

РЕШЕНИЕ

№ 3966

гр. София, 16.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,
в публично заседание на 16.03.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова-Десподска

при участието на секретаря Илияна Тодорова и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **11664** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 2, представлявано от управителя С. Карола и със съдебен адрес: [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220419003832-091-001/13.05.2020 г., издаден от П. Т. П. - началник сектор, възложил ревизията и И. В. М.-Н. - главен инспектор по приходите, ръководил на ревизията, потвърден с решение № 1166 от 29.07.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ДОДОП/ - [населено място].

В жалбата се излагат твърдения че РА е незаконосъобразен, необоснован, като издаден в нарушение на материалния закон и при съществени нарушения на административнопроизводствените правила. В жалбата се твърди, че органът по приходите, издал обжалвания РА, не е обсъдил и взел предвид доказателствата по преписката, с което е нарушил разпоредбите на ЗДДС, ППЗДДС и ДОПК. Счита, че е нарушена разпоредбата на чл. 120, ал. 2, изр. 2 ДОПК, тъй като органите по приходите не обсъдили направените срещу ревизионния доклад възражения и представените от дружеството доказателства. По същество на констатациите се твърди, че с оглед на събраните в ревизионното производство документи било безспорно наличието на тристранни операции, в които жалбоподателят е участвал като посредник, въпреки, че доставките не са били извършени директно до придобиващото дружество, а до посочено от него логистично дружество. Излага доводи, че липсата на реквизит в

потвърждението по чл. 9, ал. 2, т. 4 ППЗДДС не водело автоматично до нередовност на документа, както се твърдяло от ревизиращият екип. Посочва, че нередовността на потвържденията, издадени от придобиващия по тристранната операция, не може да доведе до възникване на задължение за дружеството. В тази връзка е цитирано писмено Становище на НАП изх.№ 53-00-315/2011 г., както и ТР № 5/14.07.2004 г. на ОСК на ВАС. Направено е заключението, че нередовността на документ издаден от придобиващият по тристранната операция не следва да води до негативни правни последици за посредника. Счита, че в случай, че се приеме, че процесните доставки не съставляват тристранна операция, счита, че доставките извършени от [фирма] представляват вътреобщностно придобиване и като такива следвало се облагат с нулева стойност и ревизиращите е следвало да признаят право на приспадане на данъчен кредит по тях. Съобразно изложеното, изразява искане РА да бъде изцяло отменен като неправилен и незаконосъобразен. Претендира и присъждане на направените във връзка с делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателя, редовно призован, чрез процесуалния му представител адв. С., поддържа жалбата и развива съображения в хода по същество за незаконосъобразност на РА. Не претендира разноски. Прави възражение за прекомерност на претендираното от страна на ответника юрисконсултско възнаграждение.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрк. А. изразява становище за неоснователност на жалбата. Претендира разноски по делото. Представителят на Софийска градска прокуратура изразява становище за неоснователност на жалбата и счита издадения РА за правилен и законосъобразен. Административен съд София- град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед /ЗВР/ № Р-22220419003832-020-001/21.06.2019 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22220419003832-020-002/29.10.2019 г. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.06.2016 г. до 31.03.2019 г.

На основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК и във връзка с открита административна процедура за обмен на информация, съгласно чл. 7 от Регламент /ЕС/ 904/2010, ревизионното производство е спряно със Заповед №Р-22220419003832-023-001/18.11.2019 г. и възобновено със Заповед №Р-22220419003832-143-001/20.01.2020 г. Цитираните заповеди били издадени от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП С..

На 18.03.2020 г. бил съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220419003832-092-001, срещу който от страна на дружеството жалбоподател по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, е било подадено възражение. Последното е било разгледано от страна на ревизиращия екип, като последният след преценка на изложените от страна на жалбоподателя аргументи, и като е взел предвид мотивите на ревизиращия екип формирани при анализа на събраният по административната преписка доказателствен материал, е намерил възражението за процесуално допустимо, но по същество за

неоснователно по подробни мотиви изложени в РА.

Ревизията приключила с издаването на РА № Р-22220419003832-091-001/13.05.2020 г., издаден от П. Т. П. – орган, възложил ревизията и И. В. М.-Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. –ръководител на ревизията, с който са били установени допълнителни задължения по ЗДДС за периодите от 01.06.2016 г. до 31.03.2019 г. на основание чл. 84, във връзка с чл. 62, ал. 2 от ЗДДС в размер общо на 868 562,33 лв., във връзка с декларирани от дружеството доставки като посредник в тристранни операции и получени вътреобщностни придобивания /В./, за които било установено, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит, тъй като стоките не пристигат и превозът им не завършва на територията на страната.

В хода на ревизионното производство с оглед проверка спазването на изискванията на ЗДДС, органът по приходите е връчил на ревизираното лице искания за предоставяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. № Р-22220419003832-040-01/05.09.2019 г. и изх.№ Р-22220419003832-040-02/14.10.2019 г. В отговор, от [фирма] са представени изискваните документи.

Установено било, че през ревизирия период [фирма] декларирал извършване на тристранни операции с полимерна пластмаса. Дружеството закупувало полимерна пластмаса и типелин от френското дружество STE T. P. R. SA/NV с V. FR08422910331, от унгарското дружество M. P. P. C. L. с V. H. и от белгийското дружество T. P. с V. BE0403079441 и съответно извършвал продажбата им, в условията на тристранни операции към италианското дружество BPCOM SRL с V. IT03414260988.

С оглед на горното органите по приходите по реда на Регламент (ЕС) № 904/2010 изготвили искане за обмен на информацията относно BPCOM SRL до италианската данъчна администрация. От получения отговор се установявало, че поръчките били направени по и-мейл между М. Е. I. и М. R., собственичка на BPCOM SRL. Стоките били доставяни до логистични дружества, определени от BPCOM SRL-А.Т.Л. А. Т. L. SRL с адрес в V. B. 71 L. (BS) и след това в V. G. R. 59/61 C. (BS). Разтоварването на стоките е извършено от служители в склада на логистичното дружество. Към момента, BPCOM SRL не е подало ДДС декларации, за да се провери правилното отразяване на фактурите. Дружеството има няколко текущи проверки. По отношение на дистрибуцията на стоките, закупени между Франция и България, директорът на BPCOM SRL е посочил, че стоките били закупени от тях, от доставчика BG E., с предплатени такси.

Била извършена проверка на счетоводството на дружеството жалбоподател, при която било установено, че през ревизирия период в дневниците за продажби на [фирма] са декларирани 26 фактури, с данъчна основа в размер общо на 4 498 331,32 лв., издадени на италианското дружество BPCOM SRL, по които не е начислен ДДС. Относно посочения клиент - BPCOM SRL, органите по приходите са констатирани, че съгласно подадена от EUROFISC информация, дружеството е „липсващ търговец“.

Във връзка с доставките от [фирма] били представени: фактури, издадени от прехвърлителя в тристранната операция; фактури, издадени от ревизираното лице /посредник в тристранната операция/; транспортни документи; писмено потвърждение от придобиващия в тристранната операция и банкови извлечения.

Въз основа на така направените проверки и представени в ревизионното производство документи органите по приходи извели констатации, че в представените потвърждения от BPCOM SRL липсват част от задължителните реквизити - не били

посочени име на лицето, предало стоките и дължостното му качество, както и името на лицето, получило стоките, и дължостното му качество. В представените фактури и товарителници от дружествата, извършили транспорта – LKW W. I. T. AG, S. N., DB S. H., A. T. S. е посочено мястото на натоварване – например Т. Р. до А.Т.Л. SRL, като е вписан адрес V. B., L., IT, но никъде не фигурира посоченият от ревизираното лице получател на стоките - BPCOM SRL. Органите по приходите са констатирали също, че в получения отговор от италианската администрация са посочени сметки на BPCOM SRL, от които се твърди, че са извършвани плащания /№ [банкова сметка] и №[банкова сметка]/. В същото време, видно от представените от ревизираното лице банкови извлечения и движението по банковата му сметка в П. АД, сметките от които плаща BPCOM SRL са различни, от тези посочени в отговора на данъчната администрация - №[банкова сметка] и №[банкова сметка].

Предвид факта, че са представени товарителници, удостоверяващи превоза на стоките от територията на чуждестранните доставчици до Италия, до складове А. Т. L. SRL с адрес в V. B. 71, L. (BS) и след това до V. G. R. 59/61 С. (BS) и транспортът е за сметка на ревизираното лице, органите по приходите са приели за доказани доставките на стоки до територията на Италия. Независимо от това, издателите на акта са счели, че липсват достатъчно доказателства, удостоверяващи получаването на стоките точно от BPCOM SRL, тъй като представените писмени потвърждения не съдържат всички задължителни реквизити, предвидени в закона, а и отговорът на италианската данъчна администрация не потвърждава придобиване на стоките BPCOM SRL, тъй като дружеството не е подавало ДДС декларации и не е предоставило информация относно осчетоводяване. В допълнение и банковите сметки, от които е извършено плащането не са тези посочени в получения отговор по извършения обмен на информация с италианската администрация.

При така установената фактическа обстановка, ревизиращите органи са констатирали, че липсват доказателства за осъществени тристранни операции по смисъла на чл. 15 от ЗДДС с придобиващ BPCOM SRL. Поради това е прието, че са налице вътреобщностни придобивания /от сочените като прехвърлители - STE T. P. R. SA NV – Франция, T. P. & R. SA/NV - Б. и М. Р. Р. С. – У./, с място на изпълнение на територията на страната и данъкът е изискуем за посредника /ревизираното лице/. Прието е, че доколкото от страна на от придобиващият не били представени доказателства, че В. е обложено в държавата членка, където стоките са пристигнали или е завършил превозът им, на основание чл. 86, във връзка с чл. 62, ал. 2 от ЗДДС, поради неизпълнение на условията по чл. 15, чл. 17, ал. 3 и чл. 62, ал. 5 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от Правилника за прилагане за ЗДДС /ППЗДДС/, с РА е начислен ДДС в размер на 868 562,33 лв.

Органите по приходите са се позовали на решение по съединени дела С-536/08 и С-539/08 „F.“, в което СЕС постановява, че правото на приспадане на данъчен кредит за осъществено вътреобщностно придобиване (В.) на стоки, предназначени за последваща доставка към лице в друга държава-членка, е поставено в зависимост от условието дали същите са обложени в държавата-членка на крайно потребление. В конкретния случай, видно от отговора на италианската данъчна администрация стоките не са обложени в страната-членка на крайно потребление и съответно за [фирма] не възниква право на приспадане на данъчен кредит за осъществените В..

Въз основа на подробно изложени мотиви, по жалба вх. №53-06-4531/27.05.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-823/02.06.2020 г. по регистъра на дирекция

ОДОП С., подадена от [фирма], срещу Ревизионен акт № Р-22220419003832-091-001/13.05.2020 г., издаден от П. Т. П. – орган, възложил ревизията, и И. В. М.-Н. – ръководител на ревизията, директора на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна политика“ [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, с решение № 1166 от 29.07.2020 г. посочения РА е потвърден.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от [фирма] жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е връчено на 31.07.2020 г., а жалбата до съда е депозирана чрез директора на дирекция „ОДОП“ с дата 14.08.2020 г., поради което е спазен срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал. 2 ДОПК.

Наред с посоченото жалбата е процесуално допустима, тъй като е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № РА № Р-22220419003832-091-001/13.05.2020 г., издаден от П. Т. П. – орган, възложил ревизията и И. В. М.-Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, с който са установени допълнителни задължения по ЗДДС за периодите от 01.06.2016 г. до 31.03.2019 г. на основание чл. 84, във връзка с чл. 62, ал. 2 от ЗДДС в размер общо на 868 562,33 лв. и следващите се лихви за просрочие в размер на 205 787,68 лв.

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

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

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложено надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифициран

електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава както от представените по делото доказателства, така и от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл.28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл. 22, т. 4 ЗЕДЕУУ, доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл. 24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл. 24 ЗЕДЕУУ – арг. чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

По материалната законосъобразност на акта:

С процесния РА са определени допълнителни задължения по ЗДДС за периодите от 01.06.2016 г. до 31.03.2019 г. на основание чл. 84, във връзка с чл. 62, ал. 2 от ЗДДС в размер общо на 868 562,33 лв. и следващите се лихви за просрочие в размер на 205 787,68 лв.

В настоящия случай органите по приходите за да определят на основание чл. 84, във връзка с чл. 62, ал. 2 от ЗДДС допълнителните задължения за ДДС са приели, че не са осъществени тристранни операции по смисъла на чл. 15 от ЗДДС с придобиващ ВРСОМ SRL, поради липса на представени доказателства за това. С оглед на това е било прието, че са налице вътреобщностни придобивания /от сочените като прехвърлители - STE T. P. R. SA NV – Франция, T. P. & R. SA/NV - Б. и М. Р. Р. С. – У./, с място на изпълнение на територията на страната и данъкът е станал изискуем за посредника /ревизираното лице/, доколкото от страна на придобиващият не били представени доказателства, че В. е обложено в държавата членка, където стоките са пристигнали или е завършил превозът им. Поради това на основание чл. 86, във връзка с чл. 62, ал. 2 от ЗДДС и поради неизпълнение на условията по чл. 15, чл. 17, ал. 3 и чл. 62, ал. 5 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от Правилника за прилагане за ЗДДС /ППЗДДС/, с РА е начислен ДДС в размер на 868 562,33 лв. Прието е също по отношение правото на приспадане на данъчен кредит за изискуемия от дружеството като платец данък при вътреобщностното придобиване по чл. 62, ал. 2 от ЗДДС и по чл. 9, ал. 3 от ППЗДДС, че в случаите, когато стоките, които подлежат на облагане като вътреобщностни придобивания, не пристигат в действителност и превозът им не завършва на територията на страната, за придобиванията не възниква право на приспадане на данъчен кредит по общия ред на ЗДДС. С оглед на това не било налице право да приспадне данъчен кредит за начисления данък върху добавената стойност по вътреобщностно придобиване, при което стоките не пристигат в действителност и превозът им не завършва на територията на страната

Тези изводи на ревизиращите органи са правилни и съобразени с материалния закон и се споделят и от настоящия съдебен състав.

Между страните по делото липсва спор по фактите, като от събраните по делото доказателства се установява, че през ревизирания период [фирма] е декларирал извършване на тристранни операции, като дружеството е закупувало полимерна пластмаса и типелин от френското дружество STE T. P. R. SA/NV с V. FR08422910331, от унгарското дружество М. Р. Р. С. Л. с V. Н. и от белгийското дружество Т. Р. с V. BE0403079441 и съответно е извършвало продажбата им, в условията на тристранни операции към италианското дружество ВРСОМ SRL с V. IT03414260988.

Съгласно легалното определение на чл. 15 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 и

4./ придобиващият начислява ДДС като получател по доставката.

Разпоредбата на чл. 17, ал. 3 ЗДДС 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 изложеното е видно, че преди всичко следва да се извърши проверка за кумулативното изпълнение на условията по чл. 15 ЗДДС, като ако се установи, че извършените сделки не отговарят на някое от условията и не могат да бъдат квалифицирани като тристранни операции, следва да се прецени място на изпълнение на вътреобщностното придобиване по чл. 62, ал. 5 ЗДДС въз основа на документите по чл. 9, ал. 2 ЗДДС. Съгласно чл. 62, ал. 5 ЗДДС независимо от ал. 2, мястото на изпълнение на вътреобщностното придобиване е държавата членка, където стоките пристигат или завършва превозът им, когато са налице едновременно следните условия: 1. посредникът в тристранна операция придобива стоките под идентификационния си номер по чл. 94, ал. 2; 2. лицето по т. 1 осъществява последваща доставка на стоките до придобиващия в тристранната операция; 3. лицето по т. 1 издаде фактура за доставката по т. 2, отговаряща на изискванията на чл. 114, в която посочи, че е посредник в тристранната операция и че данъкът по доставката се дължи от придобиващия в тристранната операция; 4. лицето по т. 1 декларира доставката по т. 2 във V.-декларацията за съответния данъчен период. В чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС са посочени документите, с които трябва да разполага посредникът в тристранната операция. Сред тях, освен фактури и V.-декларацията за съответния данъчен период, е посочено и 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 вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките, или в случаите на транспорт на стоки чрез куриерска услуга - номер на товарителница. В ал. 3 на чл. 9 е закрепена законова фикция, която влиза в действие, в случай, че посредникът в тристранната операция не се снабди с документите по ал. 2 до изтичането на данъчния период, следващ данъчния период, през който данъкът за вътреобщностното придобиване по чл. 62, ал. 2 от закона би станал изискуем. В този случай се счита, че вътреобщностно придобиване е с място на изпълнение на територията на страната, данъкът за което става изискуем от посредника.

В случая спорно в ревизионното производство и в съдебното такова, е налице ли са тристранни операция по смисъла на чл. 15 от ЗДДС с придобиващ ВРСОМ SRL респ. изпълнени ли са изискванията на чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС посредникът /жалбоподател в производството/ в тристранната операция да разполага с документи - фактури и V.-декларацията за съответния данъчен период и писмено потвърждение от придобиващия в тристранните операции, за да се третират същите като такива по чл. 15 от ЗДДС и при които жалбоподателят като посредник, не дължи начисляване на ДДС по извършените от него придобивания на стоки от дружества, регистрирани в друга държава членка.

В случая правилно органите по приходите, след извършена проверка по линия на обмен на информация чрез отправяне на молби до съответните данъчни администрации и предвид представените в ревизионното производство

доказателства са обосновавали извод, че декларираните от ревизираното дружество 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. Основателно органите по приходите са приели, че при липса на изискуемите се документи по чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС не може да се приеме, че за декларираните тристранни операции са изпълнени условията по чл. 15 ЗДДС.

Спорното в случая писмено потвърждение от придобиващия в тристранната операция, не удостоверява, че стоките са получени от придобиващия BPCOM SRL. Неоснователни са в тази връзка доводите на жалбоподателя, че липсата на реквизит в потвърждението по чл. 9, ал. 2, т. 4 ППЗДДС не водело автоматично до нередовност на документа и не може да доведе до възникване на задължение за дружеството. Законодателят изрично е предвидил в нормата на чл. 9, ал. 2, т. 4 от ППЗДДС, че в потвърждението следва да бъдат посочени освен дата и място на получаване, вид и количество на стоката, и алтернативно вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, така и 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. Това не е сторено. Установено е, че в него липсват част от цитираните задължителни реквизити - не били посочени име на лицето, предало стоките и длъжностното му качество, както и името на лицето, получило стоките, и длъжностното му качество, поради което не може да се приеме, че получател е италианското дружество. Правилно е възприето от страна на ревизиращите, че така представеното потвърждение е частен документ по смисъла на чл. 180 от ГПК и като такъв не обвързва съдът с материална доказателствена тежест, а следва да се цени с оглед останалите представени в производството доказателства.

Наред с горното, съдът намира, че не са представени и безспорни доказателства относно това, че стоката е транспортирана и то до придобиващият, като това се потвърждава и от отговора получен по реда на извършения обмен на информация от Италианската данъчна администрация. Не са ангажирани и доказателства, че придобиващият е подал ДДС декларации, както и дали е осчетоводена стоката за да е налице вътреобщностно придобиване.

Тежестта за доказване настъпването на всички правопораждащи претендираното право положителни факти е за ревизирувания субект. Той следва да проведе главно доказване, което винаги, за да е успешно, следва да бъде и пълно, с ангажиране на относимите към спора доказателства.

В настоящия случай от страна на жалбоподателя в провело се съдебно производство не са ангажирани каквито и да е нови доказателства оборващи изводите на органите по приходите за наличието на тристранност на операциите. При условията на чл. 154, ал.1 от ГПК жалбоподателят е този, в чиято доказателствена тежест е да установи твърдените от него факти и обстоятелства, от които черпи за себе си благоприятни последици, а именно, че разполага с документите посочени в чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС, което не бе установено в съдебната фаза на процеса.

При тези обстоятелства, следва да се приеме, че за декларираните тристранни операции не са изпълнени условията по чл. 15 ЗДДС и изискванията на чл. 9, ал. 2 ППЗДДС. При недоказани предпоставки, свързани с тристранната операция по чл. 15 ЗДДС, приложима е разпоредбата на чл. 62, ал. 2 ЗДДС, съгласно която независимо от ал. 1, мястото на изпълнение на вътреобщностното придобиване 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.

За ревизираното дружеството е налице вътреобщностно придобиване (В.), поради което правилно на основание чл. 84 и чл. 86, ал. 1 ЗДДС във връзка с чл. 62, ал. 2 ЗДДС е начислен ДДС в размер 868 562,33 лева. Наред с изложеното следва да се посочи, че е неприложима разпоредбата на чл. 73а ЗДДС във връзка с въпроса дали при действието на фикцията по чл. 9, ал. 3 ППЗДДС и място на изпълнение на вътреобщностното придобиване, определено в хипотезата на чл. 62, ал. 2 ЗДДС, посредникът има право на данъчен кредит, чрез механизма на обратното начисляване. На този въпрос отговор е даден в решението на Съда на ЕС по съединени дела С-536/08 и С-539/08, според което когато доставките са обложени като вътреобщностни придобивания, за които се приема, че са осъществени в държавата членка по идентификация съгласно чл. 28, б. „а“, § 2, първа алинея от Шеста директива, не може да се счита, че посочените сделки пораждат „право на приспадане“ по смисъла на чл. 17 от същата директива. Доколкото стоките не са пристигнали на територията на държавата членка - мястото на изпълнение се определя от идентификацията на посредника в тристранната операция. Това разрешение произтича от принципа мястото на облагане с ДДС да е на територията на държавата членка, където се осъществява крайното потребление на стоките. Поради това в този случай е приложим специалният режим за освобождаване от облагане съгласно чл. 62, ал. 3 ЗДДС, респективно корекция на облагането по чл. 62, ал. 4 ЗДДС във връзка с чл. 10 от ППЗДДС - когато се докаже, че вътреобщностното придобиване е обложено в страната, в която пристигат стоките или е завършен превозът им. При липсата на ангажирани доказателства по делото, че стоките са обложени в държавата членка, където са пристигнали или е завършил превозът им, то мястото на изпълнение на вътреобщностните придобивания е територията на страната.

По изложените съображения, съдът намира че РА е издаден в съответствие с изискванията на процесуалния и материалния закон, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

С оглед акцесорния характер на лихвата за забава, правилно и законосъобразно с РА се определени лихви за забава в размер на 205 787.68 лева.

Предвид изхода от делото и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение в размер на 22 093,50 лева, съгласно чл. 8, ал. 1, т. 6 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения, като неоснователни са направените от страна на жалбоподателя възражения за прекомерност на юрисконсултско възнаграждение.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1, във връзка с чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София- град, III отделение, 70-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 2, представявано от управителя С. Карола и със съдебен адрес: [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220419003832-091-001/13.05.2020 г., издаден от П. Т. П. - началник сектор, възложил ревизията и И. В. М.-Н. - главен инспектор по приходите, ръководил на ревизията, потвърден с решение № 1166 от 29.07.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ДОДОП/ - [населено място], с който са установени допълнителни задължения по ЗДДС за периодите от 01.06.2016 г. до 31.03.2019 г. на основание чл. 84, във връзка с чл. 62, ал. 2 от ЗДДС в размер на общо 868 562,33 лв. - главница и лихви за забава в размер на 205 787,68 лева.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК 203246055 да заплати на Национална агенция за приходите сумата от **22 093,50 лева**, представляваща юрисконсултско възнаграждение. Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

СЪДИЯ: