

РЕШЕНИЕ

№ 1942

гр. София, 26.03.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 46
състав,** в публично заседание на 25.02.2014 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Желева

при участието на секретаря Красимира Савова и при участието на прокурора Костов, като разгледа дело номер **11619** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], с адрес на управление [населено място], [жк], против Ревизионен акт №[ЕГН]/09.04.2013г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с Решение № 1842/28.10.2013г. на Директора на Дирекция "ОДОП" – София при ЦУ на НАП, с който на дружеството са определени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС в размер на 648 814,10лв. и лихва в размер на 80 570,53лв. за д.п.м.11,12.2011г., м.01.2012г. и м.03.2012г.

В жалбата се твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен, тъй като е постановен при нарушение на материалния закон.Посочено е, че спор по фактите няма, както и по представените писмени доказателства.Според жалбоподателя цитираните правни норми в РД и РА са неотносими към процесните доставки. Не се оспорва, че дружеството само се е определило като посредник в тристранна операция и е извършил документирането и отчитането на операциите като посредник.Навежда доводи, че независимо от това, вида на доставките обаче се определя според съдържанието им. Жалбоподателят сочи, че в случая не са налице всички условия по чл.15 от ЗДДС, а именно стоката не е транспортирана.Така не са изпълнени изискванията на чл.9, ал.2, 3 и 4 от ППЗДДС. Навежда доводи, че липсата на тристранна операция води до неприложимост на чл.65, ал.5 , вр. с чл.9, ал.2 от ЗДДС, а оттам и до невъзможност да се определи мястото на изпълнение на ВОП по реда на чл.62,ал.2 от ЗДДС, данъкът да стане изискуем и да възникне задължение за издаване на протокол по чл.117 от ЗДДС.Според жалбоподателя стоките не са транспортирани

никъде, следователно не може да се твърди осъществен ВОП или тристранна операция. Според жалбоподателя доставките действително са декларирани като тристранна операция, но според ЗДДС не би възникнало задължение за начисляване и плащане на ДДС за жалбоподателя. Т.е. аритметичния резултат е такъв какъвто е деклариран от задълженото лице. Моли се за отмяна на атакувания административен акт. Претендира разноски.

Ответната страна, Директорът на Дирекция "ОУИ", [населено място], чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Жалбата е подадена в законоустановения срок, от легитимирано лице и при наличие на интерес от обжалване, след изчерпване на административния ред за обжалване, поради което е допустима.

След като разгледа оплакванията, изложени в жалбата, доказателствата по делото, становищата на страните и в рамките на задължителната проверка по чл. 160 ДОПК, административният съд приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е започнало със ЗВР № 1208513 от 26.11.2012г. издадена от Началник сектор Дирекция „Контрол” при ТД на НАП -София, компетентен орган съгласно заповед № РД-01-6 от 04.01.2010г. на директора на ТД на НАП-София. Определен е тримесечен срок за завършването считано от връчването ѝ - 30.11.2012г. Със ЗВР № 1300619 от 23.01.2013г. е удължен срока за завършването ѝ до 28.02.2013г. В срока по чл.117 от ДОПК е издаден РД № У-1300619 от 13.03.2013г., с който е направено предложение за установяване на задължения по ЗДДС за д.п.м. 11, 12, 2011г., м.01.2012г. и м.03.2012г.

Предмет на разглеждане в настоящото производство е начисленият ДДС за д.п.м. 11.12.2011г. и м.12.2012г. и м.03.2012г. В останалата част РА не се обжалва и е влязъл в сила. При ревизията е констатирано, че дружеството като участник в тристранна операция е декларирало придобиване на стоки /домакинско фолио и намотки от алуминиева сплав/ на обща стойност 3244070,24лв. от „ААЛТРЕЙД” ЛТД, VIN GB942702139, регистрирано лице за целите на ЗДДС във Великобритания и доставка на същите стоки на стойност 3290539,11лв. на „Аббометалс” СРЛ, VIN ITO [ЕГН], регистрирано лице за целите на ДДС в Италия. В издадените фактури с получател „Аббометалс” СРЛ, Италия, като правно основание е посочен чл.79,ал.1,т.1 от ППЗДДС. При проверка в системата У1Е5 органът по приходите е констатирал, че „Аббометалс” СРЛ, Италия, УГМ 1T07336890962, клиент на ревизираното лице е deregистрирано на 31.01.2012 г.

В отговор на връчени на основание чл. 37, ал. 3 и чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК искания, от страна на ревизираното лице са представени документи, подробно описани в РД, който се явява неразделна част от РА, съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК. Представени са банкови документи, удостоверяващи, че са извършени разплащания по доставките от [фирма] към „ААтрейд” ЛТД и от „Аббометалс” СРЛ към ревизираното лице. Не са представени договори за доставки между трите дружества, писмени заявки и др. търговска документация. Приложени са съобщения за освобождаване на стоките, наредени от „ААтрейд” ЛТД в полза на българското дружество, както и съобщения издадени от последното в полза на „Аббометалс” СРЛ, Италия. В писмените си обяснения, ревизираното лице твърди, че покупко-продажбата на стоките е извършена в митнически склад в [населено място], Германия, собственост на „М. Д.О.О”, откъдето въз основа на фактура и съобщение за

освобождаване на стоките, същите се прехвърлят от „ААтрейд" ЛТД в полза на ревизираното лице, а след това от ревизирания субект към придобиващия „Аббометалс" СРЛ, който след освобождаването на стоките следва да вземе и транспортира алуминиевите продукти.

От страна на ревизираното лице, въпреки изричното им искане, не са представени потвърждения за получаване на стоките от „Аббометалс" СРЛ, съгласно изискванията на чл. 9, ал. 2, т. 4 от ППЗДС, както и транспортни документи, потвърждаващи движението на стоките. Този отрицателен факт е отразен в протокол № 1301919/13.02.2013 г., приложен по преписката.

След анализ на събраните документи, органът по приходите е приел, че не е налице хипотезата на чл. 62, ал. 5 от ЗДДС, според която мястото на изпълнение на вътреобщностното придобиване /ВОП/ е държавата-членка, където стоките пристигат или завършва транспортът им, т.е. Италия. Приел е, че в случая е приложим чл. 62, ал. 2 от ЗДДС, според който мястото на изпълнение на ВОП е на територията на страната, когато лицето, което придобива стоката е регистрирано по този закон лице и е осъществило придобиването им под идентификационни си номер, издаден в страната. Позовал се е на чл.9, ал.3 от ППЗДС, с който е въведена законова презумпция за наличие на ВОП и изискуемост на данъка, когато лицето не разполага с необходимите документи до изтичане на периода, следващ данъчния период, през който данъкът за ВОП по чл. 62, ал. 2 от ЗДДС би станал изискуем и същият следва да се начисли от посредника по тристранната операция по реда на чл. 117, ал. 2 от закона.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

След извършване на служебна проверка, съдът установи, че обжалвания акт е издаден от компетентен орган и в установената форма.

Настоящият състав намира, че между страните липсва спор относно фактите, като поставените за разрешаване въпроси са правни и се свеждат до това, налице ли е тристранна операция и какво е данъчното ѝ третиране за участниците в нея, съответно, в случай, че не е налице тристранна операция, следва ли да се приеме, че жалбоподателят е получател по ВОП, за което поради това, че не се е снабдил с изискуемите по закон документи, удостоверяващи получаването на стоката от неговия получател, дължи ДДС в хипотезата на чл. 62, ал.2 от ЗДДС.

Видно от доказателствата по делото жалбоподателят [фирма] със сегашно наименование [фирма] е декларирал в справките декларации и VIES декларациите си, участие като посредник в тристранни операции. Прехвърлител на стоките е „ААТрейд ЛТД" с VINGB[EИК], регистриран за целите на ДДС във Великобритания, придобиващ е „Аббометале СРЛ", VIN ITO7336890962. Придобитите в качеството на посредник стоки са на стойност 3244070,24лв., а са реализирани на стойност 3290539,11лв. Представени са банкови извлечения документиращи плащанията между страните. Липсва спор между страните и че стоката не е напускала склада на продавача в Германия.

Определението за тристранна операция е дадено в чл.15 от ЗДДС и се определя като доставка на стоки между три регистрирани за целите на ЗДДС 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.

В случай на тристранна операция, лицето в държавата А /прехвърлител/ извършва към посредника ВОД, която доставка е облагаема с нулева ставка. По отношение на тази доставка са приложими всички правила, отнасящи се до данъчното третиране на ВОД. Посредникът от държава Б, извършва ВОП с място на изпълнение в държава В, в която стоките пристигат. Това ВОП е освободено от облагане на посредника, на основание чл.65, ал.2, т.4 от ЗДДС. Посредникът извършва последваща доставка на стоките до придобиващия в държава В, като тази доставка е с място на изпълнение в държавата членка В. В хипотезата на тристранна операция ДДС за доставката се начислява от придобиващия, в държавата, в която е пристигнала стоката.

В конкретния случай не е спорно, че независимо от декларирането на операцията като тристранна от участниците в нея, посредникът не се е снабдил с изискуемите документи по чл.9, ал.2 от ППЗДДС. Спорен е само въпросът дали в контекста на фактите, установени по делото, посредникът следва да дължи ДДС, независимо че стоките не само не са стигнали до Италия, но изобщо не са напусkali склада на прехвърлителя в Германия.

Както бе посочено по-горе, за прехвърлителя по операцията, доставката към посредника има характера на ВОД, а за посредника, който не се е снабдил с документите по чл.9, ал.2 в срока по ал.3 от ППЗДДС, доставката има характера на облагаемо ВОП, в хипотезата на чл.62, ал.2 от ЗДДС. По отношение на тези доставки са приложими всички общи правила за ВОД и ВОП, поради което спорът относно задължението за начисляване на ДДС следва да се разреши именно от гледна точка на тези правила.

Съгласно разпоредбата на чл.13, ал.1 от ЗДДС, вътреобщностното придобиване, е придобиването на правото на собственост върху стока, както и фактическото получаване на стока в случаите по 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. Съгласно чл.62, ал.1 от ЗДДС, мястото на изпълнение на вътреобщностното придобиване е на територията на страната, когато стоките пристигат и превозът им завършва на територията на страната. Извън посочения случай, смята се, че мястото на изпълнение е на територията на страна, когато лицето, което придобива стоките, е регистрирано по този закон и е осъществило придобиването им по идентификационен номер, издаден в страната – чл.62, ал.2 от ЗДДС.

Настоящият състав преценява, че в контекста на твърдяната от органите по приходите тристранна операция, посредникът ще се счита за получател на облагаем ВОП по смисъла на чл.62, ал.2 от ЗДДС, само ако е започнало транспортирането на стоките от прехвърлителя към придобиващия, но стоките не са стигнали до територията на държавата, в която е регистриран придобиващия.

Съгласно чл.138, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, съдържащ се в глава 4, озаглавена „Освобождавания на вътреобщностни сделки”, държавите-членки освобождават доставката на стоки, изпратени или превозени до местоназначение извън съответната им територия, но на територията на Общността, от или за сметка на продавача или клиента, придобиващ стоките за друго данъчнозадължено лице или за

данъчно незадължено юридическо лице, действащо в това си качество в държава-членка, различна от тази, в която е започнало изпращането или превоза на стоката.

Разпоредбата възпроизвежда съдържанието на чл.28в, част А, буква а) от Шеста директива и е част от преходния режим за облагане на търговията между държавите членки, регламентиран в раздел XVIa от тази директива, чиято цел е да се прехвърлят данъчните приходи в държавата членка, в която се осъществява крайното потребление на доставените стоки - Решение от 27 септември 2007г. по дело Teleos и др., С-409/04, точка 36, Решение от 27 септември 2007г. по дело Collie, С-146/05, точка 22, Решение от 27 септември 2007г. по дело Twoh International, С-184/05, точка 22, Решение от 22 април 2010г. по дело X и fiscale eenheid Facet-Facet T., С-536/08 и С-539/08, Решение от 7 декември 2010г. по дело R,

С-285/09, точка 37 и Решение от 22 септември 2012г. по дело VSTR, С-587/10, т. 27.

Механизмът, създаден с този преходен режим, се състои, от една страна, в освобождаване на извършената чрез вътреобщностно изпращане или вътреобщностен транспорт доставка в държавата членка, от която се изпращат или транспортират стоките, и същевременно допускане на право на приспадане или възстановяване на платения по получени доставки ДДС в тази държава, а от друга страна, в облагане на вътреобщностното придобиване в държавата членка по пристигане. По този начин механизмът гарантира ясно разграничение на данъчния суверенитет на съответните държави членки (в този смисъл Решение по дело R, посочено по-горе, точка 38) и позволява да се избегне двойното данъчно облагане, а следователно и да гарантира данъчния неутралитет, присъщ на общата система на ДДС - Решение по делото Teleos и др., точка 25, Решение по делото Collie, точка 23 и Решение от 22 септември 2012г. по дело VSTR, С-587/10, т. 28.

Съгласно постоянната практика на СЕС освобождаването на вътреобщностната доставка на дадена стока и съответно възникването на задължението за получателя по ВОП да начисли ДДС, става приложимо само когато правото на разпореждане като собственик с тази стока е прехвърлено на приобретателя и продавачът докаже, че посочената стока е изпратена или транспортирана в друга държава членка и че вследствие на това изпращане или транспортиране, същата стока е напуснала физически територията на държавата членка на доставката - Решение по делото Teleos и др., точка 42, Решение по делото Twoh International, точка 23, Решение по делото R., точка 41 и Решение от 16 декември 2010г. по дело Euro Tyre H., С-430/09, точка 29.

Съгласно съображение 10 от Директивата за ДДС, по време преходния период вътреобщностните сделки, извършвани от данъчнозадължени лица, различни от данъчнозадължени лица, извършващи освободени доставки, трябва да бъдат облагани в държавата-членка по местоназначение в съответствие с данъчните ставки и условия, определени от тази държава-членка.

Действието на този общ принцип не може да бъде изключено поради обстоятелството, че посредникът като участник в тристранна операция, поради това, че не е снабдил с документите по чл.3, ал.2 от ППЗДДС, следва да се счита задължен да начисли ДДС, включително и в случаите, в които стоката, предмет на декларираната тристранна операция, изобщо не е напускала склада на прехвърлителя – факт, по който страните не спорят. Да се приеме обратното означава да се пренебрегне принципа, че ДДС се дължи винаги в държавата, в която се потребява стоката, съответно да се наруши неутралитета на данъка.

Неправилно ответната страна се позовава на Решение на СЕС от 22 април 2010г. по съединени дела C-536/08 и C-539/08. Същото е неотносимо към настоящия казус, доколкото от фактите по делата е видно само, че в случая стоките не са стигнали до придобиващия, но не и че изобщо не са напусkali склада на прехвърлителя. Отделно, в това решение, в т.44, СЕС за пореден път потвърждава принципа, че данъкът се дължи, в държавата, в която се потребяват стоките.

По изложени съображения жалбата е основателна и следва да се уважи.

Предвид изхода на спора и направеното искане от жалбоподателя за присъждане на разноски в размер на 15 090лв. същото е основателно и следва да се уважи.

Водим от горното, съдът

РЕШИ:

Отменя Ревизионен акт № [ЕГН]/09.04.2013г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с Решение № 1842/28.10.2013г. на Директора на Дирекция "ОДОП" – София при ЦУ на НАП, с който на дружеството са определени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС в размер на 648 814,10лв. и лихва в размер на 80 570,53лв. за д.п.м.11,12.2011г., м.01.2012г. и м.03.2012г.

Осъжда дирекция ОДОП-софия да заплати на [фирма], с[ЕИК] разноски в размер на 15090лв.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от получаването му.

СЪДИЯ: