

# РЕШЕНИЕ

№ 222

гр. София, 13.01.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,**  
в публично заседание на 02.11.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Силвия Житарска**

при участието на секретаря Наталия Дринова и при участието на прокурора Емил Георгиев, като разгледа дело номер **6975** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Настоящото административно дело е образувано по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], [населено място], [улица], ет.3, представлявано от М. А. Л'Д. срещу Ревизионен акт № Р-22221018002363-091-001/26.11.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение №315/21.02.2019г. на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, с който на основание чл.62, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ са установени задължения за периода м.12.2016г. и от м.05.2017г. до м.02.2018г. във връзка непризнато право на приспадане на данъчен кредит по протоколи по чл. 117 от ЗДДС за декларирани вътрешно общностни придобивания /ВОП/ на превозни средства втора употреба, като начисления данък по същите е приет за дължим, с оглед мястото на изпълнение на доставките, в страната, като в една част жалбата е оставена без разглеждане, поради липса на правен интерес. Жалбоподателят обжалва издадения ревизионен акт, само в потвърдената част, касаеща установеното задължение за данъчен период февруари 2018г., като незаконосъобразен, в нарушение на практиката на ВАС и на съда на Европейския съюз /СЕС/, като излага подробни съображения за това. В жалбата се твърди, че констатациите на органите на приходите са погрешни, тъй като са основани на две неверни заключения, а именно: - „дружеството е осъществило вътреобщностни придобивания на стоки“; и – „ВОП са с място в България, но за тях дружеството няма право“. Твърди се, че дружеството не е осъществявало ВОП на стоки, както и че неправилно е определен данъчният период, за който дружеството да дължи ДДС за

осъществени от него ВОП според органите по приходите.

Ответникът – директор на Дирекция "ОДОП"– С. се представлява от юрисконсулт М., която моли за отхвърляне на жалбата като неоснователна, касаеща обжалвания период на потвърдената част на РА с Решение №315/21.02.2019г. на Директора на „ОДОП“ [населено място] и претендира разноски.

Пред съда са приети доказателствата по ревизионната преписка, като допълнителни доказателства не бяха ангажирани.

Административен съд София-град, III- отделение, 75 – състав, като прецени събраните по делото доказателства, обсъди доводите на страните, извърши дължимата проверка на оспорения РА по реда на чл.160, ал.2 от ДОПК и съобрази разпоредбите на закона, от фактическа и правна страна прие следното:

[фирма] е установено в България данъчно задължено лице, което търгува с употребявани автомобили. То закупува същите от доставчици от Германия- данъчно задължени лица и по негови твърдения ги доставя на клиенти от Франция.

Тъй като автомобилите са стока втора употреба, а доставчиците им са дилъра на такива автомобили, дружеството е прилагало режима на облагане на маржа на цената, уреден в чл.143 и сл. от ЗДДС. Освен да начислява ДДС по тези продажби с протоколи по чл.117 от ЗДДС, то е самоначислявало данък, приемайки, че те се явяват вътреобщностни придобивания /ВОП/. Този самоначислен данък в размер на 635 179,54 лева е ползван и с право на данъчен кредит от [фирма].

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221018002363-020-001 от 20.04.2018 г., издадена от М. Й. С. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за периодите от 15.09.2016 г. до 28.02.2018 г. Заповедта е връчена на 08.05.2018 г. на упълномощено лице. Определен е срок за приключване на ревизията 3 месеца. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизията /ЗИЗВР/ №Р-22221018002363-020-002 от 01.08.2018 г., издадена от органа възложил ревизията е удължен срока на приключване на ревизията до 10.09.2018 г. Същата е връчена по реда на чл.29, ал.4 във връзка с чл.30, ал.6 от ДОПК.

М. Й. С. е упълномощена със Заповед №РД-01-369/30.03.2016 г. на директора на ТД на НАП С. да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221018002363-091-001/21.09.2018 г., връчен по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 01.10.2018 г. Постъпила е молба с вх. № 53-00-1998#4 от 11.10.2018 г. за удължаване на срока за подаване на възражение срещу констатациите в ревизионния доклад. Въз основа на молбата е издадено уведомление №Р-22221018002363-РУС-001/15.10.2018 г., с което срока за подаване на възражение е удължен до 15.11.2018 г. Дружеството не е подало на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК възражение срещу РД.

Ревизията е приключила с РА № Р -22221018002363 – 091 -001/26.11.2018г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Е. М. Н. - на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по реда на чл.29, ал.4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 03.12.2018 г.

С оспорения РА на основание 62, ал. 2 от ЗДДС не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по протоколи по чл. 117 от ЗДДС за декларираните ВОП, включени в дневниците за покупки за ревизирания период в размер на 635 179,54 лв., а данъкът, начислен по процесните протоколи е приет за дължим, с оглед мястото на изпълнение на доставките. По отношение на декларираните продажби на превозни средства на физически лица - нерегистрирани за целите на ЗДДС във Франция и начисления ДДС по справките декларации в тази връзка за периодите от м. 05.2017 г. до м. 01.2018 г., е прието, че така начисленият данък върху данъчна основа, определена по реда на чл.143 от ЗДДС, е недължим. Посочено е, че мястото на изпълнение на тези доставки е мястото на крайното потребление на доставените МПС, т.е. извън страната. В резултат на това в таблица 1 на РА в колона 12 е установен надвнесен данък в размер на 93 318,00 лв., който е прихванат от установения дължим данък за периодите м. 12.2016 г. и м. 02.2018 г., като в тази връзка е установен дължим данък за внасяне по РА общо в размер на 541 861,28 лв. и лихви за забава в размер на 45 901,27 лв.

За изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, в хода на ревизията са извършени процесуални действия, подробно описани в РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК са изготвени четири искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/. От ревизираното лице са изискани документи и писмени обяснения, относно декларираните ВОП и прилагане на реда на облагане по чл. 143 от ЗДДС. Изискани са счетоводни справки и движения по счетоводни сметки, банкови извлечения, информация къде домуват закупените превозни средства втора употреба, как е извършено транспортирането на същите до крайните получатели, извършено ли е облагане по място на крайно потребление на процесните МПС, доказателства за извършените плащания от контрагентите клиенти и доставчици, декларация за разкриване на банкова тайна и др. От ревизираното дружество са представени част от изисканите документи и писмени обяснения, а именно счетоводни справки, справка за покупките и продажбите, протоколи за декларираните ВОП, фактури за покупките от чуждестранните контрагенти. Не е предоставена информация за покупка на гориво, винетни стикери, застраховки, заредено гориво и други документи свързани с транспортирането на закупените превозни средства до крайните потребители, информация как се извършва предаването на спорните МПС и плащането във връзка с продажбата им. От страна на ревизираното лице е посочено, че процесните МПС са транспортирани на собствен ход до крайните потребители от управителя на дружеството.

Изготвено е уведомление № Р-22221018002363-113-001/ 14.08.2018г. по реда на чл.124, ал.1 от ДОПК и уведомление с № П-22221018002363-139-001/14.08.2018 г., връчени на 17.08.2018 г., с които ревизираното дружество е уведомено, че основата за облагане реда на ЗДДС ще бъде определена по реда на чл. 122 – 124 а от ДОПК. Във връзка с връчените Уведомления по реда на ДОПК в определения 14-дневен срок и към датата на издаване на Ревизионен доклад не е взето становище и не са предоставени документи от страна на ревизираното дружество.

Изготвено е постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки на основание чл. 121, ал. 1 от ДОПК изх. № С180022-023-0003145/03.09.2018 г.

Извършено е посещение в Одиторска и счетоводна компания [фирма] с ЕИК[ЕИК], обслужваща счетоводно дружеството от 21.05.2018 г., съгласно сключен договор за

счетоводни услуги и е съставен Протокол Кд-73 с №1398260/21.06.2018 г. При извършеното посещение е извършен преглед на първични счетоводни документи и счетоводни регистри.

Видно от констатациите в РД, през ревизирия период основна дейност на дружеството е търговия с автомобили втора употреба. Дружеството няма регистрирани офиси и търговски обекти, както и няма назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения. Установено е, че ревизираното лице ползва виртуален офис на адрес, на който е и декларирия адрес за кореспонденция.

Установено е, че през ревизирия период от [фирма] са декларириани продажби към нерегистрирани по ЗДДС физически лица във Франция, като в тази връзка ревизираното лице е определило данъчна си основа за облагане по специалния ред на облагане на маржа по чл.143 от ЗДДС. Посочено е, че съгласно разпоредбите визириани в чл.143, ал.1 от ЗДДС специалния ред на облагане на маржа е приложим за доставки, извършени от дилър на стоки втора употреба, произведения на изкуството, предмети за колекции, антикварни предмети, доставени му на територията на страната или от територията на друга държава членка от данъчно незадължени лица. Прието е, че ревизираното дружество не попада в посочената хипотеза и в хода на ревизията не са представени доказателства, че автомобилите втора употреба са обложени в страната членка на крайното потребление, т.е. във Франция, където получатели са физически лица. В тази връзка органите по приходите са се позовали на решение на Съда на ЕО по съединени дела С-536/08 и 539/08 „F.”, в което правото на приспадане на данъчен кредит за осъществен ВОП, предназначено за последваща ВОД е поставено в зависимост от условието, дали стоките са обложени в държавата членка на крайно потребление, получател по ВОД, без това да противоречи на основните принципи на системата на облагане с ДДС или да ограничава правото на приспадане, което се упражнява веднага за целия данък, с който са обложени получените доставки. Посочено е, че в мотивите на решението се прави препратка към общия режим на приспадане на ДДС, според който правото на приспадане зависи от това дали получените услуги и стоки, включително в рамките на вътреобщностни придобивания, се използват за нуждите на облагаеми доставки от лицето.

В хода на ревизията е установено, че за периода от 01.02.2018 г. до 28.02.2018г. [фирма] е декларириал покупките от чуждестранни юридически лица, основно регистрирани в Германия, описани подробно на стр. 15-17 от РД като ВОП и е начислил данък в размер на 630 485,54 лв. Във връзка с извършените ВОП са издадени протоколи по реда на чл. 117 от ЗДДС. В съответствие с разпоредбата на чл.86, ал.1, т.3 от ЗДДС протоколите са включени в дневника за продажби, а чрез отразяването им в дневника за покупки дружеството е упражнило право на данъчен кредит по смисъла на чл.68, ал.1, т.4 от ЗДДС. За процесните ВОП от страна на ревизираното лице са представени единствено фактури от немските контрагенти и протоколи за самоначисляване на ДДС. Не са представени документи и доказателства относно транспортирането /придвижването/ на автомобилите от територията на Германия до територията на България и мястото на пристигане и пребиваване в България. Ревизираното дружество е декларириало, че транспортира автомобилите от Германия до Франция на собствен ход, което се извършва от страна на собственика на дружеството.

Според общото правило мястото на ВОП на стоки е на територията на страната, когато стоките пристигат и превозът им завършва на територията на страната.

Исключение от общото правило са случаите, при които стоките са превозени до друга територия, но мястото на изпълнение на ВОП се счита, че е в България, предвид факта, че данъчно задълженото лице е придобило стоките под идентификационен номер, издаден в страната. Това изключение е регламентирано в чл.62, ал.2 от ЗДДС. Правилно ревизиращия орган е приел, че настоящият случай е именно такъв – колите са превозени от територията на Германия до територията на Франция, а българският търговец [фирма] е предоставил идентификационния си номер. Законодателят е предвидил, че разпоредбата не се прилага, когато лицето докаже, че стоката е обложена в страната, където стоката е пристигнала. При наличие на това обстоятелство ЗДДС предвижда корекционен механизъм. В настоящото ревизионно производство от страна на [фирма] не са предоставени доказателства /официални документи от чуждестранна данъчна администрация/, че колите са обложени в страната на получаване, т.е. във Франция. Отделно от гореизложеното в разпоредбата на чл. 62, ал. 5 от ЗДДС се сочи, че дори когато се касае за тристранна операция, мястото на изпълнение е в държавата членка, където стоките пристигат или завършва превозът им, т.е. във Франция. Следователно, целта, която преследва режимът по отношение на облагането на ВОП, е да се прехвърлят данъчните приходи в държавата членка на крайно потребление на доставените стоки.

Ревизираното дружество, като данъчно задълженото лице, регистрирано по ЗДДС в България е декларирало ВОП с място на изпълнение на територията на страната съгласно чл. 62, ал. 2 от ЗДДС и последващ ВОД към нерегистрирани по ДДС чуждестранни физически лица. В същото време липсват доказателства, че тези доставки са декларирани и/или са обложени в държавата, където превозът завършва, или в държавата членка, издала идентификационния номер на лицето краен получател.

С оглед обстоятелството, че не са представени доказателства, автомобилите втора употреба да са обложени в страната членка на крайното потребление, т.е. във Франция, където получатели са физически лица от органите по приходите следва да се приеме, че не е налице право на приспадане на данък върху добавената стойност по декларираните ВОП, като обаче ревизираното дружество ще остане задължено с данък върху добавената стойност по декларираните от него ВОП, доколкото се явява лице платец на данъка.

Предвид изложените фактически и правни изводи, правилно не е признато правото на данъчен кредит по декларираните ВОП за месец февруари 2018г. в размер на 630 485,29 лв., но начисленият данък по издадените протоколи по чл. 117 от ЗДДС е приет за дължим, с оглед обстоятелството, че мястото на изпълнение за ВОП е в страната и предвид липсата на данни, че същите са обложени с място на изпълнение, където е крайното потребление или където завършва транспорта.

С оглед гореизложеното, настоящият съдебен състав намира, че жалбата на дружеството е неоснователна и следва да се отхвърли като такава, а оспорването следва да бъде потвърдено в частта на РА, предмет на разглеждане по делото като законосъобразен.

Съобразно този изход на процеса в полза на ответната страна следва да се присъдят разностите за юрисконсултско възнаграждение по делото, на основание чл.161, ал.1 от ДОПК в размер на 8 835,00 лв. /съгл. чл.8, ал.1 от Наредба №1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения в ред. му към 20.07.2020г., ДВ бр. 45 от 2020 г., в сила от 15.05.2020 г. /

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд  
София-град

**Р Е Ш И:**

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], [населено място], ЕИК[ЕИК], [населено място], [улица], ет.3, представлявано от М. А. Л'Д. срещу Ревизионен акт № Р-22221018002363-091-001/26.11.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., в частта в която е потвърден с Решение №315/21.02.2019г. на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, с който на основание чл.62, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ са установени задължения за м.02.2018г. във връзка непризнато право на приспадане на данъчен кредит по протоколи по чл. 117 от ЗДДС за декларирани вътрешно общностни придобивания /ВОП/ на превозни средства втора употреба, като начисления данък по същите е приет за дължим, с оглед мястото на изпълнение на доставките, в страната.

ОСЪЖДА [фирма] [населено място], ЕИК[ЕИК] да заплати в полза на НАП, направените по делото разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 8 835,00 лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба от страните или протестирано с касационен протест от прокурора пред Върховен Административен съд в 14 – дневен срок от съобщаването му.

**СЪДИЯ:**