

РЕШЕНИЕ

№ 15804

гр. София, 09.05.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 14.04.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова и при участието на
прокурора Пламен Райнов, като разгледа дело номер **12648** по описа за **2024**
година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на „Нюко инвестмънт“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 10, ап. 56, представлявано от Л. Лауритано срещу ревизионен акт № Р-220022211005049-091-001/08.06.2022 г., издаден от А. Г. М.- Началник сектор, възложил ревизията и М. Б.- гл. инспектор по приходите- ръководител ревизия, който е потвърден с Решение № 1395/01.09.2022 г., постановено от Е. С. П.- зам. Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП- С., относно начислен ДДС в размер на 1 310 588,30 лв. и лихви в размер на 333 770,19 лв. за данъчни периоди м.09 – м. 12.2019 г.

В жалбата са изложени доводи за нищожност на оспорения ревизионен акт, алтернативно за неговата незаконосъобразност и неправилност. Визира, че съгласно разпоредбата на чл. 155, ал. 5 от ДОПК, ревизиращият орган не разполага с правото за повторно връщане на преписката за извършване на нова ревизия. Счита констатациите на административния орган за липса на вътреобщностни доставки (ВОД) за неправилни и недоказани. Твърди, че представените от дружеството в хода на ревизионното производство документи отговарят на изискванията на чл. 9, ал. 2 от Правилника за прилагане на Закон за данък за добавената стойност (ППЗДДС) за доказване на обстоятелствата по чл. 62, ал. 5 от ЗДДС. Смята, че в мотивите на ревизионния акт въобще не са разгледани и обсъдени доказателствата приложени от дружеството. Искането до съда е за отмяна на оспореният ревизионен акт като незаконосъобразен.

С решение № 282 от 10.01.2024 г. по адм. дело № 9935/2022 г. по описа на Административен съд – София град, I отделение, 18 състав, е отменил по жалба на „Нюко инвестмънт“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], ревизионен акт № Р-220022211005049-091-001/08.06.2022 г., издаден от Началник сектор, възложил ревизията и гл. инспектор по приходите- ръководител ревизия, който е потвърден с Решение № 1395/01.09.2022 г., постановено от Е. С. П.- зам. Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП- С., в частта, с която са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност в размер на 476 753,1 (четиристотин седемдесет и шест хиляди седемстотин петдесет и три лева и една стотинка) лв. и съответните лихви. И е потвърдил РА № Р-220022211005049-091-001/08.06.2022 г., издаден Началник сектор, възложил ревизията и гл. инспектор по приходите- ръководител ревизия, който е потвърден с Решение № 1395/01.09.2022 г., постановено от зам. Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП- С., в частта, с която са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност в размер на 1 167 605, 69 лв. (един милион сто шейсет и седем хиляди шестстотин и пет лева и шейсет и девет стотинки) лв. и съответните лихви.

С решение № 13248 от 05.12.2024 г. по адм. дело № 5768/2024 г. по описа на Върховен административен съд, Първо отделение, е отменено № 282 от 10.01.2024 г. по адм. дело № 9935/2022 г. по описа на Административен съд – София град, I отделение, 18 състав, с което жалбата е отхвърлена и делото е върнато на АССГ за ново разглеждане от друг състав, съобразно мотивите посочени в същото.

В съдебно заседание жалбоподателя, чрез адвокат Г., поддържа жалбата по съображенията изложени в нея и писмените бележки приложени в предходното дело. Счита, че съдебният състав не е обсъдил преклузивните срокове за приключване на ревизионното производство. Искането до съда е за отмяна на РА. Претендира присъждане на разноски. Прави възражение за прекомерност на юрисконсултско възнаграждение.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП“, редовно призован, се представлява от юрк. С., оспорва жалбата, по съображенията изложени в процесното решение. Претендира присъждане на разноски, съобразно представен списък.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е започнало с издаване на заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002221005049-020-001 от 03.09.2021 г., връчена на 09.09.2021 г., издадена от И. М. Р. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството му на заместник на А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., на основание Заповед №РД-84-2200-705 от 30.08.2021 г. на и.д. директор на ТД на НАП С.. Възложено е извършването на ревизия на „Нюко инвестмънт“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.09.2019 г. до 31.12.2019 г.

Срокът на ревизионното производство е удължен със Заповеди за изменение на ЗВР № Р-22002221005049-020-002/09.12.2021 г., № Р-22002221005049-020-003 от 04.01.2022 г. и № Р-22002221005049-020-004/05.01.2022 г., спрян е със Заповед № Р-22002221005049-023-001/13.01.2022 г. и е възобновен със Заповед № Р-22002221005049-143-001/01.04.2022 г., издадени от А. Г. М., упълномощена със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ № Р- 22002221005049-092-001/29.04.2022 г., връчен на 09.05.2022 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното дружество е постъпило възражение с вх. № 53-00-1074/26.05.2022г. срещу

констатациите в РД. Допълнително са приложени 37 писмени потвърждения. По изложени в РА мотиви, възражението е прието за процесуално допустимо, но разгледано по същество за неоснователно. Органите по приходите са посочили, че представените доказателства не са нови и са били предмет на разглеждане и анализ в хода на ревизионното производство.

Ревизията приключва с РА № Р-22002221005049-091-001/08.06.2022 г., издаден от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., в качеството на възлагащ орган и М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 15.06.2022 г. Видно от разпоредителната част на РА. при деклариран от „Нюко инвестмънт“ ЕООД данък за възстановяване в размер на 724,91 лв. е установен данък за внасяне в размер на 1 644 358,79 лв., в резултат на доначислен ДДС в размер на 1 310 588,30 лв. и начислени лихви в размер на 333 770,49 лв. П

Процесната ревизия е протекла при условията на чл. 155. ат. 4 от ДОПК в изпълнение па указанията дадени с Решение № 1317/25.08.2021 г. на директора на дирекция ОДОП. Всички документи и доказателства, събрани в хода на предходното ревизионно производство на „Нюко инвестмънт“ ЕООД, приключило с издаване на РА № Р- 2222 i [ЕГН]-091-001/21.10.2020 г. са присъединени към настоящото производство с Протокол № Р-2200222Ш05049-П.-001/04.04.2022 г.

В хода на ревизионното производство на ревизираното дружество са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ изх. № Р-22002221005049-040-001 /14.09.2021 г. и № Р-22(Н)[ЕГН]-040- 002/04.04.2022 г., за представяне на цялата търговска и счетоводна документация. Извършено е посещение на декларирания адрес за кореспонденция на „Нюко инвестмънт“ ЕООД, проверка на документи е осъществена на адрес в [населено място], [улица]. Издаден е Протокол /ПИЛ/ № АА1633644 от 11.10.2021 г. Извършен е преглед па първични счетоводни документи, представени от счетоводителя на дружеството, за което е съставен Протокол № АА 1840 05/09.12.2021 г.

Установено е, че през ревизираните периоди дейността на „Нюко инвестмънт“ ЕООД е свързана с неспециализирана търговия на едро с разнообразни стоки основно на територията на ЕС. Констатирано е,, че дружеството не разполага с краткотрайни и дълготрайни активи, производствена и търговска база, няма наети лица по трудови и граждански договори.

При извършена проверка в информационните масиви на НАП е установено, че през ревизираните периоди „Нюко инвестмънт“ ЕООД е декларирало вътреобщностни доставки на стоки, доставки като посредник в тристранна операция, както и доставка на услуги по чл. 21, ал. 2 от ЗДДС с място на изпълнение на територията на друга държава членка, по които получатели са данъчно задължени, регистрирани за целите на ЗДДС лица в другата държава-членка.

По отношение на доставките, по които ревизираното дружество е посредник в тристранни операции по смисъла на чл. 15 от ЗДДС е установено, че представените документи от „Нюко инвестмънт“ ЕООД не отговарят на изискванията на чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС за доказване на обстоятелствата по чл. 62, ал. 5 от ЗДДС. Констатирано е, че липсват безспорни доказателства, че стоките са били транспортирани директно от прехвърлителя на придобиващия. Напротив, съгласно представените ЧМР- та, стоките са пристигнали в България.

С цел събиране на допълнителни факти и обстоятелства и с цел установяване реалността на доставките в хода на ревизията са изпратени две молби за административно сътрудничество до данъчната администрация па Република Румъния в съответствие с чл. 7 от Регламент /ЕС/9U4/201U за ADVANC ED BECOMMERCE S.R.L e VIN №R041465364 и за HUROPAG SERVICE S.R.L t VIN №[ЕИК]. От получените отговори, органите по приходите са констатирани, че не се потвърждава дали получените стоките са продадени в Република Румъния.

От съвкупната преценка на събраните в хода на двете ревизионни производства доказателства, ревизиращите органи са обобщили, че „Нюко инвестмънт“ ЕООД не притежава документите, с които трябва да разполага посредникът в тристранната операция за доказване, че мястото на изпълнение на вътреобщностното придобиване е в държавата- членка на пристигане на стоките, /обстоятелствата по чл. 62, ал. 5 от ЗДДС/, посочени в чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС. Прието е, че липсват категорични доказателства, че стоките са били транспортирани директно от прехвърлителя на придобиващия, дори напротив, съгласно представените ЧМР- та, стоките са пристигнали в България.

Констатирано е, че фактурите, издадени от прехвърлителя в тристранната операция, в които са посочени идентификационния номер по ДДС по чл. 94, ал. 2 от закона на посредника са представени; фактури по чл. 79, ал. 2, т. 1, издадени от посредника в тристранна операция, в които са посочени ДДС номера на придобиващия в тристранна операция, издаден от държава членка, където стоките пристигат и VIES декларации за съответния данъчен период, в които са декларирани доставките, във връзка с които са издадени фактурите по т. 2 също са представени, но годни писмени потвърждения от придобиващия в тристранната операция, удостоверяващи, че стоките са получени липсват. Отделно от гореизложеното, ревизиращите органи са приели, че транспортните услуги по реда на чл. 21 , ал. 2 от ЗДДС са завършили в България.

При така установената фактическа обстановка, поради неизпълнение на изискването на чл. 15 от ЗДДС за транспортиране на стоката директно от прехвърлителя до придобиващия, е заключено, че не е налице тристранна операция по фактурите, подробно описани в табличен вид на стр. 8- 13 в РД на обща стойност 4 062 905.19 лв. Формиран е извод, че доставките са облагаеми със ставка 20% и предвид, че продажбите са отчетени като приход от ревизираното лице за съответния период, същите подлежат на облагане от дружеството на територията на страната. На основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 66, ал. 1 от ЗДДС, органите по приходите са начислили ДДС в общ размер на 677 150,87 лв. за данъчни периоди от м. 09.2019 г. до м. 12.2019 г.

На следващо място, в хода на ревизията е установено, че през ревизираните периоди от „Нюко инвестмънт“ ЕООД са декларирани вътреобщностни придобивания на стоки и услуги по чл. 21, ал. 2 от ЗДДС като посредник в тристранни операции, без начислен ДДС с данъчна основа в размер на 3 800 624,68 лв. От анализа на събраните доказателства, ревизиращите органи са приели, че съгласно представените ЧМР- та стоката пристига на територията на страната и за ревизираното лице възниква задължение да начисли ДДС за вътреобщностно придобиване (В.) с място на изпълнение на територията на страната на основание чл. 62. ал. 2 от ЗДДС. Посочено е, че на основание чл. 117. ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 82, ал. 2 от същия закон, ревизираното лице следва да издаде протокол за начисляване на ДДС със ставка 20% за получените стоки. Във връзка с така установените факти и обстоятелства, за непризнаването на тристранни операции по чл. 15 от ЗДДС на основание чл. 62, ал. 2 от ЗДДС във вр. с чл. 84 от ЗДДС, ревизиращите органи са начислили ДДС за В. в размер на 633 437,45 лв. за данъчни периоди от м. 09.2019 г. до м. 12.2019 г.

Решение № 1395/01.09.2022 г., постановено от зам. Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. е връчено по електронен път на жалбоподателя на 07.09.2022 г., а жалбата срещу РА № Р-220022211005049-091-001/08.06.2022 г. е подадена до съда на 20.09.2022 г.

В първоначалното разглеждане на делото е назначена и приета ССЕ, заключението, на която съдът кредитира единствено доколкото експерта е отговорил на поставените му въпроси. Установило, че за непризнатите доставки извършени от „Нюко инвестмънт“ ЕООД към крайни получатели в трета държава общо 62 на брой, е налице потвърждение, товарителница и/или потвърждение и товарителница, за 41 от тях, описани по вид в таблицата в Констативно-

съобразителната част. По въпрос № 2 от експертизата е констатирано, че съгласно предоставена информация от ЦУ НАП- С. с изх. № 94-Е-199#/05.10.2023 г., за направена проверка в Информационната система за обмен на информация за ДДС на НАП (ИС VIES), идентификационният номер за данък върху добавената стойност (ДДС) IT06720651212 на дружеството „TDS CORPORATION S.R.L.“ е издаден на 04.06.2020 г., като не са налице данни за дата на прекратяване на валидността му. Не са налице данни, че идентификационен номер за ДДС - IT06720651212 е бил валиден през периода от 01.09.2019 г. до 31.12.2019 г.

В хода на настоящото съдебно производство съда прие административната преписка и приложените към тях писмени доказателства по адм. дело № 9935/2022 г. по описа на АССТГ, I отделение, 18 състав.

При така установеното от фактическа страна, съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е подадена от легитимирано лице, срещу акт, подлежащ на съдебен контрол и в законоустановения срок, поради което се явява допустима.

Разгледана по същество, е частично основателна, по следните съображения:

Ревизионният доклад е съставен, съответно ревизионният акт е издаден в сроковете по чл. 117, ал. 1 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК и от компетентните органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП, в кръга на определените им правомощия по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, определящ материалната компетентност на лицата, които следва да издават ревизионния акт, и предвиждащ, че той се издава от органа, възложил ревизията (определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция) и ръководителя на ревизията (определен със заповедта за възлагане на ревизия). Извършените процесуални действия и събраните доказателства в хода на ревизионното производство са осъществени по реда на ДОПК и при спазване на основните принципи на кодекса. Изложеното налага извод, че процесният ревизионен акт е издаден от компетентни органи и в изискуемата от закона форма, а в хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административно- производствените правила, които да обосновават незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт само на това основание. От жалбоподателя не се оспорва, а и от събраните по делото доказателства се установява, че всички актове на органите по приходите, в т.ч. и ИПДПОЗЛ са му били надлежно връчени, следователно на ревизираното лице е била осигурена възможност да упражни правото си на защита в пълен обем.

Съдът не споделя изложените в жалбата възражения за нищожност на РА, тъй като компетентността на административния орган, в частност на приходния орган е материална, териториална и времева. При нарушаването им се преценява до каква степен е засегната валидността на издадения индивидуален административен акт. Не е спорно, че правомощията на решаващия орган при обжалване на РА по административен ред са регламентирани в чл. 155 ДОПК, съобразно, ал. 5 от който не се допуска повторно връщане на преписката за нова ревизия. По аргумент от ал. 4, това е еднократно допустимо в случаите на непълнота на доказателствата, които не могат да се съберат в хода на производството по обжалването или пък в неговите рамки не могат да се отстранят допуснатите при извършването на ревизията съществени нарушения на процесуалните правила. Така посочените основания за отмяна систематично предхождат разпоредбата на, ал. 5, която установява обща забрана за повторно връщане, без да разграничава формите на незаконосъобразност на РА. В отменителното си решение ДОДОП дава изрични указания за органа по приходите като трайна е съдебната практика, че при отмяната на РА и връщането на преписката по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК, не

започва ново ревизионно производство, а се касае за едно цялостното и неделимо ревизионно производство, което е следвало да завърши с издаването на окончателен РА. Или с други думи, се касае за едно ревизионно производство, но за две ревизии (по арг. на чл. 155, ал. 4 и ал. 5 от ДОПК). Съгласно чл. 155, ал. 6 от ДОПК в случаите на отмяна на ревизионния акт по реда на административното оспорване, производството по издаване на новия акт започва от незаконосъобразното действие, което е послужило като основание за отмяна на акта без да се прекъсва тази неделимост на производството, поради което не може да се говори за *reformation in reus*. От изложеното се налага изводът, че възраженията, изложени в жалбата относно нищожността на оспорения РА, са неоснователни. В този смисъл, съдът не споделя и наведените от жалбоподателя с писмените бележки аргументи, че заповедите, издадени въз основа на повторната заповед за възлагане на ревизия не могат да породят целените от тях действия и са незаконосъобразни. По отношение твърденията, че ревизионният доклад е издаден извън 14-дневния законоустановен срок, същите не намират подкрепа в доказателствата по делото. Видно от Заповед № Р-22002221005049-143-001/01.04.2022 г., срокът на ревизията е удължен до 28.04.2022 г., а самият доклад е издаден на 29.04.2022 г.- тоест в рамките на предвидения в закона срок.

Основно твърденията на дружество – жалбоподател, са че процесните доставки по представените фактури съставляват тристранни операции.

В тази връзка, следва да бъде съобразено на първо място, че съгласно разпоредбата на чл. 15 от ЗДДС, тристранна операция е доставката на стоки между три регистрирани за целите на ДДС лица в три различни държави- членки А, Б и В, за които са налице едновременно следните условия: 1) регистрирано лице в държава членка А (прехвърлител) извършва доставка на стока на лице, регистрирано в държава- членка Б (посредник), което след това извършва доставка на тази стока на лице, регистрирано в държава- членка В (придобиващ); 2) стоките се транспортират директно от А до В; 3) посредникът не е регистриран за целите на ДДС в държавите-членки А и В; 4. придобиващият начислява ДДС като получател по доставката.

Съгласно чл. 17, ал. 3 от ЗДДС, мястото на изпълнение при доставка на стока от посредник в тристранна операция до придобиващ в тристранна операция е държавата-членка, където придобиващият в тристранната операция е регистриран за целите на ДДС, като при недоказано изпълнение на условията за осъществяване на тристранна операция, по силата на чл. 62, ал. 2 от ЗДДС се приема, че е налице вътреобщностно придобиване с място на изпълнение на територията на страната, когато лицето, което придобива стоките, е регистрирано по този закон и е осъществило придобиването им под идентификационен номер, издаден в страната.

Разпоредбата на чл. 62, ал. 2 от ЗДДС, санкционира неспазването на задължението за начисляване на ДДС в друга държава членка при В., когато стоките пристигат и превозът им завършва на територията на тази друга държава членка, ревизиращите органи са приели, че в процесния случай начисленият по В. данък върху добавената стойност е без право на приспадане на данъчен кредит за задълженото лице.

Общото правило за определяне на мястото на изпълнение на В. е дадено в чл. 62, ал. 1 от ЗДДС - мястото на изпълнение на В. е на територията на страната, когато стоките

пристигат и превозът им завършва на територията на страната. Съгласно чл. 62, ал. 2 от ЗДДС, дори и ако стоките не пристигнат на територията на страната, мястото на изпълнение на В. е на територията на страната, когато лицето, което придобива стоките, е регистрирано по този закон и е осъществило придобиването им под идентификационен номер, издаден в страната.

Съгласно чл. 62, ал. 5 от ЗДДС независимо от ал. 2, мястото на изпълнение на В. е държавата членка, където стоките пристигат или завършва превозът им, когато са налице едновременно следните условия: посредникът в тристранната операция е придобил стоките под идентификационния си номер по чл. 94, ал. 2 от ЗДДС /български идентификационен №/; посредникът да осъществи последваща доставка на стоките до придобиващия в тристранната операция; посредникът да издаде фактура за доставката по т. 2, отговаряща на изискванията на чл. 114 от ЗДДС, в която посочи, че е посредник в тристранната операция и че данъкът по доставката се дължи от придобиващия в тристранната операция; посредникът да декларира доставката във VIES-декларацията за съответния данъчен период.

Чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС са изброени документите, с които трябва да разполага посредникът в тристранната операция за доказване, че мястото на изпълнение на В. е в държавата членка, на пристигане на стоките и това са: фактура, издадена от прехвърлителя в тристранната операция, в която е посочен българският идентификационен номер по ДДС на посредника; фактура с посочено в същата основанието за неначисляване на данък, съгласно чл. 79, ал. 2, т. 1 от ППЗДДС, издадена от посредника в тристранната операция, в която е посочен ДДС номерът на придобиващия в тристранната операция, издаден от държавата членка, където стоките пристигат; VIES-декларация за съответния данъчен период, в която е декларирана доставката, във връзка с която е издадена фактурата по т. 2; писмено потвърждение от придобиващия в тристранната операция, удостоверяващо, че стоките са получени, в което са посочени дата и място на получаване, вид и количество на стоката, и алтернативно дори и 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, или в случаите на транспорт на стоки чрез куриерска услуга - номер на товарителница /доп. - ДВ, бр. 10 от 2011 г., в сила от 01.02.2011 г., изм. - ДВ, бр. 15 от 2012 г., в сила от 21.02.2012 г., доп. - ДВ, бр. 8 от 2016 г., в сила от 29.01.2016 г./.

В случай на недоказаност на място на изпълнение в държавата членка на придобиващия по тристранната операция, т. е. в случай, че посредникът не се е снабдил с необходимите документи, доказващи обстоятелства по чл. 62, ал. 5 от ЗДДС, се счита, че В. е с място на изпълнение на територията на страната и данъкът за В. става изискуем от посредника /чл. 9, ал. 3 от ППЗДДС/. Документирането на В. от посредника се извършва, съгласно чл. 113, ал. 12 от ППЗДДС, като посредникът отразява в дневника си за покупки фактурата, издадена от прехвърлителя в тристранната операция.

В случая, видно от доказателствата по делото е, че в изпълнение на указанията, дадени с Решение №1395/01.09.2022 г. на зам. директора на дирекция ОДОП С., ревизиращите органи са връчили две ИПДПОЗЛ, с които са изискали всички, необходими за провеждане на ревизията, документи. Изрично е посочено да се представят всички документи,

доказващи извършен В., получени доставки по чл. 82, ал. 2-8 от ЗДДС за ревизираните периоди, ведно със всички протоколи по чл. 117 от ЗДДС и плащанията в тях. Изискани са доказателства за транспортиране на стоките за периода на ревизията от дружества-прехвърлители, регистрирани в държава - транспортни документи -СМР, доказващи превозване на стоката от държавата А до В и стокови разписки, доказващи фактическото предаване на стоката в държавата В. Дружеството е декларирало извършването на тристранни операции с Република Румъния и Република Италия и В. от Х. и Италия.

От представените по делото документи в превод извършен от ответника и за негова сметка, по никакъв начин не се оборват фактическите констатации в РА. Не са представени годни и относими доказателства към транспорта на стоките, а това е от основно значение за третиране на една доставка като тристранна операция. Видно от представените ЧМР – та е, че стоките са натоварени в [населено място] и са разтоварени отново в [населено място], липсва подпис и печат на превозвач, както и на получателя. Не са представени копия на фактури, ЧМР – та, договори, търговска кореспонденция. От така представените доказателства не може да се установи, че в действителност стоките са пристигнали в друга държава членка. Това обстоятелство се потвърждава и от извършените СКАК до Република Румъния, че продадената стока не е пристигнала. Освен това в представените ЧМР-та не са посочени номера на фактури, както и не съвпадат товарите и количеството описани в тях. От така приложените потвърждения към някои от спорните фактурите не може да се установи какъв е вида на транспортното средство, а отделно от това за фактури № 243, 245, 249, 251 и 252 липсват.

По отношение на декларираните доставки от страна на ревизираното лице не са представени изисканите документи по чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС, във връзка с доказване на обстоятелствата по чл. 62, ал. 5 от ЗДДС, задължително условие.

С оглед изложеното в РА правилно е прието, че не е налице хипотезата на чл. 17, ал. 3 от ЗДДС, която предвижда, че място на изпълнение при доставка на стока от посредник в тристранна операция до придобиващ в тристранна операция е държавата членка, където придобиващият в тристранната операция е регистриран за целите на ДДС. От това е последвал извода и, че осъществените от „Нюко Инвестмънт“ ЕООД доставки, неправилно са третирани като „тристранни операции с място на изпълнение извън територията на страната“, доколкото липсват доказателства за пристигане на стоките в съответните държави членки по местоназначението. Поради това органите по приходите правилно са приели, че ревизираното дружество е извършило В. от своите доставчици с място на изпълнение на територията на страната в съответствие с чл. 62, ал. 2 от ЗДДС.

Отделно от горното, е установено, че липсват изрични констатации относно условието на чл. 15, т. 4 от ЗДДС - че придобиващият следва да е начислил ДДС като получател по доставката. Това обстоятелство е от особено значение и предвид практиката на Съда на Европейския съюз /СЕС/, която е във връзка с правото на приспадане на данъчен кредит относно обложени в хода на ревизия В., но може да намери своето приложение и в настоящата хипотеза. В своето решение по съединени дела С-536/08 и 539/08 от 22 април 2010 г. Facet, СЕС постановява, че правото на приспадане на данъчен кредит за осъществено В. на стоки, предназначени за последваща доставка към лице в друга държава членка, е поставено в зависимост от условието дали стоките са обложени в

държавата членка на крайно потребление.

В резултат на изложеното, жалбоподателят няма право на приспадане на данъчен кредит за начисления ДДС по вътреобщностни придобивания.

Предвид обстоятелството, че в случаите при трансгранични операции, които имат усложнен характер и при които възможностите за осъществяване на фискален контрол на държавите членки и облагането на реалната крайна доставка са затруднени, чл. 62, ал. 2 от ЗДДС има роля на „защитна мрежа“, осигуряваща функционирането на механизма на ДДС, като елиминира възможността крайното потребление на стоката или услугата да не бъде обложено, като при начисляването на данъка при вътреобщностно придобиване на основание на цитираната норма приспадане на данъчен кредит не се следва, в този смисъл и решението на СЕС по съединени дела C-536/08 и C- 539/08 от 22 април 2010 г. Facet.

Когато лицето, което придобива стоките се е идентифицирало за целите на вътреобщностното придобиване с идентификационния си номер за данъка върху добавената стойност, издаден в страната, и същото не е доказало, че вътреобщностното придобиване е обложено в държавата членка, където стоките пристигат или завършва превозът им не се следва данък върху добавената стойност в тази държава членка.

Неспазването на задължението за начисляване на данък върху добавената стойност в друга държава членка при вътреобщностно придобиване, когато стоките пристигат и превозът им завършва на територията на тази друга държава членка се санкционира съгласно чл. 62, ал. 2 ЗДДС. Предвид това начисленият по вътреобщностно придобиване данък върху добавената стойност е без право на приспадане на данъчен кредит.

Аналогично е заключено, че след като не се доказват извършените тристранни операции чрез индивидуализиращите им данни за всяка една доставка на страните - прехвърлител, придобиващ, посредник и лице, осъществило транспорт, съответно с посочване на номер на документи /фактури, CMR и др./, дата на съставяне и предмет на доставка, с посочване на количество и вид на стоките, наличието на потвърждение, което следва да е изготвено, съгласно законовите изисквания и съобразено с практиката на Върховния административен съд/ така и Решение №15858/21.12.2017 г. по адм. д. № 8876/2016 г., VIII отд. на ВАС и Решение № 850/21.01.2019 г. по адм. д. № 8323/2018 г., I отд. на ВАС и др./, то законосъобразно е прието, че те не са доказани, още повече вземайки предвид техния голям обем и стойност за ревизирия период.

Жалбоподателят не доказва извършването на тристранни операции. Съгласно чл. 9, ал. 3 от ППЗДДС за ревизирия субект е налице В., при който за дружеството като получател на стоки по фактури, в които е посочен българският му идентификационен номер, възниква задължението да начисли ДДС за получените доставки.

Във връзка с направените оплаквания, относно обмена на информация съгласно Регламент /ЕС/ 904/2010 г. на Съвета на ЕС, относно административното сътрудничество и борбата с измамите в областта на данъка върху добавената стойност, в мотивите на Решение №7273/12.06.2024 г. по адм. д. №1410/2024 г. на ВАС изрично е прието, че „Отделно от изложеното следва да бъде отчетена и информацията, получена по реда на международното административно сътрудничество във връзка с изпратени от националните данъчни органи запитвания. В случая правилно органите по приходите, след извършена проверка по линия на обмен на информация чрез отправяне на молби до

съответните данъчни администрации са обосנוвали извод, че декларираните от дружеството като посредник в тристранни операции закупени стоки не са осъществени като тристранни операции по смисъла на чл. 15 ЗДДС, поради недоказаност, че стоките са транспортирани и обложени с ДДС в държавата – членка, не са представени доказателства, че са начислили данък.

Във връзка с изложеното, подадената жалба следва да бъде изцяло отхвърлена, като неоснователна.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК в полза на ответника следва да се присъдят разноски. Жалбоподателят е направил възражение за прекомерност на претендираното от ответника юрисконсултско възнаграждение за разглеждане на дело № 12648/2024 г. по описа на АССГ, с оглед на което съдът съобрази следното:

В решение от 25.01.2024 г. по дело С-438/22 на СЕС са изложени съображения, че с оглед предимството на правото на Съюза, националният съд е натоварен в рамките на компетентността си с прилагане на разпоредбите на правото на Съюза, като е длъжен в случаите, когато това се налага да вземе решение да остави без приложение всяка национална правна уредба или практика по законодателен или друг конституционен ред. СЕС, в същото решение е приел, че Наредба № 1/09.07.2004 г. е издадена от съсловна организация - Висш адвокатски съвет, макар и по законова делегация, която определя минимални размери на адвокатските възнаграждения, под размера на които не може да се договаря по - ниско възнаграждение на адвокат, нито съдът разполага с това право съгласно нейните разпоредби. В решението си СЕС е развил доводи, че процесната Наредба нарушава забраната по чл. 101, ал. 4 от ДФЕС (ограничение на конкуренцията), поради което националният съд може да откаже да приложи националното законодателство. При въведеното ограничение от Висшия адвокатски съвет за размера на минималните размери на адвокатските възнаграждения, в решението на СЕС е прието, че с него в Наредбата е налице ограничение на конкуренцията "с оглед на целта" по смисъла на чл. 101, параграф 1 от ДФЕС, във връзка с чл. 4, параграф 3 ДЕС. Именно с въведената от СЕС забрана на ограничаващите конкуренцията споразумения и практики, съдът категорично е приел, че националният съд е длъжен да не приложи национална правна уредба, вкл. и когато предвидените в тази наредба минимални размери отразяват реалните пазарни цени на адвокатските услуги. В решението си СЕС е приел и въз основа на предходно решение по съединени дела С-427/16 и С-428/16 - т. 51, че определянето на минималните размери на адвокатските възнаграждения и установяването им като задължителни с национална правна уредба, е равнозначно на хоризонтално определяне на задължителни минимални тарифи, което е забранено от чл. 101, параграф 1 от ДФЕС.

Оттук следва да се приеме, че предвид решението на СЕС по дело С-438/22 и обема на защита, проведена от процесуалния представител на ответника при разглеждане на делото възнаграждение в размер на 49 315,00 лв. е прекомерно.

Въпреки високия материален интерес, следва да се съобрази видът и количеството на извършените процесуални действия, както и обстоятелството, че производството се е развило в две проведени съдебни заседания, не са правени доказателствени искания, не са представяни становища. Няма пречка съдът служебно да намали размера на възнаграждението, като определи такъв под минимума, предвиден в Наредба №

1/09.07.2004 г. /В този смисъл Решение № 4125 от 04.04.2024 г. по адм. д. № 9209/2023 Г., I отд. на ВАС; Определение № 4941 от 18.04.2024 г. по адм. дело № 2438/2024 г. на ВАС и др. /.

Предвид всичко изложено, претендираното юрисконсултско възнаграждение следва да се редуцира, като на основание чл. 161, изр. 3 от ДОПК на Дирекция ОДОП следва да се присъдят разноси в размер на 24 657,50 лв. (или S от претендираното юрк. възнаграждение), съобразно предоставеното процесуално представителство по адм. дело № 12648/2024г. по описа на АССГ. Следва да се присъдят и разноси за заплатена ДТ в размер на 1 700,00 лв. и за юрисконсултско възнаграждение в размер на 49 315 лв. по адм. дело № 5768/2024 г. по описа на ВАС, I отделение, в размер на 49 315 лв. по адм. дело № 9935/2022 г. по описа на АССГ, 18 състав/ определен на основание чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, изчислен съобразно материалния интерес по делото, който възлиза на 1 644 358,79 лв. или общо в размер на 124 987,50 лв.

Воден от горното и на основание чл. 160 от ДОПК, Административен съд – София град, Трето отделение, 7 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Нюко инвестмънт“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 10, ап. 56, представлявано от Л. Лауритано срещу ревизионен акт № Р-220022211005049-091-001/08.06.2022 г., издаден от А. Г. М.- Началник сектор, възложил ревизията и М. Б.- гл. инспектор по приходите- ръководител ревизия, който е потвърден с Решение № 1395/01.09.2022 г., постановено от Е. С. П.- зам. Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП-С., относно начислен ДДС в размер на 1 310 588,30 лв. и лихви в размер на 333 770,19 лв. за данъчни периоди м.09 – м. 12.2019 г.

ОСЪЖДА „Нюко инвестмънт“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 124 987,50 лева разноси по делото за юрисконсултско възнаграждение и ДТ.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от връчването на преписи на страните.

СЪДИЯ: