

# РЕШЕНИЕ

№ 282

гр. София, 10.01.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18  
състав**, в публично заседание на 22.11.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Златка Илиева**

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **9935** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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. Л. 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..

В жалбата се излагат доводи за нищожност на оспорения ревизионен акт, алтернативно за неговата незаконосъобразност и неправилност. Сочи, 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. Навежда аргументи, 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. Моли съда да отмени изцяло оспореният ревизионен акт като незаконосъобразен.

Жалбоподателят- „Нюко инвестмънт“ ЕООД, редовно призован, в о.с.з., чрез адв. Г. поддържа изложеното в жалбата. Представя писмени бележки. Претендира разности.

Ответникът- директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез упълномощения си процесуален представител юрисконсулт С., прави искане за отхвърляне на жалбата по съображенията, изложени в потвърдителното решение. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 49 315 лв.

Административен съд София - град в настоящия си състав, като прецени твърденията на страните във връзка със събрания по делото доказателствен материал, намира 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 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-ППД-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 декларирано втребностни 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 па 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 (ВОП) 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 ВОП 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 в съда на 20.09.2022 г.

По делото е назначена и приета съдебно- счетоводна експертиза, заключението по която съдът кредитира като безпристрастно и компетентно дадено. Вещото лице е 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.

При така установеното от фактическа страна, съдът достигна 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.

По отношение на наведените в жалбата възражения за нищожност на РА, е

необходимо да се посочи, че 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 цялостно 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 досежно 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.

Основната защитна теза на оспорващото дружество, поддържана и пред решаващия административен орган е, 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 (придобиваш); 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.

Съответно, съгласно чл. 62, ал. 5 от ЗДДС, 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, т.е. посредникът осъществява последваща доставка на стоките до придобиващия в тристранната операция; 3) същият този посредник издаде фактура за последващата доставка, 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 (посредникът) декларира последващата доставка във VIES- декларацията за съответния данъчен период.

Разпоредбата на чл. 62, ал. 5 от ЗДДС точно транспонира чл. 42 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета относно общата система на данъка върху добавената стойност. Материално- правната предпоставка, която следва да е налице, за да се приеме, че мястото на вътреобщностното придобиване на стоки, е мястото, където завършва изпращането или превозът на стоките за лицето, което ги придобива, е да е доказано осъществяването на вътреобщностно придобиване за целите на последваща доставка на територията на държавата-членка, за която получателят, е определен като платеща на ДДС. Според решението на СЕС от 19 април 2018 г. по дело C-580/16, Firma Hans Böhler KG, т. 46 съгласно член 42, буква а) от Директивата за ДДС междинното придобиващо лице трябва да докаже, че е придобило стоките за целите на последваща доставка на територията на държавата членка, определена в съответствие с член 40 от Директивата за ДДС, за която получателят на доставката е определен като платеща на ДДС в съответствие с член 197 от посочената директива. В т. 49 и т. 50 от същото решение СЕС приема, че това материално- правно условие подлежи на доказване и не е формално за разлика от условието по член 42, буква б). Според член 141 от директивата всяка държава- членка взема специални мерки, за да гарантира, че ДДС не се начислява върху вътреобщностните придобивания на стоки на нейна територия, извършени в съответствие с член 40, когато са изпълнени предвидените за това условия. Доколкото в директивата липсват конкретни разпоредби относно доказателствата, които данъчно задължените лица

следва да представят, за да се ползват от освобождаване от ДДС, в правомощията на държавите- членки в съответствие с чл. 131 от нея е да регламентират в националните законодателства документите, необходими за доказване осъществяването на ВОД и ВОП. Принципът на правна сигурност, следствие на който е принципът на защита на оправданите правни очаквания, изисква правните норми да бъдат ясни, от една страна, и от друга - прилагането им да е предвидимо (т. 27 и т. 28 от решение на СЕС от 9 октомври 2014 г. по дело C-492/13, "Т.", т. 49 от решение на СЕС от 27 септември 2007 г. по дело C-409/04, Teleos).

От изложеното следва, че в съответствие с чл. 131 от Директива 2006/112/ЕО българският законодател е регламентирал документите, които следва да бъдат представени от посредника в тристранната операция, за да докаже, че е осъществено ВОП- това са документите, изброени в чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС, към който препраща, ал. 6 на чл. 62 от ЗДДС, а именно: 1) фактура, издадена от прехвърлителя в тристранната операция, в която е посочен идентификационният номер по ДДС по чл. 94, ал. 2 от закона на посредника; 2) фактура по чл. 79, ал. 2, т. 1, издадена от посредника в тристранната операция, в която е посочен ДДС номерът на придобиващия в тристранната операция, издаден от държавата- членка, където стоките пристигат; 3) VIES-декларация за съответния данъчен период, в която е декларирана доставката, във връзка с която е издадена фактурата по т. 2; 4) 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, 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. В нормата на ал. 3 на чл. 9 от ППЗДДС се съдържа законова фикция, съобразно която, 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, се счита, че вътреобщностното придобиване е с място на изпълнение на територията на страната, данъкът за което става изискуем от посредника.

От анализа на цитираните разпоредби става ясно, че условията и документите, които посредникът в тристранната операция следва да представи, за да бъде освободен от заплащане на ДДС, са регламентирани изрично в закона и жалбоподателят е разполагал с възможност да се снабди с тях, полагайки добросъвестно грижа за собствените си търговски дела. В случай, че не се снабди с тези доказателства до изтичането на данъчния период, следващ данъчния период, през който данъкът за вътреобщностното придобиване по чл. 62, ал. 2 от ЗДДС би станал изискуем, то съгласно чл. 9, ал. 3 от ППЗДДС, се счита, че вътреобщностното придобиване е с място на изпълнение на територията на страната, данъкът за което става изискуем от



посредника.

В настоящия случай следва да бъде направена преценка относно наличието на кумулативно предвидените в чл. 15 от ЗДДС предпоставки, за да бъде признато дали процесната доставка представлява тристранна операция. В тази връзка, административният орган в хода на ревизионното производство е установил общо 62 на брой непризнати доставки, извършени от „Нюко инвестмънт“ ЕООД към крайни получатели в трета държава.

Видно от заключението по приетата СЧЕ, която съдът кредитира като компетентно изготвена, ревизираното лице е представило потвърждение, товарителница и/или потвърждение и товарителница за 41 от доставките. Същевременно обаче, съгласно представените ЧМР- та стоките са пристигнали в България; представени са писмени потвърждения от придобиващите в тристранните операции, в които е вписано, че стоките са получени, но като място е посочено само град в дадена държава /М., Болния, Б./ без да е посочен точният адрес улица, номер и др. на получаване на стоките- в РА е прието, че в предоставените писмени потвърждения, липсва информация за пълния адрес на мястото на получаване на стоките. Това според ревизиращия орган обуславя липсата на категорични доказателства, че стоките са били транспортирани директно от прехвърлителя на придобиващия. В тази връзка, органът е приел, че така изготвените потвърждения не могат да бъдат кредитирани като надеждно доказателство, указващо на действително извършена тристранна операция.

Настоящият съдебен състав намира този извод на административния орган за неправилен. Ревизиращите органи, респективно -издателят на ревизионния акт, не са изпълнили задължението си за обективно, пълно и всестранно изследване на всички относими за случая факти по отношение сделките с COMMERCIAL GIULY srl, и EUROPAG SERVICE S.R.L., GIGUA- SOCIATA'Б RESPOSABILITA'LIMITATA SEMPLIFICATA; G.S.I. SRL, ORTASUCCI srls, и IMEX TRADING srls. Не са надлежно установени обективните обстоятелства, предвид представените от жалбоподателя в хода на проверката документи, въз основа на които може да бъде направено заключение за обосновано и правилно начисляване на ДДС.

Разпоредбата на чл. 9, ал. 2, т. 4 от ППЗДДС изисква посочване на изброените от органа реквизити само в условията на алтернативност - когато не са посочени данни за превозно средство, получател и предал, може да се посочи номер на товарителница - какъвто е настоящия случай. Наред с това, чл. 9, ал. 2, т. 4 от ППЗДДС не изисква посочване на пълния адрес на мястото на получаване, а само място на получаване- в случая конкретен град.

За да се приеме, че извършената доставка отговаря на законовите изисквания в хипотезата на тристранна сделка, за същата следва да има потвърждение от получателя на стоката, снабдено с определени реквизити- включително номер на товарителница в случаите на транспорт на стоки с куриерска услуга.

Действително, по делото се установи наличие на товарителница и потвърждение за получаване на стоката само за 12 от доставките, което и обуславя частична основателност на жалбата, както следва:

- За месец септември: документи № [ЕГН] за сумата от 42715,33 лв. с контрагент COMMERCIAL GIULY srl., № [ЕГН] за сумата от 44201,76 лв. с контрагент EUROPAG SERVICE srl., № [ЕГН] за сумата от 158422,23 лв. с контрагент EUROPAG SERVICE srl., №[ЕИК] за сумата от 45277,46 лв. с контрагент EUROPAG SERVICE srl., №[ЕИК] за сумата от 49775,87 лв. с контрагент EUROPAG SERVICE srl., №[ЕИК] за сумата от 21357,66 лв. с контрагент COMMERCIAL GIULY srl., №[ЕИК] за сумата от 64072,99 лв. с контрагент COMMERCIAL GIULY srl. №[ЕИК] за сумата от 21357,66 лв. с контрагент GIGUA- SOCIATA'Б RESPOSABILITA'LIMITATA SEMPLIFICATA;
- за месец октомври: документи № [ЕГН] за сумата от 63368,89 лв. с контрагент G.S.I. SRL, №[ЕИК] за сумата от 21357,66 лв. с контрагент TDS CORPORATION srl., №[ЕИК] за сумата от 62664,79 лв. с контрагент ORTASUCCI srls.; №[ЕИК] за сумата от 41776,53 лв. с контрагент TDS CORPORATION srl.;
- месец ноември: документ № [ЕГН] за сумата от 61960,69 лв. с контрагент IMEX TRADING srls.

От изложеното е видно, че по посочените фактури дружеството жалбоподател е изпълнило изискванията на чл. 62, ал. 5 от ЗДДС във връзка с чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС. Обратният извод в тази връзка, направен от органа по приходите не съответства на материалния закон и на събраните по делото доказателства.

Същевременно обаче, чл. 15 от ЗДДС изисква и всички участници в тристранната сделка да са регистрирани за целите на ДДС в съответната държава- членка. В случая по отношение на дружеството TDS CORPORATION SRL. вещото лице, позовавайки се на официален документ, предоставен от НАП, е констатирало, че 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. Но не са налице и данни, че идентификационен номер за ДДС - IT06720651212 е бил валиден през периода от 01.09.2019 г. до 31.12.2019 г. Установеното в хода на експертизата се потвърждава и от документите представени в съдебно заседание от жалбоподателя, съгласно които посоченото търговско дружество разполага с валиден и активен ДДС номер от 09.09.2021 г. Налага се извод, че дружеството TDS CORPORATION SRL не отговаря на законовите критерии за придобиващ по тристранна сделка, съответно не е начислил ДДС като получател по доставката, следователно, на основание чл. 9, ал. 3 от ППЗДДС задължено да начисли ДДС по тези доставки е било дружеството „Нюко инвестмънт“ ЕООД.

С оглед изложеното, доставките по документи №[ЕИК] за сумата от 41776,53 лв. с контрагент TDS CORPORATION srl. и №[ЕИК] за сумата от 21357,66 лв. с контрагент TDS CORPORATION srl., въпреки, че разполагат със законоустановените реквизити, доказващи получаване на стоката от придобиващ по тристранна сделка, не следва да се взимат предвид и по отношение на тях ревизиращият орган правилно е начислил ДДС.

В заключение - оспореният ревизионен акт по отношение определянето за довносяне на ДДС в размер на 1 167 605, 69 лв. и съответните лихви е издаден в резултат на правилно прилагане на относимите материално- правни разпоредби на ЗДДС и е съобразен с установените в ДОПК процесуални правила. Актът е законосъобразен и обоснован в тази част, постановен е от компетентен орган по приходите, в съответствие с изискванията за форма. Жалбата в тази част подлежи на отхвърляне. В останалата си част същата е основателна и ревизионния акт досежно начисления ДДС в размер на 476 753,1 лв. и съответните лихви следва да бъде отменен.

С оглед изхода на правния спор, в тежест на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноски в размер на 35 017 лв., представляващи съответната част от дължимото юрисконсултско възнаграждение, а в тежест на ответника – разноски в размер на 1899 лв., представляващи съответната част от направените разноски за ДТ, възнаграждение за вещо лице и адвокатски хонорар.

Така мотивиран, съдът

#### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на по жалба на „Нюко инвестмънт“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 10, ап. 56, представлявано от Л. Л. 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., **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.

**ПОТВЪРЖДАВА** 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.- 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.

**ОСЪЖДА** директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. да заплати на „Нюко инвестмънт“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от представлявано от Л. Л. разноси в размер на 1899 лева.

**ОСЪЖДА** „Нюко инвестмънт“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от представлявано от Л. Л. да заплати на директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. разноси в размер на 35 017 лв.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от съобщаването му на страните.

**СЪДИЯ:**