

РЕШЕНИЕ

№ 31117

гр. София, 05.08.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав, в публично заседание на 27.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **5180** по описа за **2024** 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).

Делото е образувано по жалба на „МЛТ ТРЕЙДИНГ“ ООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Т. А. С. чрез адв. И., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221722001750-091-001/24.07.2023 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията, и Г. С. Б. - ръководител на ревизията, в потвърдената му част с Решение № 1538/27.10.2023 г. на директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

С ревизионния акт е установено задължение за „МЛТ ТРЕЙДИНГ“ ООД за ДДС за довносяне в размер на 7181,55лв. и лихви в размер на 5 960,49лв.

С Решение № 1538/17.10.2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. установеното задължение за процесния период е отменено в частта относно извършеното прихващане в размер на 289,40 лв. по ЗДДС, ведно с начислените лихви, както следва: лихва в размер на 0,40 лв. за данъчен период м. 09.2021 г., лихва в размер на 4,99 лв. за данъчен период м. 11.2021 г., както и лихва за м. 05.2023 г. С посоченото решение ревизионният акт е потвърден в

останалата му част, а именно в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 12.2021 г., м. 03.2022 г. и м. 05.2022 г.

Жалбоподателят оспорва акта като незаконосъобразен и необоснован, постановен в противоречие със ЗДДС, ППЗДДС и Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. Поддържа, че приходната администрация не е изяснила всички релевантни факти относно осъществените тристранни операции, като се е ограничила до анализ единствено на дейността на българското дружество, без да разгледа сделките в тяхната цялост. Излага, че от събраните доказателства се установява наличието на всички кумулативни предпоставки за тристранни операции – участието на лица, регистрирани в различни държави членки, директен транспорт на стоките от Германия до Ч., Л. и Е., както и липсата на регистрация по ДДС на „МЛТ ТРЕЙДИНГ“ ООД в тези държави. Посочва още, че не е изследван въпросът дали крайните получатели са декларирали и внесли дължимия ДДС, въпреки че именно те носят това задължение в рамките на общата система на ДДС при тристранни операции.

Според жалбоподателя обстоятелството, че доставките са декларирани от първоначалния доставчик, не освобождава органите по приходите от задължението им да установят всички относими факти. Вместо това, ревизиращите са акцентирали върху формалното несъответствие в ЧМР документите относно вписания изпращач, без да извършат цялостна проверка на сделките. По отношение на неподадените VIES декларации за съответните данъчни периоди се прави искане жалбата да се приеме и като уведомление по чл. 126, ал. 2, т. 2 от ЗДДС за отстраняване на допуснати грешки.

В заключение претендира отмяна на ревизионен акт № Р-22221722001750-091-001/24.07.2023 г.в оспорената му част относно доставки осъществени през данъчен период м.12.2021г., м.03.2022г. и м.05.2022г.

В проведеното открито съдебно заседание жалбоподателят, се представлява от адв. И.. Същата излага искане за прогласяване на нищожност на оспорения акт, алтернативно незаконосъобразност на същия жалбата и претендира разноски по делото /л.207-211/.

Ответникът - директор на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, се представлява от юрисконсулт И., която оспорва жалбата. Представя доказателства за компетентността на органите по приходите, които са издали ЗВР. Моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, не изпраща представител, не представя становище по същество на жалбата.

Административен Съд - С.- град, Трето отделение, 62 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема следното:

По допустимостта на жалбата: Решението на Директора на Дирекция "ОДОП", при ЦУ на НАП, С. е връчено на жалбоподателя по електронен път на 06.11.2023 г. (л.23) Жалбата е подадена чрез административния орган на 20.11.2023 г., т. е. в рамките на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване.

Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

От фактическа страна :

Между страните не се спори, че ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221722001750-020-001/ 08.04.2022 г., /л.27/ връчена на 14.04.2022 г. /л.29/ по електронен път, издадена от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. /л.24/ на директора на ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник на Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД- 01-128/18.02.2020 г. и №РД-84-2200-225/07.04.2022 г. /л.26/ на директора на ТД на НАП С.. Същата е изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р- 22221722001750-020-002/20.06.2022 г., №Р-22221722001750-020-003/13.07.2022 г., №Р- 22221722001750-020-004/11.08.2022 г. /л.30-38/, Заповед за спиране №Р-22221722001750-023- 001/31.08.2022 г. /л.39/ и Заповед за възобновяване №Р-22221722001750-143-001/19.04.2023 г. /л.42/, издадени от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Възложено е извършването на ревизия на „МЛТ ТРЕЙДИНГ“ ООД за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди 01.12.2021 г. до 31.05.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионния доклад РД №Р- 22221722001750-092-001/01.06.2023 г./л.45/, същият е връчен на 06.06.2023 г., по електронен път. От дружеството не е подадено възражение срещу РД, на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Издаден е РА № №Р-22221722001750-091-001 от 24.07.2023 г./л.63-66/, връчен на дружеството по електронен път на 10.08.2023 г. /л.67/.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във

връзка с която е постановено Решение № 1538/27.10.2023 г., с което е отменил в частта на извършеното прихващане в размер на 289,40 лв. за ДДС, ведно с лихви за данъчен период м. 09.2021 г. в размер на 0.40 лв. лихва върху ДДС за данъчен период м. 11.2021 г. в размер на 4,99 лв. и лихва върху ДДС за м. 05.2023 г. С Решението е потвърден РА в останалата му част - в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 12.2021 г., м. 03 и м. 05.2022 г.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37., ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на дружеството са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22221722001750-040-001/19.04.2022 г. и №Р-22221722001750-040- 002/21.06.2022 г., с които са изискани първични и вторични счетоводни документи, търговска и счетоводна документация за ревизираните периоди. В отговор са ангажирани доказателства, подробно описани и обсъдени в РД.

На 17.06.2022 г. е документирано посещение с протокол №1768105 в счетоводството на „МЛТ ТРЕЙДИНГ“ ООД, при което е извършен преглед на търговските и счетоводни документи.

С Протокол № Р-22221722001750-ПГ1Д-001/23.08.2022 г. към настоящото производство са присъединени доказателства, събрани при предходна проверка за прихващане и/или възстановяване на дружеството с УИН № П-22221722055242.

С Протокол № Р-22221722001750-ППД-002/23.08.2022 г. са присъединени и доказателства от извършена на дружеството ревизия, приключила с ревизионен акт № Р-22221721006361-091-001/31.03.2023 г.

Установено е, че „МЛТ ТРЕЙДИНГ“ ООД е дружество с ограничена отговорност, вписано в Търговския регистър на Агенцията по вписванията на 04.06.2014 г. Седалището и адреса на управление е: [населено място],[жк], [улица], ателие 1. Дружеството се управлява и представлява от Т. А. С. и К. Д. Б.-М..

Основната дейност на „МЛТ ТРЕЙДИНГ“ ООД през ревизирания период е покупка и продажба на тежки строителни машини с код по НКИД 46,69 – търговия на едро с други машини и оборудване със стопанско предназначение, неклассифицирана другаде, части за тях.

Дружеството е регистрирано в регистъра по ЗДДС, считано от 11.07.2017 г.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди по ЗДДС, като за предходни такива е извършена една ревизия, приключила с ревизионен акт.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане, в хода на ревизията по издаване на процесния РА са предприети процесуални действия, подробно описани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Установено е, че „МЛТ ТРЕЙДИНГ“ ООД е декларирало доставки на стоки – машини, в качеството си на посредник в тристранни операции.

По фактура №190/13.12.2021 г., издадена на BUCHHAMMER HANDEL GmbH, е осъществена продажба на машина JCB Radlader 407, като същата е придобита от HOPPING GmbH, Германия, VIN DE811404331, по фактура №202119673/02.12.2021 г. на стойност 44 000,00 евро, издадена на „МЛТ ТРЕЙДИНГ“ ООД. Стоката не е влизала на територията на Република България. Съгласно представеното международно товарителнично писмо (ЧМР), превозът е извършен от чешкото дружество ROKADO TRANS, като като изпращач е посочено BUCHHAMMER HANDEL GmbH, а като място на разтоварване – CZ-73911 Frydant n./O., Tursovska 734, Michal Mensik. Представено е и писмено потвърждение от 22.03.2022 г., удостоверяващо получаването на стоката на територията на Ч.. При извършена справка в системата VIES е констатирано, че фактура №202119673/02.12.2021 г. на стойност 44 000,00 евро е декларирана като вътреобщностна доставка (ВОД) от HOPPING GmbH, но не е отчетена като вътреобщностно придобиване (ВОП) от „МЛТ ТРЕЙДИНГ“ ООД.

По фактура №211/10.05.2022 г., издадена на BUCHHAMMER HANDEL GmbH, е реализирана продажба на багер Terex Firmly J960, придобит от SUDDEUTSCHE BAUMASCHINEN HANDELS GmbH, VIN DE157113350, по фактура №22-3556/25.03.2022 г. на стойност 265 000,00 евро. Транспортът е осъществен по маршрут Германия – Л., като е организиран и заплатен от получателя по доставката – TAUGARE, Л., и е извършен от „МОИТ ТРАНС 2005“ ЕООД. От представеното ЧМР е видно, че като изпращач е вписано германското дружество SUDDEUTSCHE BAUMASCHINEN HANDELS GmbH, а като място на натоварване – Германия, съответно място на разтоварване – LT-72328 Taurage, Л.. Документът е надлежно подписан и подпечатан от участващите страни, като стоката съответства на описаната във фактурата. Представени са потвърждения от BUCHHAMMER HANDEL GmbH и TAUGARE, Л., удостоверяващи получаването на стоката на територията на Л. на 22.05.2022 г. При проверка в VIES е установено, че фактура №22-3556 на стойност 265 000,00 евро е декларирана като ВОД от доставчика SUDDEUTSCHE BAUMASCHINEN HANDELS GmbH, но не е отчетена като ВОП от „МЛТ ТРЕЙДИНГ“ ООД.

По фактура №215/25.05.2022 г., издадена на BUCHHAMMER HANDEL GmbH, е извършена продажба на минибасер Minibaggers JCB 16C, придобит от HOPPING GmbH, Германия, VIN DE811404331, по фактура №20220878/25.05.2022 г. на стойност 22 800,00 евро. Транспортът е извършен по маршрут Германия – Е., организиран и заплатен от получателя К-TEAM ОЪ, VIN EE101859561, като превозът е осъществен от OLBSTAR, Е.. От ЧМР е видно, че като изпращач е посочено HOPPING GmbH, а като получател – К-TEAM ОЪ, Е., като клетка 24 (място на разтоварване) не е попълнена. Представено е писмено потвърждение от 21.06.2022 г. за получаване на стоката на територията на Е.. При справка във VIES е установено, че фактура №20220878 на стойност 22 800,00 евро не е декларирана като ВОД от HOPPING GmbH, Германия, нито като ВОП от „МЛТ ТРЕЙДИНГ“ ООД.

Органите по приходите са се позовавали на разпоредбата на чл. 9, ал. 2 от Правилника за прилагане на ЗДДС (ППЗДДС), съгласно която за доказване на обстоятелствата по чл. 62, ал. 5 от ЗДДС посредникът в тристранна операция следва да разполага с: фактура, издадена от прехвърлителя, с посочен ДДС номер на посредника; фактура, издадена от посредника към придобиващия, с посочен идентификационен номер по ДДС на последния; VIES-декларация за съответния данъчен период, в която е отразена съответната доставка; както и писмено потвърждение от придобиващия, удостоверяващо получаването на стоката, съдържащо изискуемите реквизити относно дата, място, вид и количество на стоката, участващите лица и транспортното средство или товарителница при куриерски транспорт.

Съгласно чл. 62, ал. 1 ЗДДС мястото на изпълнение на вътреобщностното придобиване е на територията на страната, когато стоките пристигат или превозът им завършва в страната. По силата на ал. 2, независимо от това правило, мястото на изпълнение е на територията на страната и когато придобиващото лице е регистрирано по ЗДДС и е осъществило придобиването под български ДДС номер. Съгласно ал. 5 обаче, при наличие на кумулативно посочените предпоставки за тристранна операция, мястото на изпълнение се определя в държавата членка на пристигане на стоката, при което данъкът се дължи от придобиващия.

При неизпълнение на изискванията за документална обезпеченост по чл. 62, ал. 5 ЗДДС се приема, че вътреобщностното придобиване е с място на изпълнение на територията на страната, като данъкът става изискуем от посредника съгласно чл. 9, ал. 3 ППЗДДС.

От ревизираното лице са представени фактури, издадени от прехвърлителите по процесните тристранни операции, както и писмени потвърждения от получателите на стоките. Въпреки това,

при извършена справка в информационната система на НАП е установено, че за декларираните доставки, квалифицирани като тристранни операции и отразени в клетка 18 на дневника за продажби, не са подадени VIES-декларации за съответните данъчни периоди.

При тези данни е прието, че „МЛТ ТРЕЙДИНГ“ ООД, в качеството си на посредник в тристранна операция, не разполага с всички изискуеми документи по чл. 9, ал. 2, т. 3 от ППЗДДС за доказване на обстоятелствата по чл. 62, ал. 5, т. 4 от ЗДДС. Поради това и на основание чл. 9, ал. 3 от ППЗДДС е формиран извод, че за ревизираното лице е налице вътреобщностно придобиване на стоки с място на изпълнение на територията на страната по смисъла на чл. 13, ал. 1 от ЗДДС, поради което възниква задължение за начисляване на данък върху добавената стойност върху получените доставки.

На основание чл. 84 от ЗДДС е начислен ДДС, както следва: за данъчен период м. 12.2021 г. – в размер на 17 211,30 лв. върху данъчна основа 86 056,32 лв. по фактура №202119673/02.12.2021 г., издадена от прехвърлителя HOPPING GmbH; за данъчен период м. 03.2022 г. – в размер на 103 658,99 лв. върху данъчна основа 518 294,95 лв. по фактура №22-83556/25.03.2022 г., издадена от прехвърлителя SUDDEUTSCHE BAUMASCHINEN HANDELS GmbH; както и за данъчен период м. 05.2022 г. – в размер на 8 918,58 лв. върху данъчна основа 44 592,92 лв. по фактура №20220878/25.05.2022 г., издадена от HOPPING GmbH.

II. От правна страна.

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице имащо правен интерес от оспорване и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването 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.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от възложителя и ръководителя на ревизията, вписани в ЗВР, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от ДОПК.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 ЗЕДЕУУ, по делото са

представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство. Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, Заповеди за изменение на ревизионното производство, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр. 85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по

смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях усъвършенстван електронен подпис означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях квалифициран електронен подпис означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо, Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани. Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл.109 ДОПК.

Ревизионният акт е изготвен в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити, поради което и съдът намира обжалвания акт за валиден, издаден от компетентен орган. Неразделна част от него е и ревизионният доклад, ведно с приложенията към него.

Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Не се установяват основания за прогласяване на нищожност на оспорения ревизионен акт.

От представената Заповед №3-ОПР-11/12.02.2020г. на изпълнителния директор на НАП е видно, че при отсъствие на титуляр на длъжност директорите на ТД на НАП са оправомощени да определят служител, който да изпълнява задълженията му, следователно Заповед за заместване

№РД-84-2200-225/07.04.2022г. е издадена от компетентен орган. Представено е и предложение на прекия ръководител №1552-44/07.04.2022г. до директор на ТД на НАП С. да се определи за заместващ на Г. И. М. – М. С. Х., както и основанията за отсъствие на М. – Заповед за разрешен отпуск от 07.04.2022г. Представени са и доказателства за заемана длъжност от Х. – началник на сектор „Ревизии“ ИРМ Б., а по отношение на М. са налице данни от приложените по делото други заповеди.

Съгласно чл. 41 от Устройствения правилник на НАП към териториалните дирекции се създават офиси /дирекции/ за обслужване, в които се осъществяват дейностите по обслужване на данъкоплатци и осигурители в териториалния обхват и обхват на дейност на съответната дирекция.

Неоснователни са възраженията на жалбоподателя, свързани с правомощието на директора на офис за обслужване Б. да разрешава отпуск на Г. М.. По делото не е представена заповед, даваща подобни правомощия на директора на офис Б., но независимо от това компетентността на заместника да издава актове по ДОПК произтича от два кумулативни елемента: неговото законосъобразно назначение на съответната длъжност в НАП и издадената Заповед за заместване/оправомощаване, подписана от легитимния орган по приходите (Изпълнителния директор на НАП , в случая Директора на ТД), която му прехвърля функциите на титуляря за определен период. След като заместникът е законосъобразно назначен и оправомощен да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112 ал.2 от ДОПК, то издадените от него актове са издадени не страдат от пороци, водещи до липса на материална компетентност.

Евентуални процедурни нарушения в НАП (като това дали директорът на офиса е имал право да подпише отпуска на титуляря, или е трябвало това да стори директорът на ТД) представляват нарушения на трудовата или служебната дисциплина. Те не могат да рефлектират върху валидността на производствата, водени срещу данъчно задължените лица. В случая, фактическото отсъствие на титуляря е факт, а замяната му с легитимен заместник има за цел да осигури непрекъснатост на държавната функция.

Върховният административен съд (ВАС) поддържа постоянна практика, че административните актове се изследват за нищожност единствено въз основа на това дали лицето, което ги е подписало, е имало материална, териториална и времева компетентност към момента на подписването.

По тези съображения съдът счита за неоснователно възражението за нищожност на оспорения РА.

За резултатите от ревизията е съставен РД № Р-22221423007641-092-001/15.05.2024 г., чието съдържание съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК, към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

По приложението на материалния закон:

Съгласно чл.13, ал.1 от ЗДДС вътреобщностно придобиване е придобиването на правото на собственост върху стока и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик, 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.

По силата на чл.40 от Директива 2006/112/ЕО за място на вътреобщностното придобиване на стоки се счита мястото, където завършва изпращането или превозът на стоките за лицето, което ги придобива. Този принцип е възприет в разпоредбата на чл.62, ал.1 от ЗДДС, която предвижда, че мястото на изпълнение на вътреобщностното придобиване е на територията на страната, когато стоките пристигат и превозът им завършва на територията на страната.

В разпоредбата на чл.41 от Директива 2006/112/ЕО е уредено изключение от правилото по чл.40, възприето в националната разпоредба на чл.62, ал.2 от ЗДДС - 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 да се избегне двойното данъчно облагане, са уредени хипотезите на чл.62, ал.3-5 от ЗДДС, като документите, удостоверяващи релевантните обстоятелства, и редът за извършване на корекцията по ал. 4 се определят с правилника за прилагане на закона (чл.62, ал.6 от ЗДДС).

Съгласно чл.62, ал.3 от ЗДДС алинея 2 не се прилага, когато лицето разполага с доказателства, че вътреобщностното придобиване на стоките е обложено в държавата членка, където стоките са пристигнали или е завършил превозът им. В този случай

придобиващият по чл. 62, ал. 2 от закона (т.е. жалбоподателят) следва да разполага с документ, удостоверяващ, че вътреобщностното придобиване на стоките е обложено в тази държава членка. Този документ се издава от компетентната администрация на държавата членка, където стоките са пристигнали или е завършил превозът им (чл.9, ал.1 от ППЗДДС).

Съгласно чл. 15 от ЗДДС тристранна операция е доставка на стоки между три регистрирани за

целите на ДДС лица в три различни държави членки, при която регистрирано лице в една държава членка (прехвърлител) извършва доставка на стока на лице, регистрирано в друга държава членка (посредник), което от своя страна извършва последваща доставка на лице, регистрирано в трета държава членка (придобиващ), като стоката се транспортира директно от първата до третата държава членка, посредникът не е регистриран за целите на ДДС в държавите членки на прехвърлителя и придобиващия, а данъкът по доставката се начислява от придобиващия.

За доказване на предпоставките по чл. 62, ал. 5 от ЗДДС законодателят е предвидил специални изисквания в чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС. Посредникът следва да разполага едновременно с фактура от прехвърлителя, фактура към придобиващия, VIES декларация за съответния данъчен период и писмено потвърждение от придобиващия за получаване на стоката.

В случая не е спорно между страните, че процесните доставки са осъществени между дружества, регистрирани за целите на ДДС в различни държави членки, както и че стоките не са пристигали на територията на Република България, а са били транспортирани съответно от Германия до Ч., Л. и Е.. Не е спорно също така, че жалбоподателят е придобил стоките под издадения му български идентификационен номер по ЗДДС.

Спорът е концентриран върху въпроса дали ли са всички законови предпоставки процесните доставки да бъдат третирани като тристранни операции по смисъла на чл. 15 и чл. 62, ал. 5 от ЗДДС.

От събраните по делото доказателства се установява, че жалбоподателят е представил фактурите, издадени от германските доставчици, както и писмени потвърждения от получателите на стоките в съответните държави членки. Наред с това обаче по делото безспорно е установено, че за процесните доставки не са подадени VIES декларации за съответните данъчни периоди.

Съдът намира, че липсата на VIES декларации представлява законово регламентирано основание и съществено доказателство относно прилагането на специалния режим по чл. 62, ал. 5 от закона. При липса на такива декларации, както и при отсъствие на други надлежни доказателства за изпълнение на режима, не се установява по безспорен начин прилагането на дерогацията от общото правило на чл. 62, ал. 2 ЗДДС.

Това обстоятелство е констатирано както в ревизионното производство, така и в производството по административно обжалване, като жалбоподателят не е ангажирал доказателства, които да оборят този извод. Всъщност същия не оспорва неподаването на VIES декларации за

процесните периоди, нещо повече счита, че жалбата му следва да се приеме от органа за уведомление по чл.126 ал.2т.2 от ЗДДС.

Съдът намира, че липсата на VIES декларации не представлява несъществен формален пропуск, а води до неизпълнение на едно от изрично предвидените в закона основания, наличието на което е част от доказателствения режим за прилагане на режима на тристранните операции. Чрез подаването на VIES декларацията се осигурява обмен на информация между данъчните администрации на държавите членки и се гарантира проследимост на доставките в рамките на вътреобщностната търговия. Именно посредством този механизъм се обезпечава правилното облагане на доставката в държавата членка на крайното потребление.

След като жалбоподателят не разполага с всички документи по чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС, включително с VIES декларации за съответните данъчни периоди, не е налице кумулативно изпълнение на условията по чл. 62, ал. 5 от ЗДДС.

При това положение правилно органите по приходите са приели, че не е приложимо изключението по чл. 62, ал. 5 от закона, а намира приложение общото правило на чл. 62, ал. 2 от ЗДДС, доколкото жалбоподателят е осъществил придобиванията под идентификационен номер по ЗДДС, издаден в Република България.

По делото е приложено от ответника на хартиен носител електронен формуляр на молба за информация по чл.7 от Регламент /ЕС/№904/2010 на Съвета от 07.10.2010г. относно административното сътрудничество и борбата с измамите в областта на ДДС като от отговора на запитаната институция е видно, че стоките не са били осчетоводени и не са деклариращи от немското дружество./л199-200/

Неоснователни са възраженията в жалбата, че приходната администрация е следвало да установява дали получателите на стоките в Ч., Л. и Е. са декларирали и внесли дължимия данък. Дори да се приеме, че подобни обстоятелства са относими към данъчното третиране на сделките в съответните държави членки, те не могат да заместят доказването на изискуемите от българския закон предпоставки за прилагане на режима на тристранните операции. В тежест на посредника е да удостовери изпълнението на всички условия по чл. 62, ал. 5 от ЗДДС и чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС, което в случая не е сторено.

Неоснователно е и искането жалбата да бъде приета като уведомление по чл. 126, ал. 2, т. 2 от ЗДДС. Разпоредбата на чл. 126 от закона урежда реда за коригиране на подадени данъчни декларации при установени грешки. В случая обаче не се касае за грешно подадени VIES

декларации, а за изцяло липсващи такива за процесните данъчни периоди. Освен това настоящото съдебно производство има за предмет проверка на законосъобразността на издадения ревизионен акт, а не извършване на действия по администриране и коригиране на данъчни декларации.

Следва да се отбележи и че законодателят е предвидил специален механизъм за избягване на евентуално двойно данъчно облагане. Съгласно чл. 62, ал. 4 от ЗДДС, когато впоследствие лицето докаже, че вътреобщностното придобиване е обложено в държавата членка, в която стоките са пристигнали или е завършил превозът им, може да бъде извършена корекция на резултата от приложението на чл. 62, ал. 2 от закона. Редът за това е уреден в чл. 10 от ППЗДДС. В настоящото производство обаче не са представени доказателства за настъпването на предпоставките за подобна корекция.

По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА в потвърдената му част с Решение № 1538/27.10.2023г. на директора на ДОДОП е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

При посочения изход на спора, на основание чл. 161 от ДОПК, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника разноски по делото - юрисконсултско възнаграждение в размер на 230 евро / двеста и тридесет/ определено съгласно чл.24 от Наредба за заплащане на правната помощ.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 62-състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „МЛТ ТРЕЙДИНГ“ ООД, ЕИК –[ЕИК], представлявано от управителя Т. А. С. чрез адв. И., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221722001750-091-001/24.07.2023 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията, и Г. С. Б. - ръководител на ревизията, в потвърдената му част с Решение № 1538/27.10.2023 г. на директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

ОСЪЖДА „МЛТ ТРЕЙДИНГ“ ООД, ЕИК –[ЕИК], да заплати на Национална агенция за

приходите разноси по делото в размер 230 евро / двеста и тридесет /.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението до страните.