

РЕШЕНИЕ

№ 7118

гр. София, 21.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 16.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **10585** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс, вр. Закона за данък върху добавената стойност.

Образувано е по жалба от адвокат – пълномощник на „ПИ ЕС ЕМ ПРОПЪРТИ“ ЕООД, против частите от РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221721007128-091-001/05.07.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - София, потвърдени от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – София, с Решение № 1612/10.10.2022 г.

Пред Съда дружеството – жалбоподател е представлявано от адвокат Н., който: поддържа жалбата; ангажира заключения на съдебносчетоводна експертиза, приети без възражения; претендира възстановяване на разноски за водене на делото, съгласно списък.

Ответникът, чрез процесуален представител - юрисконсулт оспорва жалбата, поддържайки изложените в Решение № 1612/10.10.2022 г. мотиви. Желаете присъждане на юрисконсултско възнаграждение и възражава за прекомерност на адвокатското. АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ – ГРАД приема следното от фактическа и от правна страна, по същество.

Жалбата е процесуално допустима, тъй като са изпълнени изискванията на ал. 1, ал. 2, чл. 156 ДОПК. Валидно е Решение № 1612/10.10.2022 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – София. По същество жалбата е частично основателна.

Процесната ревизия е първа за данъчните периоди по ЗДДС: м.м. 10-12.2021 г. и е възложена с редовно издадена заповед/заповеди (л.л. 36-48 от делото). Съставен е РД на 03.06.2022 г. (л. 49), въз основа на който материално компетентни органи по приходите са издали оспорвания Ревизионен акт № Р-22221721007128-091-001/05.07.2022 г. (л. 62). С него са определени задължения за ДДС, в общ размер на 140 690, 76 лева, както следва: А/ начислен ДДС 43 970, 76 лв. по издадени на IMPRESA ALONGI DI VITO GIUSEPPE ALONGI C.S.A.S. и на E. SRL фактури, документиращи ВОД; Б/ отказаното право на приспадане на данъчен кредит - 96 720 лв. по фактури, издадени от „ИНТЕРПЛАСТ БГ“ ЕООД. С Решение № 1612/10.10.2022 г. директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – София е изменил ревизионния акт само в частта за м. 10.2021 г. (фактури №№: 19/25.10.2021 г.; 20/25.10.2021 г., издадени на Impresa Alongi di Vito Giuseppe Alongi), признавайки доставките за освободени, както и че ДДС на стойност 5 108, 32 лв. незаконосъобразно е начислен от ревизиращите органи по приходите. По тази причина, с решението ДДС за възстановяване е увеличен от 25 216, 74 лв., на 30 325, 06 лв.

Предмет на оспорване по настоящото дело е Ревизионен акт № Р-22221721007128-091-001/05.07.2022 г. в частите, определящи задължения за ДДС: А/ за данъчните периоди м.м. 10 - 12.2021 г., във връзка с общо 15 броя фактури за ВОД, издадени на E. SRL, описани подробно в РД (л. 53 от делото); Б/ отказаното право на приспадане на данъчен кредит - 96 720 лв. по общо 6 броя данъчни фактури, издадени от „Интерпласт БГ“ ЕООД и описани в РД (л. 54 от делото).

Приетите по делото доказателства разкриват следната хронология и съдържание на фактическите обстоятелства.

През ревизираните периоди основната дейност на „Пи Ес Ем пропърти“ ЕООД е покупко – продажба на строителни материали и суровини, топлоизолационни материали и лепила. Извършените по време на ревизията процесуални действия, описани подробно в РД дават основание на Съда да приеме, че органите по приходите са изследвали обективно и всестранно всички, релевантни за спорните доставки обстоятелства. Като съобразява изложените по отношение всеки един от процесните „доставчици“ констатации, вкл. тези на ответника, както и заключенията на съдебносчетоводната експертиза, Съдът приема по същество следното.

I. Относно фактурите, документиращи извършването на ВОД, към E. SRL.

За данъчни периоди м.м. 10-12.2021 г. „Пи Ес Ем пропърти“ ЕООД е декларирало в дневниците за продажби вътреобщностни доставки (ВОД), съобразно издадени фактури E. SRL. Като направили проверка в информационната система VIES ревизиращите органи приели, че посоченият идентификационен номер е невалиден, съответно – дружеството никога не е било регистрирано по ЗДДС. С възражението срещу ревизионния доклад ревизираното дружество е твърдяло, че: според законодателството на Р. Италия с факта на регистрация всеки търговец автоматично придобива Partita IVA (данъчен номер); регистрация във VIES - системата на Италия е доброволно и няма автоматична връзка между системата и данъчната служба, както е България. Тези доводи не са уважени и с РД, в тежест на „Пи Ес Ем пропърти“ ЕООД е начислен ДДС за внасяне, на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2, вр. чл. 67, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС, след като приели, че не е доказано извършването на ВОД. От своя страна ответникът, с Решение № 1612/10.10.2022 г. е споделил становището на органите по

приходите, като не е кредитирал представени с жалбата „разпечатки за верификация“, защото не били преведени, „в т.ч. и съгласно изискванията на чл. 55 от ДОПК“. В жалбата до съда, в „приложение“ е описано „удостоверение от партидата на edilev srl в търговската камара на милано – монца брианца лоди“, както и „извлечение от официалния електронен регистър на италианската приходна администрация – копие“ представени в заверен превод на български език (л.л.10-23 от делото).

Съдът приема, че в тази част ревизионният акт е неправилен, незаконосъобразен и необоснован, и подлежи на отмяна. Незаконосъобразно за данъчните периоди м.м. 10, 11, 12.2021 г. е определено задължение за „Пи Ес Ем пропърти“ ЕООД, за ДДС, в общ размер на 36 295, 61 лева, като фактурираните доставки към Е. SRL не са приети за облагаеми с нулева ставка.

Спорът касае изпълнение особените изисквания на чл. 7, ал. 1, чл. 53, ал. 2, вр. ал. 1 ЗДДС, вр. чл. 45, т. 1, б. „а“ ППЗДДС, и не само.

Според чл. 53, ал. 1 ЗДДС, ВОД по чл. 7 се облагат с нулева ставка. СЕС приема в редица свои решения, че след като в Директива 2006/112/ЕО липсва конкретна разпоредба относно доказателствата, които трябва да предоставят данъчнозадължените лица, за да бъдат освободени от ДДС в случаите на ВОД, в правомощията на държавите - членки, съгласно чл. 131 от същата директива е да определят условията, при които се освобождават ВОД от облагане с ДДС (т. 36 от решение на Съда от 6 септември 2012 г., по дело C-273/11). Условията, които са предвидени в тази връзка, са посочени в чл. 53, ал. 2 ЗДДС, вр. чл. 45 ППЗДДС. Документите, удостоверяващи извършването на ВОД са два вида: такива, обосновали доставката и други, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на РБ, до територия на друга държава - членка. Според чл. 45, т. 1, б. „а“ документ за доставката представлява фактурата, в която, когато получателят е регистриран за целите на ДДС в друга държава членка, се посочва идентификационен номер по ДДС на получателя, издаден от държавата - членка, под който номер е извършена доставката.

Според разпоредбата на чл. 7, ал. 1 ЗДДС за вътреобщностна доставка на стоки се счита „транспортирането им 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“. Документите, удостоверяващи (доказващи) извършването на ВОД, с които доставчикът в процесния случай следва (е длъжен) да разполага са посочени в чл. 45, т. 1, б. „а“ ППЗДДС, а именно: фактура за доставката, която съдържа идентификационния номер по ДДС на получателя, издаден от друга държава членка, под който номер му е извършена доставката. Прилагането на нулева ставка за ВОД изисква (чл. 53, ал. 2, вр. ал. 1 ЗДДС) доставчикът да разполага с 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 04.12.2018 г. за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011, по отношение на някои освобождавания при вътреобщностни сделки, или определени с правилника за прилагане на закона. Разпоредбата на чл. 45а от Регламент за изпълнение (ЕС) 282/2011 изброява примерно случаите, при наличието на които се приема, че стоките са изпратени или превозени

от държава членка до местоназначение извън нейната територия, но на територията на Общността. Европейска информационна система VIES за обмяна на информация и данни между данъчните администрации на държавите – членки, относно функционирането на ДДС при вътреобщностната търговия дава възможност за обмяна на данни – проверка за валидността на данъчните идентификационни номера по ДДС, обобщаване и сверяване стойностите на доставките от България, към другите държави - членки на ЕС и обратно. За валиден VIN се приема идентификационният номер на лице, което към датата на възникване на данъчното събитие, посочено в съответната фактура за ВОД е регистрирано за целите на облагането с ДДС в държавата - членка, издала този номер. С решение от 09.02.2017 г. Съдът на ЕС, по дело № C-21/16 приема, че „член 131 и член 138, параграф 1 от директивата за ДДС (Директива 2006/112/ЕО) трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат данъчна администрация на държава - членка да откаже освобождаване от ДДС вътреобщностна доставка, само с мотива, че към момента на тази доставка купувачът и притежател на идентификационен номер по ДДС, валиден за операциите в тази държава, не е бил вписан в системата VIES и по отношението на него не се е прилагал режим на облагане на вътреобщностните придобивания, като в същото време не съществуват сериозни улики за наличието на измама и е установено, че материалноправните условия за освобождаване от данък са изпълнени. В такъв случай член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС, тълкуван в светлината на принципа на пропорционалност, не допуска такъв отказ и когато продавачът е знаел за наличието на обстоятелствата, с които се характеризира положението на купувача по отношение на прилагането на ДДС, но е бил убеден, че впоследствие купувачът ще бъде регистриран като вътреобщностен оператор с обратна сила“. В същия смисъл и решението на СЕС, по дело № 492/2013.

В процесния по делото случай ревизиращите органи приели, че посоченият идентификационен номер на Е. SRL е невалиден, съответно – дружеството никога не е било регистрирано по ЗДДС. Каза се, че с жалбата до Съда, в „приложение“ е описано и „извлечение от официалния електронен регистър на италианската приходна администрация – копие“, в превода на което (л. 17 от делото) е изписан ДДС - номер. Така, от страна на дружеството – жалбоподател се опровергава и становището на ответника, изразено с Решение № 1612/10.10.2022 г., че Е. Srl „никога не е притежавало валиден ДДС-номер, който да е бил впоследствие ретроактивно заличен, нито има данни за последващо вписване на такъв номер във VIES – системата, след датите на издаване на фактурите, включително понастоящем“. Процесуалният представител на ответника не оспори „извлечение от официалния електронен регистър на италианската приходна администрация – копие“. При това настоящият съдебен състав, с оглед цитираното решение на СЕС, досежно изрази „като в същото време не съществуват сериозни улики за наличието на измама и е установено, че материалноправните условия за освобождаване от данък са изпълнени“ дължи да съобрази приетото без оспорване заключение на съдебносчетоводната експертиза в частта, касаеща издадените на Е. Srl данъчни фактури. Според заключението (задача № 1) фактурите са надлежно осчетоводени, но този факт е ирелевантен за доказване наличието на материалноправните условия за признаване на доставката, понеже не е елемент от фактическия състав на ВОД. Вещото лице е констатирало (л. 319 от делото и таблица на л. 318), във връзка с транспорт на стоки, получени от „Глобус билд“ ЕООД, към Е. Srl наличие на представени ЧМР, съответно попълнени: място на

товарене – [населено място]; място на разтоварване – адреси в Италия; имена на превозвачи – посочени в колона 7 от таблицата на л. 318. Отчетено е и от вещото лице, че не са представени отделни фактури за транспорт на стоките, с които са осъществени ВОД към Е. SLR, но според поясненията от Г. Т. - главен счетоводител на „Ай Би Корп ЕООД“, осъществяващи счетоводното обслужване на жалбоподателя, представител на „Пи Ес Ем пропърти“ ЕООД е възлагал изпращането на стоките и организирането на транспорта на „Глобус Билд“ ЕООД, като транспортът се извършвал от различни транспортни фирми и стойността му е включена в цената на стоките. При отговора на трети въпрос вещото лице се ангажира да твърди, че „Пи Ес Ем пропърти“ ЕООД е осчетоводило и разполагало със стоките, които са продадени на Е. SLR. Тези факти, за които са били налични данни и по време на ревизионното производство, не са проверени от ревизиращите органи по приходите, които са се задоволили да се позоват само на липсата на данни за валиден VIN – номер. В ревизионния акт липсват мотиви, обосноваващи участие на дружеството – жалбоподател в данъчна измама, вкл. – по смисъла на цитираното решение по дело № С-21/2016.

II. Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит.

Ревизираното дружество е упражнило право на приспадане данъчен кредит за м. 10. 2021 г., в общ размер на размер на 116 064 лв., начислен във фактури, издадени от „ИНТЕРПЛАСТ БГ“ ЕООД, документиращи доставки на черен гранулат ABS 6421, като всяка доставка е с фиксирано тегло от 24 000 кг. и цена 116 064 лв., с включен ДДС. От последното са били представени: копия на процесните фактури; банкови извлечения; договор за покупко- продажба, от 29.09.2021 г.; оборотна ведомост; дневник на сметка 304 „Стоки“; протоколи за прехвърляне на собственост. Обяснено е, че стоките не са премествани в склад на клиенти, като са приложени: договор за покупко-продажба от 29.09.2021 г., сключен между дружества, с предмет „продажба на черна гранула ABS 6421, на цена 4,03 лв./кг., без ДДС; фактури за доставка на гранула ABS 6421; протоколи за прехвърляне на собственост в склад на „Ситком“, [населено място] - Словения; банкови извлечения; дневник на сметка „304“ за период м. 10 - м. 11.2021 г. и оборотна ведомост за м.10.2021 г.

За да откажат да признаят правото на данъчен кредит, в общ размер на 96 720 лева, начислен във фактурите, описани в РА-таблица на л. 63 от делото) ревизиращите органи са отчели непредставянето на: „доказателства за произход на стоките, регистрация издадена от Изпълнителната Агенция по околната среда, включително хронологични описи на операции, касаещи проверяваните доставки, данни за материална обезпеченост, в т.ч. за наличие на складови бази - собствени/наети и съответните документи, като договор за наем, доказателства за собственост или за плащане“. Използвали са данни от ревизионното производство на „Интерпласт БГ“ ЕООД, приключило с РА № Р-22221521005798-092-001/26.04.2022 г. с извод, че на „Пи Ес Ем пропърти“ ЕООД са издадени фактури без основание, като ДДС по същите се дължи, съгласно чл. 85 ЗДДС. За декларираните покупки не са ангажирани доказателства за реално получаване на стоки (черна гранула) от „Итал сервиз груп“ ЕООД - предходен доставчик, за който е прието, да не е притежавал стоките, съответстващи на документираните доставки към „Пи Ес Ем пропърти“ ЕООД. Заключено е, че се касае за симулативни сделки, документирани с цел намаляване дължимия ДДС за ревизирания данъчен период.

Съдът счита, че в тази част спорът е правен, понеже констатациите, отразени в

РД и в акта не бяха опровергнати от страна на дружеството – жалбоподател. Според заключението на вещото лице (споделено и от Съда), в ревизионната преписка, приета по делото са налични приемо – предавателни протоколи, приложени към всяка процесна фактура, в които е вписано удостоверяване на следното: стоката по издадената фактура се намира на склад на фирма „Ситкомп“, [населено място] - Словения и собствеността се прехвърля от „Интерпласт БГ“ ЕООД, на „Пи Ес Ем пропърти“ ЕООД, като не напуска склада и остава на отговорно пазене в същия, докато новият собственик (за случая - Пи Ес Ем пропърти“ ЕООД) не разпорежи нейната експедиция. Тези данни са дискредитирани от издателите на процесния РА и от ответника, с аргументи, че „не са на лице данни за транспортиране стоките до мястото на предаване - [населено място], Словения, склад на „Ситкомп“ и е на лице „обосновано предположение, че процесните стоки не са доставени от соченият във фактурите доставчик, от което следва извод, че не е налице основанието на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС за възникване и упражняване на претендираното от оспорващия право на данъчен кредит“. Изрично е обърнато внимание, че „стоките не се намирили на територията на Р. България при тяхното евентуално предаване на „Пи Ес Ем пропърти“ ЕООД. От тази констатация е изведен изводът за неправомерно начисляване на ДДС с процесните фактури, предвид чл. 86, ал. 3 ЗДДС, защото „процесните доставки са с място на изпълнение извън територията на страната, за за тях не възниква задължение за начисляване на ДДС в Р. България, а същите формират облагаем оборот за регистрация на доставчика в Р. Словения; режимът на документиране се подчинява на съответното законодателство на страната, в която е мястото на изпълнение на доставката.

Съдът приема, че в тази си част оспорваният ревизионен акт е правилен и обоснован. Заключение на съдебносчетоводната експертиза по задача № 1, относно „Интерпласт БГ“ ЕООД не променя този извод.

Дефиницията на чл. 12, ал. 1 ЗДДС за „облагаема доставка“ изисква мястото на изпълнение да е на територията на страната, т.е. – Р. България. Съобразно чл. 17, ал. 1 ЗДДС за случая следва да бъде прието, че мястото на изпълнение на доставките на черен гранулат ABS 6421 е в Словения. В същия смисъл и чл. 32, § 1 от Директивата за ДДС. От това следва, че за стоките не е възникнало задължение за начисляване на ДДС в Р. България, респ. – не може да бъде претендирано приспадане на такъв данък. Съгласно приложените инвойс фактури и ЧМР „Пи Ес Ем пропърти“ ЕООД е продало стоките - черна гранула ABS 6421 на GTL Transprt GmbH - Австрия, които са транспортирани за сметка на австрийското дружество по направление Словения – Австрия. В същото време, за стоките не са изпълнени изискванията за ВОД към австрийското дружество - транспортиране от територията на страната (РБ), до територията на друга държава – членка (Австрия).

В заключение - оспореният Ревизионен акт № Р-22221721007128-091-001/05.07.2022 г. е материално незаконосъобразен и необоснован, в частта,

относно фактурите, документиращи извършването на ВОД, към Е. SRL. В частта, относно отказано право на приспадане данъчен кредит за м. 10. 2021 г., в общ размер на 96 700 лв., начислен във фактури, издадени от „Интерпласт БГ“ ЕООД за доставки на черен гранулат ABS 6421 ревизионният акт е правилен, обоснован и законосъобразен, от гледна точка на установените със ЗДДС специални изисквания за упражняване на правото на данъчен кредит и предвид процесуалните правила на ДОПК за всестранно и пълно изясняване на всички факти и обстоятелства. Актът е издаден от компетентни, надлежно оправомощени органи по приходите.

Ответникът, предвид чл. 161, ал. 1, изр. първо ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения дължи да възстанови на дружеството – жалбоподател разноските за водене на делото и възнаграждението за един адвокат, съразмерно на уважената част от жалбата (36 295, 61 лева), в размер на общо 3 603, 68 лева. Съразмерно на отхвърлената част от жалбата (96 700 лева) дружеството – жалбоподател, предвид чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, в размер на 8 386 лева. След извършено приспадане на взаимните задължения „Пи Ес Ем пропърти“ ЕООД дължи да заплати юрисконсултско възнаграждение, в размер на 4 782 лева.

Водим от горните мотиви и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14^{-ти} състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата от „ПИ ЕС ЕМ ПРОПЪРТИ“ ЕООД РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221721007128-091-001/05.07.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – София и потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – София, с Решение № 1612/10.10.2022 г., В ЧАСТТА, относно установеното задължение за ДДС, в общ размер на 36 295, 61 лева, във връзка с фактурите, документиращи извършването на ВОД, към Е. SRL.

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от „ПИ ЕС ЕМ ПРОПЪРТИ“ ЕООД, против РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221721007128-091-001/05.07.2022 г., В ЧАСТТА, относно отказано право на приспадане данъчен кредит за м. 10. 2021 г., в общ размер 96 700 лв., начислен във фактури, издадени от „Интерпласт БГ“ ЕООД.

ОСЪЖДА „ПИ ЕС ЕМ ПРОПЪРТИ“ ЕООД - ЕИК:[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 4 782 лв. (четири хиляди, седемстотин и осемдесет, и два лева).

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

СЪДИЯ: