанти, козметика, диамант порцеланови изделия, закупувани от PRADA Spa VIN IT 10115350158 и LUXURIGOODS IT VIN IT4773210481 преди ревизионния период и малка част през него. От дружеството са представени фактурите, издадени от тези дружества, доказателства за транспорт за закупените авточасти с представено ЧМР. Доставките са декларирани като ВОП и са съставяни протоколи по чл. 117 от ЗДДС, като са налични и доказателства за извършени пратания към горепосочените контрагенти. ОП са установили, че стоките са завеждани по сметка 304 „Стоки“, като не се водят по артикулен номер или с конкретна

индивидуализация, а са заведени по аналитични подсметки, като например чанти, обувки, колани, порцелан и др. При проследяване на извършените плащания е установено, че до м. 02.2020 г. са платени суми в размер на 939 000 лв.

На следващо място ОП е установил от предоставените данни за превозните средства, с които са осъществени ВОД, а именно рег. № DV184JK от CONSULTING BUSINESS SRL, Италия и от NUTU SRL Румъния с рег. № BBDE437, че няма записи от камерите на АПИ за движение на посочените МПС, не са издавани и винетни стикери за тях, както и не са установени и преминавания през ГКПП по данни от Агенция „Митници“.

По отношение на Фактура № 526 от 30.09.2019 г., издадена на GIMAX SRO, със стойност в размер на 22 296,46 лв., е представено копие от фактурата с предмет луксозни стоки и МПС модел М. С200, ЧМР, в което е посочено, че транспортът е започнал на 30.09.2019 г. и стоките са доставени в С. на 02.10.2019 г. Представено потвърждение от представител на GIMAX SRO, че автомобила ще се транспортира на собствен ход. От ОП е извършена проверка по данните от Агенция „Митници“ и е установено, че процесното МПС е напуснало страната още на 17.09.2019 г. и няма данни за влизания и излизания след това, както и такива от записи на АПИ за движение на посоченото МПС по републиканската мрежа на датите след 17.09.2019 г. В тази връзка ОП са приели, че доказателствената сила на представеното ЧМР е разколебана и не може да удостовери транспортирането на стоките до С..

По отношение на Фактура № 581 от 13.02.2020 г., издадена към I. CAR SRLS на стойност 17 602,47 лв., с предмет на доставка - часовник, закупен по фактура № 1054220100052/31.01.2020 г., издадена от FRATELLI PRADA Spa, е представена товарителница от DHL № [ЕГН] и банково извлечение за извършено плащане. ОП са установили от потвърждението, че стоките са получени от I. CAR SRLS в Италия на 14.02.2020 г., като е вписана посочената товарителница. В отговор на изпратеното искане до DHL, не са установени данни ревизираното дружество да е получател или изпращач на пратки, ползвайки услугите на куриерското дружество.

С оглед на тази фактическа обстановка ОП са приели, че спорът се свежда до това дали фактически са извършени декларираните от лицето ВОД, т. е. спорно е обстоятелството дали стоките са напуснали територията на Република България. За доказване на това обстоятелство е установено, че ревизираното дружество е представило писмени потвърждения, ЧМР за авточастите, банкови извлечения за извършени плащания от чуждестранните контрагенти, счетоводни регистри за изписването на стоки. В тази връзка административния орган/АО/ е приел, че съществен елемент в случая е доказването на транспорта, доколкото е определящ за преминаването на риска, респективно настъпването на вещноправния ефект. Представените във връзка с горните обстоятелства доказателства - писмени потвърждения, с които се цели установяване на обстоятелството, че е извършен превоз до територията на Италия и С. не установяват безспорно, че стоките са напуснали територията на страната. При анализа на наличните по преписката писмени потвърждения, АО е констатирал, че същите не могат да се приемат като документи по смисъла на чл. 45, т. 2, б. „а“ от ППЗДДС, с които да се приемат за доказани процесните ВОД.

На следващо място ОП са приели, че не е налице и съгласие от страна на притежателите на търговските марки PRADA, CARTIER и G. или сключен лицензионен договор, позволяващи използване от дружеството-жалбоподател на

стоки с тези марки в търговската си дейност, като няма налична информация за вписани в регистрите и действащи на територията на Република България лицензионни договори за преотстъпване на права за ползване от страна на процесните маркопритежатели на ревизираното дружество.

При така установеното решаващият орган е приел, че дружеството не е доказало наличието на ВОД и основания за прилагане на преференциалната данъчна ставка - 0%, като според него от доказателствата в административното производство не се установява, че стоките са напускали страната. В тази връзка е направил извод, че доколкото обаче се твърди, че са изписани от неговите стокови наличности, то те се явяват реализирани в страната и се дължи ДДС в размер на 20%, поради което в частта на допълнително начисления ДДС по декларираните ВОД към CONSULTING BUSINESS SRL, GIMAX SRO и I. CAR SRLS, PA е потвърден.

По отношение на допълнително начисления ДДС по недекларирани ВОП от CARMICE SRL и PEUGEOT CETROEN RETAIL I. общо в размер на 30 192,15 лв. за периодите м. 01.2019 г. и м. 02.2020 г. се установява следното:

Органите по приходите са извършили запитване до приходната администрация на Италия във връзка с установено несъответствие в данните, подадени в програмен продукт VIES относно доставките от CARMICE SRL. Съгласно получената информация и приложените доказателства е установено, че дружеството е продало на „НЮ ДЖЕНЕРЕЙШЪН РЕНТ“ ЕООД два автомобила по фактура № 1/11.10.2019 г., на стойност 24 344 евро и по фактура № 6/18.02.2020 г., на стойност 38 485 евро, като при извършена проверка в счетоводството на ревизираното лице и дневниците за покупко продажби е констатирано, че фактура № 6/18.02.2020 г. не е обявена, както и не е издаден протокол по чл. 117 от ЗДДС. Не е извършено начисляване на данъка и не е ползвано правото на приспадане на данъчен кредит. От страна на чуждестранния контрагент е представено копие от фактура, доказателства за извършено плащане по банков път на 17.01.2020 г., като предмет на доставката е МПС марка - M. S350D с WDD2221331A340144. Органите по приходите са извършили преглед на счетоводството на дружеството и са установили, че са налице счетоводни записвания по счетоводна сметка 401 „Доставчици“ и банкова сметка във валута, като МПС не е отразено, нито като актив, нито като стока видно от хронологиите на гр. 20 и гр. 30. Въпреки, че CARMICE SRL е заявено, че транспортът на автомобилите е извършен от NUTU SRI. Румъния, според решаващия орган не са представени доказателства за извършен превоз на превозното средство до територията на България. При извършена проверка в данни предоставени от КАТ е констатирано, че посоченото МПС не е регистрирано от ревизираното лице, като решаващият орган е посочил, че са налице доказателства за придобиването му от „НЮ ДЖЕНЕРЕЙШЪН РЕНТ“ ЕООД, но не е удостоверено транспортиране до страната.

При така установените обстоятелства в РА е прието, че са налице условията на чл. 13, ал. 1 от ЗДДС или ВОП е налице, когато се придобива правото на собственост върху стока, както и фактическото получаване на стока в случаите на чл. 6, ал. 2, която се изпраща или транспортира до територията на страната от територията на друга държава членка, когато доставчикът е данъчно задължено лице, което е регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка.

По отношение на недекларираните ВОП от PEUGEOT CETROEN RETAIL I. ВОП въз основа на представената информация от данъчната администрация на Италия е

установено, че италианския контрагент е продал на жалбоподателя две МПС М.-В. GLK 250 CDI и М.-В. А45 А. и е издал фактури, съответно с № [ЕГН]/14.01.2019 г. на стойност 15 200 евро и № [ЕГН]/14.01.2019 г. на стойност 23 500 евро или общо 75 680,62 лв. Двете МПС съгласно представено ЧМР са превозени на територията на страната и са получени от ревизираното дружество на 19.01.2019 г. Плащането към PEUGEOT CETROEN RETAIL I. с извършено по банков път. ОП са установили, че в счетоводството на

„НЮ ДЖЕНЕРЕЙШЪН РЕНТ“ ЕООД са налични само счетоводни записи по счетоводни сметки доставчици и банка във валута, като не е установено процесните МПС да са заведени като активи или стоки и с същите да са регистрирани от дружеството.

С РА въз основа на представените от данъчната администрация на Италия документи и на основание чл. 84 от ЗДДС е начислен ДДС, в размер на 15 138,12 лв. за м. 01.2019 г. Органите по приходите са отбелязали, че доколкото няма данни ревизираното лице да е осчетоводило закупените МПС от CARMICE SRL и PEUGEOT CETROEN RETAIL I., доставките се явяват укрити, поради което не са спазени условията на чл. 73а от ЗДДС и за жалбоподателя не се следва правото на приспадане на данъчен кредит.

ОП са приели, че единствената одитна следа в счетоводството на дружеството е отразяването на извършеното плащане към италианските дружества, като само въз основа на това записване при осъществяване на одит от страна на данъчната администрация, не може да се направи категоричен извод, че доставката не е укрита.

По отношение на обстоятелството, че няма събрани доказателства, че стоките са пристигнали на територията на страната, решаващият орган е приел, че за превозните средства фактурирани от PEUGEOT CETROEN RETAIL I. е налице ЧМР, в което е вписан изпращач, получател с положен подпис, превозвач и дата и място на получаване - С. 19.01.2019 г. В тази връзка РО е заключил, че доколкото от дружеството не са представени други доказателства, които да се противопоставят на събраните документи от италианския контрагенти и при наличие на плащане, обосновано с РА е прието, че е налице ВОП.

С оглед горното по отношение на фактурата, издадена от CARMICE SRL – РО Е приел, че за дружеството не възниква право на приспадане на данъчен кредит за начисления ДДС вътреобщностно придобиване, поради което е потвърдил РА и в тази му част.

По делото е изслушано и прието без оспорване заключение по съдебно счетоводна експертиза (ССЧЕ) (л. 477), което съдът цени като обективно, компетентно и професионално изготвено. От заключението на ССЧЕ се установява следното:

На въпрос № 1 е даден следния отговор –, от счетоводен регистър Главна книга за сметка 4112 Клиенти, приложен по делото е видно, че всички процесии фактури са осчетоводени като се начислява вземане от клиента и се начислява приход по сметка 7021 Приходи от продажба на стоки. От справката за стоков поток, приложена по делото, а също и по преписката е видно, че описаните стоки са били налични, за да бъдат продадени. Доставките в справката на обвързани с продажбата на стоките, като е вписано и наименованието на доставчика и съответно - на клиента. В Аналитичен дневник на сметка 3041 Стоки на склад, приложен по делото и преписката се проследява осчетоводяването на намалението на стоките, в резултат на продажбата: Дебит сметка 7021 Приходи от продажба на стоки/Кредит сметка 3041 Стоки на склад

- със съответните суми, по които се водят в счетоводството. Осчетоводяването на намалението на стоките е правилно.

Относно спазването на разпоредбите на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти: във фактура № [ЕГН]/05.08.2019 г., издадена на клиента "CONSULTIG BUSINESS" SRL е вписано като продажба: диамант и дрехи, съгласно опис, изпратен допълнително от жалбоподателя по електронен път.

От справката за стокосен поток се разбира, че дрехите са завеждани при получаването по брой облекло - вид на стоката (от Аналитичен дневник на сметка 3041 Стоки на склад).

Всички фактури, издадени на тримата клиенти (фактура № 470/07.01.2019 г. и фактура № 517/05.08.2019 г., придружени от опис), стоките са записани по отделни видове, количество, единична цена и стойност, съгласно законодателството и така са заведени в счетоводството, видно от представената аналитична отчетност, приложена по делото и преписката, което е правилно.

В документите, приложени по преписката се намират документи за произход на продадените стоки, за фактурите за покупки, издадени на жалбоподателя. Справката за стокосен поток и А. дневник на сметка 3041 Стоки на склад предоставят информация за доставените стоки, като е изписано името и на доставчика.

На въпрос № 2 е даден следният отговор – „след анализа на банковите документи и счетоводните регистри, представен в констативно-съобразителната част, може да се направи заключение, че сумите от процесите клиенти са постъпили по разплащателната сметка на дружеството- жалбоподател „Ню Джерейшън Рент“ ЕООД.“

На въпрос № 3 е даден следният отговор – „документите за придобиване на процесите стоки са приложени по преписката и това не е спорно. Приложени са фактури, протоколи за ВОП, банкови документи за плащане към доставчиците. Представени са и в превод. В справките за стокосен поток, а също и в аналитичните дневници на сметка 3041 Стоки на склад, всяка доставка е обвързана с продажбата. Вписани са имената на доставчиците, името на партидата, номера и датата на фактурата и аналитични данни за стоките, имената на клиентите и данните за фактурата за продажба. В констативно-съобразителната част, имената на доставчиците са посочени към всяка издадена фактура.“

На въпрос № 4 е даден следният отговор – „в констативно-съобразителната част са представени в табличен вид процесите фактури и срещу всяка е записано какви документи я придружават.“

На въпрос № 5 е даден следният отговор –

1/CONSULTING BUSINESS SPL:

1. Фактура № [ЕГН]/07.01.2019 г., предмет на доставката стоки (порцелан, обувки) на стойност 12 028.35 лв., представен е опис на стоката и:

- потвърждение за получаване на стоките от клиента на 09.01.2020 г., като е вписано МПС Фиат П. рег. № DV184JK; в потвърждението стоките по фактурата са описани по наименование и количество.

2. Фактура № [ЕГН]/05.08.2019 г., предмет на доставката са диамант на стойност 36 280,65 лв. и дрехи 1 бр., съгласно опис на стойност 9681,36 лв. (опис не е приложен), обща стойност - 45 962.01 лв.:

- декларация-потвърждение, в която е посочено, че стоките са получени от К. Д. на 05.08.2019 г. за транспортиране с рег.номер на МПС автомобил марка Фиат, модел П.

DV184JK;

- потвърждение за получаване на стоките от клиента на 07.08.2019 г. , като е вписано МПС Фиат П. рег.№ DV184JK; в потвърждението освен диамант, е изписано облекло 11 бр., обувки 1 бр. и дънки 1 бр.

3. Фактура № [ЕГН]/14.08.2019 г., предмет на доставката колан, обувки и др. за 11 122.61 лв.

- декларация-потвърждение за транспортиране от 14.08.2019 г. рег.номер на МПС автомобил марка Фиат, модел П. DV184JK;

- потвърждение за получена стока в Италия на 16.08.2019 г. и посочен рег.номер на МПС марка Фиат, модел П. DV184JK; В потвърждението са описани наименованията на стоките и тяхното количество, както във фактурата, с изключение, че дамското облекло „Г.“ 1 бр. е записано в потвърждението с марката „П.“;

4. Фактура № [ЕГН]/02.09.2019 г. предмет на доставката- чанти, обувки, облекло и др. на стойност с 174 357 лв.

- потвърждение за получена стока в Италия, заедно със стоката по Фактура 520/02.09.2019 г. на 04.09.2019 г. и посочен рег.номер на МПС, марка Фиат, модел П. DV184JK; Забележка: В потвърждението са записани 3 бр. колан, а във фактурата 9 бр., други различия между наименование на стоки и количества не се установяват;

5. Фактура № [ЕГН]/02.09.2019 г. предмет на доставката- чанти, обувки, часовници Р. и др./ на стойност с ДО 98 080 лв.:

- потвърждение за получена стока в Италия на 04.09.2019 г. и посочен рег.номер на МПС, марка Фиат, модел П. DV184JK; В потвърждението са описани наименованията на стоките и тяхното количество, както във фактурата;

6. Фактура №[ЕГН]/27.12.2019 г. предмет на доставката - чанти, куфар, обувки, шапки и др. на стойност 20 765.96 лв.

- декларация-потвърждение за получена стока за превоз до Италия от 27.12.2019 г. и посочен рег.номер на МПС DS749XT- автомобил марка Фиат, модел П. и

- потвърждение за получени стоки на 29.12.2019 г., но с автомобил марка Фиат, модел П. с № DV184JK:

7. Фактура № [ЕГН]/15.01.2020г., предмет на доставката са авточасти на стойност 190 077.34 лв. с описан вид и количество.

- ЧМР за извършен транспорт до Италия, в което е вписано за превозвач NUTU SRL. В превода е вписано „ръкописно : „Авточасти, съгласно приложена фактура“

За всички фактури, издадени на CONSULTING BUSINESS SPL е представена Декларация от представител на клиента, че през 2019 г. и 2020 г. е получил изброените процесии доставки и още две доставки по Фактура №623/28.09.2020 г. и Фактура № 638/30.11.2020 г., за която се представи повече информация при отговора на предходния въпрос. В превода на декларацията е записано, че е поставен печат на нотариуса Р. Тамбурино - нотариус в Д. ин Кампания с подписи: нечетливи.

Съгласно декларацията, стоките са били транспортирани до Италия за сметка на купувача с МПС, марка Фиат, модел П., рег. № DV184JK, с изключение на стоките по фактура № [ЕГН]/15.01.2020 г., които са транспортирани до Италия от превозвача NUTU SRL, съгласно МПС, марка М., модел Б., рег. № BBDE437.

2/GIMAX SRO:

Фактура № [ЕГН]/30.09.2019 г. с предмет на доставката - гривна, панталон и др. на стойност 22 296.46лв.

-декларация-потвърждение за превоз на стоките за собствена сметка е транспорт до С.

с М., модел „ЦЛК 200“, рама WDB2037451A174541

- ЧМР за извършен транспорт с вписан превозвач GIMAX SRO, с дата на 30.09.2019 г. с описание на стоките : „М., модел Ц 200, облекло и бижута, съгласно Фактура № 526“, видно от представения превод на ЧРМ.

3/I. CAR SPLS:

Фактура № [ЕГН]/13.02.2020 г., с предмет на доставката часовник Червена луна, черен на стойност 17 602.47лв.

- товарителница DHL №[ЕГН] - 0,300 кг; изпращач е „Крита консулт“ ЕООД (предишно наименование „ИНВЕСТКОММ“ ЕООД), като се прилага договор с управителката К. Д.. Договорът е коментиран при отговора на предходния въпрос; приложена е и фактура за услуга на жалбоподателя“.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл. 156, ал. 2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА.

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

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА.

Настоящият съдебен състав намира, че оспореният Р-22002223004355-091-001/08.02.2024 г., поправен с ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П-22221024027617-003-001 от 13.02.2024г. са издадени от компетентен орган в кръга на предоставените му правомощия и в предвидените от закона форма и съдържание. РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства по чл. 184, ал. 1 ГПК – удостоверения по чл. 25 ал. 1 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, възпроизведени на хартиен носител Атакувания РА е в предвидените форма и съдържание по чл. 120, ал.1 ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Съдържанието на РД съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК, към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК. Ревизионното производство е проведено без допуснати съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл. 112, ал. 1 ДОПК с издаването на ЗВР № Р-22002223004355-020- 001 /24.07.2023 г., от Г. И. М. - началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г., на директора на ТД на НАП- С.. Заповедта има задължителното съдържание по чл. 113, ал. 1, т. 1 ДОПК – ревизираното лице е надлежно идентифицирано с данните по чл. 81, ал. 1, т. 2–5 ДОПК; определени са поименно и подлъжно ревизиращите органи по приходите; конкретизирани са ревизираните задължения за ДДС и ревизираните периоди; даден е 3-месечен срок за извършване на ревизията съобразно чл. 114, ал. 1 ДОПК. Не е изтекъл преклузивният срок чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. В рамките на ревизията от проверявания субект са

изискани на основание чл. 37, ал. 2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет. Служебно са направени справки по информационните масиви на НАП. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи процесуални действия. Ревизията е извършена в определения със заповеди за изменение на ЗВР № Р-22002223004355-020-002/02.11.2023 г. и № Р-22002223004355- 020-003/04.12.2023 г срок до 04.01.2024 г.

По приложението на материалния закон:

Спорът между страните се заключава в това дали фактически са извършени декларираните от лицето ВОД, дали стоките са напуснали територията на Република България, както и дали са осъществени ВОП с място в България на автомобили от дружеството за данъчни периоди януари 2019г. и февруари 2020г.

Понятието вътреобщностна доставка (ВОД) е дефинирано в чл. 7, ал. 1 ЗДДС, според който тя представлява доставка 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. В чл. 53, ал. 1 ЗДДС е предвидено, че вътреобщностните доставки по чл. 7, с изключение на освободените вътреобщностни доставки по чл. 38, ал. 2 са облагаеми с нулева ставка на данъка.

Вътреобщностното придобиване на стоки по смисъла на чл. 20 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност означава придобиването на правото на разпореждане като собственик на движима материална вещ, изпратено или превозено до лицето, придобиващо стоките от или от името на продавача, или от лицето, придобиващо стоките в държава-членка, различно от тази, в която е започнало изпращането или превоза на стоките, т. е ВОП е извършено, когато доставчикът докаже, че стоката е била изпратена или превозена в друга държава –членка и физически е напуснала територията на отправната държава-членка.

В чл. 7 от ЗДДС изчерпателно са посочени отделните хипотези, при които са налице вътреобщностни доставки (ВОД), а в ал. 5 са посочени изключенията от режима.

Според чл. 53, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС, вътрешнообщностните доставки са облагаеми с нулева ставка на данъка, а удостоверяващите ги документите са определени с Правилника за прилагане на закона. Нормата на чл. 45 от ППЗДДС, в приложимата за ревизирания период редакция, която в зависимост от подлежащите на установяване правно релевантни факти разграничава изискуемите се документи за доказване в две групи - доказателства за доставката и доказателства за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава-членка. Първият правно релевантен факт се установява с представянето на фактура за доставката, в която се посочва издаденият при регистрация за целите на ДДС от друга държава-членка идентификационен номер по ДДС на получателя. Следващите правно-релевантни факта са изпращането или транспортирането на стоката, които са посочени алтернативно, а необходимите доказателства за установяването им са определени в зависимост от това от кого е извършен транспортът.

Според разпоредбата на ППЗДДС за доказване на ВОД доставчикът следва да разполага със следните документи: документ за доставката - фактура за доставката, в

която следва да е посочен идентификационният номер по ДДС на получателя, издаден от държава членка, под който номер му е извършена доставката - в случаите на чл. 7. ал. 1 от ЗДДС и документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, в зависимост от лицето, извършило транспорта. С разпоредбата на чл. 45. т. 2. а и б от Правилника за прилагане на закона за данъка върху добавената стойност /ППЗДДС/ са определени следните документи, доказващи транспортирането на стоките:

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 и

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.

Според постоянната съдебна практика, освобождаването от ДДС на вътреобщностната доставка на стоки 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 (вж. по-специално решение Teleos и др., C-409/04, EU: C: 2007: 548, т. 42). /т. 22, т. 23 и т. 24 от мотивите на Решение на СЕС от 09.10.2014 г. по дело C- 492/13 Т. /. СЕС подчертава, че Директива 2006/112/ЕО оставя в правомощията на държавите членки да определят условията, при които освобождават ВОД от ДДС, като разпределението на доказателствената тежест в процеса се регулира изцяло от националното право и е в зависимост от обичайната практика, установена за сходни операции /т. 35 - 38 от решение на СЕС от 6.09.2012 г. по дело № C-273/11 и т. 26 - 30 от решение на СЕС от 9.10.2014 г. по дело № C-492/2013 "Траум" ЕООД/. В решението по дело C-409/04 г. Teleos и др., е уточнено, че в случай, че доставчикът е действал добросъвестно и е представил доказателства, установяващи на пръв поглед правото му на освобождаване на дадена ВОД, е недопустимо впоследствие националните органи да го задължат да заплати ДДС върху тези стоки, когато доказателствата се окажат с невярно съдържание, без да бъде установено участието на споменатия доставчик в данъчната измама /т. 68/. Посочените разяснения на СЕС сочат, че отказ да се признае правото на освобождаване от облагане с ДДС при ВОД е допустим, само когато доставчикът не е изпълнил предвидените от закона задължения в областта на доказването или когато е бил недобросъвестен.

Относно декларираните ВОД:

В тази част РА е незаконосъобразен и необоснован, поради следното:

В процесния случай документите, които следва да са налице с оглед доказване изпращането или транспортирането на стоките до територията на Италия и С., са транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка, *тъй като транспортът е извършен от доставчика или от*

трето лице за сметка на доставчика. Превозът на стоки извън страната се подчинява на режима на Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки (CMR), ратифицирана с Указ № 1143 на Държавния съвет от 29.07.1977 г. - ДВ, бр. 61 от 5.08.1977 г. В сила за България от 18.01.1978. съгласно чл. 4 и чл. 9 от Конвенцията договорът за превоз се установява с товарителница. До доказване на противното товарителницата удостоверява договора за превоз и предаването на стоката на превозвача, съгласно оборимата презумпция на чл. 9 от Конвенцията. Задължителното съдържание на товарителницата е посочено в чл. 6 от Конвенцията, т. 1 и т. 2, видно от които разпоредби конвенцията не поставя изискване за посочване на вида и номера на превозното средство – това е предоставено на преценка на страните, които съгласно т. 3 могат да впишат всякакви други данни, които намерят за необходими. Разглежданите транспортни документи - приложените ЧМР са съставени в съответствие с изискванията на чл. 6 от Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки и се ползва до доказване на противното с доказателствена сила, съобразно чл. 9 от същата.

Съгласно чл. 6, т. 1 от Конвенцията, товарителницата трябва да съдържа: 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 й; 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) броят на колетите, особената им маркировка и номерата им; з) брутното тегло или изразеното по друг начин количество на стоката; и) разноските, свързани с превоза (превозна цена, допълнителни разходи, митнически сборове и други разноси, възникващи от момента на сключването на договора до доставянето им); 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.

Съдът намира, че видно от данните по делото, жалбоподателят е представил редовно съставени транспортни документи, както и потвърждение за получаване на стоките, като от събраните по делото писмени доказателства се установява, че транспортът е извършен от ревизираното лице посредством превозвач, от името и за сметка на ревизираното лице.

За пълнота на изложението следва да бъде съобразено и становището на СЕС в Решение от 27 септември 2007 г. по дело C-409/04, в което е посочено, че терминът "изпратени", съдържащ се в тези две разпоредби, следва да се тълкува в смисъл, че вътреобщностното придобиване на стока е извършено и освобождаването на вътреобщностната доставка се прилага само когато правото на разпореждане като собственик на стоката е прехвърлено на получателя и доставчикът докаже, че тази стока е изпратена или транспортирана в друга държава членка и че вследствие на това изпращане или транспортиране стоката е напусната физически територията на държавата членка на доставката. Посочено е, че в чл. 28в, част А, буква а/, първа алинея на Шеста директива 77/388, изменена с Директива 2000/05 следва да се тълкува в смисъл, че той се противопоставя на това компетентните власти на държавата членка на доставката да задължат доставчик, който е действал добросъвестно и е представил доказателства, на пръв поглед обосноваващи неговото право на освобождаване на вътреобщностните доставки на стоки, да заплати в последствие данък върху добавената стойност върху тези стоки, когато тези

доказателства се окажат фалшифицирани, без обаче да бъде установено участието на споменатия доставчик в данъчна измама, доколкото той е предприел всички разумни мерки в рамките на възможностите си, за да подsigури, че осъществената от него вътреобщностна доставка не го довежда до участие в измама.

Съгласно установената съдебна практика (напр. решение № 1199 от 04.02.2016 г. постановено по адм. дело № 1733/2015 г. по описа на ВАС) в случаите на ВОД в тежест на доставчика /задълженото лице/ е да докаже, че е осъществен ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 ЗДДС във вр. с чл. 45 ППЗДДС. От особена важност е установяване на транспортирането на стоките, т. е. да се докаже по категоричен начин, че стоките са напуснали територията на България, за да може доставчикът да се възползва от нулевата облагаема ставка на ДДС, която се прилага за ВОД.

В конкретния случай не е спорно, че транспортът на стоките до Италия и С. са осъществени *за сметка на купувача, както от трето лице превозвач (в един случай), като в съответствие с горецитираната разпоредба е налице представен транспортен документ – ЧМР.*

В настоящия казус транспортния документ е доказателство за транспортирането на стоката до територията на друга държава членка, като транспортът е за сметка на доставчика. Под "транспортен документ" по смисъла на чл. 45. т. 2. б. "а" и "б" от ППЗДДС в случаите на извършване на превоза чрез автомобилен транспорт обикновено се разбира международна товарителница по смисъла на Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки, каквито документи са представени от жалбоподателя в хода на ревизията.

Съдът счита, че в настоящия случай, при доставките на стоки, осъществени от дружеството-жалбоподател към тримата клиенти от Италия и С., са изпълнени всички условия за наличие на ВОД, съдържащи се в чл. 7, ал. 1 от ЗДДС и чл. 138, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО. Безспорно е, че предмет на сделките са стоки (облекла, резервни части, автомобил, часовници, диамант), които се изпращат от територията на България и достигат до друга държава членка, а именно Италия или С., в която техният получател е идентифициран за целите на ДДС. Осъществените доставки са възмездни, като между страните са извършени дължимите плащания, видно и от отговора на втория въпрос, даден от вещото лице във връзка поставената задача за съдебно-счетоводна експертиза. В тази връзка, обосновано жалбоподателя твърди, че продажбите на стоки, извършени от „Ню Джерейшън Рент“ ЕООД за „CONSULTING BUSINESS“ SRL, „GIMAX“ SRO и „I. CAR“ SRLS са вътреобщностни доставки по смисъла на чл. 138, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО и чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, като съгласно чл. 53, ал. 1 от същия закон те се облагат с нулева ставка на данъка, а не със ставка от 20 на сто.

Безспорно е по делото, че дружеството-жалбоподател притежава необходимите документи за удостоверяване на ВОД, съдържащи се в чл. 45 от ППЗДДС, а именно:

По издадените на „CONSULTING BUSINESS“ SRL фактури: № 470/07.01.2019 г. (с приложен опис), № 517/05.08.2019 г. (с приложен опис), № 518/14.08.2019 г. № 519 / 02.09.2019 г., № 520/02.09.2019 г. № 569/27.12.2019 г. и № 576 / 15.01.2020 г.;

Налице са декларации-потвърждения с датите на съставяне на самите фактури, подписани от законния представител на „CONSULTING BUSINESS“ SRL, че на съответната дата е получил стоките по конкретната фактура от управителя на „Ню Джерейшън Рент“ ЕООД в [населено място], като в тях е посочено е, че стоките ще бъдат транспортирани до Италия с автомобил Фиат „П.“, с рег. № DV184JK.;

По отношение на фактура № 576 / 15.01.2020 г. превозът е осъществен от друго лице - „NUTU“ S.r.l., в потвърждение на което има издадена товарителница (ЧМР), с нужните заверки в нея, включително и в клетка 24 (където се вижда, че стоките са получени от „CONSULTING BUSINESS“ SRL на 18.01.2020 г. в [населено място]);

Потвърждения за получени стоки в държава членка, издадени от законния представител на „CONSULTING BUSINESS“ SRL в потвърждение на това, че стоките по съответната вписана в потвърждението фактура са получени в Италия, като е вписвана конкретната дата на получаване, посочени са марката, моделът и регистрационният номер на превозното средство, като те съвпадат с тези по декларацията-потвърждение (по фактура № 576/15.01.2020г. - с вписаната дата в издаденото ЧМР).

Видно от заключението на вещото лице, за всички фактури е представена и Нотариално заверена декларация от представител на „CONSULTING BUSINESS“ SRL, с която се декларира, че през 2019 г. и 2020 г. дружеството е получило стоките по изброените доставки, както и че стоките са били транспортирани до Италия за сметка на купувача с МПС Фиат „П.“, с рег. № DV184JK. Изключение, поради теглото, правят стоките (авточасти) по фактура № 576/15.01.2020 г. превозени от трето лице превозвач - „NUTU“ S.r.l., с МПС М. „Б.“, рег. № BBDE437.

На следващо място по отношение на издадената на „GIMAX“ SRO (С.) фактура № 526/ 30.09.2019 г. е налице декларация-потвърждение от 30.09.2019 г., подписана от законния представител на посоченото дружество за това, че на същата дата е получил автомобила и другите стоки по фактурата от управителя на „Ню Дженерейшън Рент“ ЕООД в [населено място], на [улица], като в декларацията е посочено, че всички стоки ще бъдат транспортирани до С. на ход и за сметка на „GIMAX“ SRO. Товарителница (ЧМР), издадена на 30.09.2019 г., от която е видно, че словашкото дружество е превозило стоките по фактурата до С., като там те са пристигнали на 02.10.2019 г. (в клетка 24 са положени и подпис и печат на „GIMAX“ SRO).

По издадената на „I. CAR“ SRLS фактура № 581/13.02.2020 г. (часовник) е налице товарителница на DHL - WAYBILL [EGH] от 13.02.2020 г., с посочено тегло от 300 [населено място] е потвърждение за получени стоки в държава членка на ЕС, подписано от законния представител на посоченото италианско дружество, в потвърждение на това, че стоката по фактура № 581/13.02.2020 г. е получена в Италия на 14.02.2020 г., като е посочен е номерът на товарителницата DHL.

По делото е установен произходът на стоките, продадени от „Ню Дженерейшън Рент“ ЕООД, като са налице фактури на предходните доставчици на стоките, продадени на „CONSULTING BUSINESS“ SRL, „GIMAX“ SRO и „I. CAR“ SRLS, както и декларации на управителя на „Ню Дженерейшън Рент“ ЕООД за произхода на стоките, продадени на посочените клиенти.

В тази връзка видно от ССЧЕ - в отговор на въпрос № 3, документите за придобиване на процесните стоки са приложени по преписката. Приложени са фактури, протоколи за ВОП, банкови документи за плащания, като според вещото лице в справките за стоков поток и в аналитичните дневници на сметка 3041 „Стоки на склад“ всяка доставка е обвързана с продажбата, като са вписани имената на доставчиците, името на партидата, номера и датата на фактурата и аналитични данни за стоките, имената на клиентите и данните за фактурата за продажба. Описаните стоки са били налични, за да бъдат продадени, като доставките в справката са обвързани с продажбата на стоките, като е вписано и наименованието на доставчика и съответно - на клиента.

Необосновани са изводите на органите по приходите по отношение на „CONSULTING BUSINESS“ SRL, че дружеството не е декларирано ВОП, както и е било deregистрирано по ЗДДС след датата на осъществяване на доставките към него. За данъчния режим на доставките, осъществени между „Ню Джерейшън Рент“ ЕООД и клиентите му от Италия и С., не е от значение дали те са декларирали ВОП на стоки с доставчик дружеството-жалбоподател. В тази връзка съдът следва да отбележи, че в Указание на НАП с изх. № 24-00- 27 от 21.04.2007 г. относно правната регламентация на вътреобщностните доставки по чл. 7, ал. 1 и ал. 4 от ЗДДС, недеklarирането на доставката като ВОП от нейния получател не е достатъчно основание същата да не се третира като ВОД. Според Решение на СЕС по дело С-409/04 това дали получателите на ВОД са декларирали извършеното ВОП може да представлява допълнително доказателство за получаването на стоките, но наличието или липсата на такъв факт не може да се разглежда като решаващо доказателство с оглед освобождаването (или не) от ДДС на дадена ВОД. Неоткриването на представител на „CONSULTING BUSINESS“ SRL на адреса от компетентните италиански власти и последващата му deregистрация по ДДС не са доказателства за нереалност на процесите ВОД, след като са налице всички изискуеми съгласно ЗДДС документи.

На следващо място неоснователни са доводите на органите по приходите по отношение на доставката към „I. CAR“ SRLS, за която е налице представена товарителница за доставената стока от DHL, с посочен в нея изпращач на стоката „Крита консулт“ ЕООД, твърдението е че „не са установени данни ревизираното дружество да е получател или изпращач на пратки, ползвайки услугите на куриерското дружество“. В тази връзка е безспорно, че „Ню Джерейшън Рент“ ЕООД има сключен договор с „Крита“ ЕООД за обслужване, администрация, преводи и управление на дейността. От своя страна „Крита“ ЕООД е сключило договор с „Крита Консулт“ за извършване на куриерски услуги, а това дружество има договор и клиентски номер в DHL. В този смисъл пратката на „Ню Джерейшън Рент“ ЕООД е доставена до клиента му в Италия именно от упоменатото куриерско дружество, като същото се потвърждава в приетата по делото ССЧЕ, в отговора на въпрос № 4.

На следващо място, съдът счита за необосновани и незаконосъобразни доводите органите по приходите по отношение на „липсата на установено преминаване по републиканската пътна мрежа на посочените в потвържденията, респ. в товарителниците, МПС, с които стоките били транспортирани извън България, което се установявало от камерите на АПИ и от приложеното по делото писмо на АПИ, както и липсата на данни за преминаването на ГКПП на страната, което било установено в хода на извършената насрещна проверка на Агенция „Митници“. Липсата на доказателства за заплатени Т. такси и винетки за движение по републиканската пътна мрежа, респ. данни от системата за видеонаблюдение на АПИ, не може да се вмени във вина на дружеството -жалбоподател, *доколкото превозът не е за негова сметка*. В настоящия случай, видно и от заключението по ССЧЕ, дадено във връзка с въпрос № 4 се установява, че националното Т. управление функционира от 19.12.2019 г., а по-голямата част от спорните осъществени ВОД са отпреди тази дата. Съдът счита, че не могат да се правят изводи във вреда на дружеството -жалбоподател и поради липсата на данни от Агенция „Митници“ - „Пътни такси и разрешителен режим“ за преминаване на ГКПП на превозни средства за процесния период, доколкото след 01.01.2007 г. подобни справки могат да не са изчерпателни./ в

този смисъл Решение № 12540/20.11.2024г. по адм.д. № 6542/2024г. на Върховния административен съд ,Осмо отделение/

За пълнота на изложението съдът следва да отбележи, че съгласно Решение от 6 септември 2012 г. по дело С- 273/11, когато получателят (купувачът) се ползва от правомощието за разпореждане със съответната стока, като собственик в държавата членка на доставката и поема грижата да превози тази стока към държавата членка на местоназначението, следва да се държи сметка за факта, че доказателството, което продавачът може да представи на данъчните органи, зависи основно от доказателствата, които той е получил от купувача за тази цел. Поради това Съдът приема, че след като веднъж продавачът е изпълнил своите задължения, свързани с доказването на вътреобщностна доставка, въпреки че получателят не е изпълнил договорното си задължение да изпрати или превози съответната стока извън държавата членка на доставката, именно последният - купувачът (а не доставчикът), следва да бъде считан за задължен по ДДС в тази държава членка (т. 42 и 43 от решението и посочената в тях съдебна практика).

Отказ за прилагане на нулева ставка на данъка при ВОД е допустим при наличието на следните предпоставки - когато доставчикът не е изпълнил предвидените от закона задължения в областта на доказването или когато е бил недобросъвестен, т. е. е знаел или е трябвало да знае, че осъществяваната от него операция е част от извършвана от приобретателя измама. В този смисъл е и Решението на Съда на Европейския съюз по дело С-273/11 г.

В конкретният случай не се твърди и не се доказва от ответника спорните доставки да са част от данъчна измама или че доставчикът е действал недобросъвестно в контекста на евентуално извършена от получателя данъчна измама.

Водим от изложеното съдът приема, че жалбоподателят е доказал законовите предпоставки за прилагане на нулева ставка при реализацията на стоките, а противният извод е неправилен и не следва да обложат с ДДС - 20% процесните стоки предмет на декларираните ВОД, на основание чл. 86. във връзка с чл. 6. чл. 17, ал. 2. чл. 25 и чл. 82 от ЗДДС.

Относно осъществени ВОП:

В тази част РА също е незаконосъобразен и необоснован, поради следното:

Съгласно чл. 73а, ал. 1 от ЗДДС, при доставки, данъкът за които е изискуем от получателя, правото на приспадане на данъчен кредит е налице и когато получателят не е спазил изискванията на чл. 72 от закона и/или доставчикът на стоката не е издал документ, и/или получателят разполага с документ по чл. 71, т. 2, 4, 5 и 10 от ЗДДС, ако доставката не е укрита и данни за нея са налични в счетоводството на получателя. В такива случаи правото на данъчен кредит се упражнява през данъчния период, през който данъкът е станал изискуем, като се прилага съответно чл. 126, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

Съгласно разпоредбата на чл. 81, ал. 5 от ППЗДДС в случаите по чл. 73а от закона, когато данъкът е начислен извън сроковете по чл. 117, ал. 3 от ЗДДС, издаденият протокол не се отразява в дневника за продажбите за периода, през който е издаден. Същият следва да се отрази в дневниците за продажби и покупки за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем, като се прилага чл. 126, ал. 3, т. 2 от закона.

Оспорващото дружество „Ню Дженерейшън Рент“ ЕООД поддържа, че не са били получавани автомобили по упоменатите фактури на „P. RETAIL I.“ S.p.a. (по фактури № 37 и 38 от 14.01.2019 г.) и „CARMICE“ SRL (по фактура № 6 от 18.02.2020 г.), нито

на територията на Република България, нито на територията на някоя друга държава членка.

С определение № 16036 от 03.09.2024г. съдът изрично указва на ответника, че негова е доказателствената тежест за установяване фактическите основания ,посочени в РА за осъществен ВОР на стоки по трите фактури за доставка на автомобили, издадени от дружествата „P. RETAIL I.“ S.p.A. (по фактури № 37 и 38 от 14.01.2019 г.) и „CARMICE“ SRL (по фактура № 6 от 18.02.2020 г. Такива доказателства по делото не бяха представени от страна на ответника.

В тази връзка дори и да се приеме, че дружеството-жалбоподател е осъществило облагаеми вътрешностни придобивания на стоки от посочените по-горе италиански доставчици, дружеството не само дължи данък по тях, но и има право на данъчен кредит.

На следващо място, за да се приложат нормите на чл. 62, ал. 1 или 2 от ЗДДС и да се приеме наличие на осъществени ВОР с място в България, изисква се и трябва да бъде доказано физическо движение (транспортиране) на стоките от една до друга държава членка.

Съдът приема, че по делото не са ангажирани от ответника доказателства, от които да се установи ,че въпросните автомобили, посочени във фактурите на „P. RETAIL I.“ S.p.A и „CARMICE“ SRL, са напуснали територията на Италия, поради което и няма как да се твърди, че са налице придобивания по чл. 13 от ЗДДС с място в България (съгласно чл. 62, ал. 1 или 2 от ЗДДС), за които дружеството-жалбоподател да е бил задължен да самоначисли данъка по реда на чл.117 от ЗДДС. Не са налице основания за доначисляване на данък добавена стойност на основание чл.84 от ЗДДС , в общ размер 30 192.24лв. за недекларирани ВОР от „CARMICE“ SRL и „P. RETAIL I.“ S.p.A

Предвид гореизложеното съдът намира, че органите по приходите незаконосъобразно са доначислили задължения по ЗДДС на „Ню Джерейшън Рент“ ЕООД по ЗДДС, общо в размер на 148 734,60 лв., и лихви за забава в размер 68 320,06 лв. за данъчни периоди м. 01.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 12.2019 г., м. 01.2020 г. и м. 02.2020 г.

По изложените съображения е дължима отмяна на РА като незаконосъобразен .

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенцията на страните за присъждане на разноски.

С оглед изхода на делото и на основание направеното искане и чл. 161, ал. 1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят направените разноски по списъка по чл.80 ГПК/л.499/, в доказан в размер на 1 000 лв. - вещо лице, 50 лв. - държавна такса и 15 600 лв. заплатено адвокатско възнаграждение по договор за правна защита и съдействие от 30.04.2024 г.

По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК на ответника разноски не се дължат, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК Административен съд София-град, 20 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „Ню Джерейшън рент“ЕООД ,ЕИК[ЕИК] Ревизионен акт №

Р-22002223004355-091-001/08.02.2024 г., поправен с ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П-22221024027617-003-001/ 13.02.2024 г., издадени от Г. И. М. - началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и А. А. Н. главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 559 от 25.04.2024 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“-С., относно доначислен за данъчни периоди м. 01.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 12.2019 г., м. 01.2020 г. и м. 02.2020 г. данък върху добавената стойност в размер общо на 148 734,60 лв., и лихви за забава в размер 68 320,06 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. да заплати на „Ню Джерейшън Рент“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], разноси по делото, в размер на 16 650 (шестнадесет хиляди шестстотин и петдесет) лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.