

РЕШЕНИЕ

№ 31799

гр. София, 30.09.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав, в публично заседание на 18.07.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **3779** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

С Решение № 4472/10.04.2024 г. по адм.дело № 11107/2023 г. по описа на ВАС е отменено Решение № 5923/10.10.2023 г., постановено по адм. дело № 7580/2022 г. по описа на Административен съд София – град и делото е върнато за ново разглеждане от друг съдебен състав на АССГ.

Образувано е по жалба „Фанси С.А.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя К. К.-К., срещу Ревизионен акт № Р-22002221001908-091-001 от 18.04.2022 г., издаден от П. Г. Г. – орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р. – ръководител на ревизията, в частта в която е изменен и потвърден с Решение № 1059/05.07.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място].

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт поради допуснати нарушения на процесуалните правила, противоречие с материалния закон и необоснованост. Твърди се, че ревизиращите органи не са извършили каквито и да било действия за инициране на насрещна проверка на придобиващото дружество по тристранните операции К. С. (“С. S.”) с ДДС номер I. по реда на международния обмен на информация. Жалбоподателят сочи, че е предоставил множество доказателства за извършените сделки и поддържа, че органите по приходите са действали в нарушение на механизма на облагане по ЗДДС. Поддържа, че направените изводи не кореспондират с установената фактическа обстановка и са в противоречие с материалния закон и с целта на закона, както и че са нарушени принципите на обективност и безпристрастност, при формално и частично обсъждане на доказателствата. Иска се отмяна на РА в обжалваните части.

В хода на устните състезания по делото жалбоподателят, редовно уведомен, не изпраща представител. Постъпила е писмена молба от процесуалния представител на жалбоподателя, в която същият заявява, че не възразява по хода на делото, нямат доказателствени искания, правят искане за присъждане на разноски.

Ответникът – Директор на дирекция ”ОДОП“ – [населено място], чрез процесуалния си представител, изразява становище за неоснователност и недоказаност на жалбата по съображения, изложени както в РА, така и в решението на ОДОП. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП – редовно уведомени, не изпраща представител.

Административен съд София-град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Административното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002221001908-020-001 от 02.04.2021 г., връчена на 26.05.2021 г., изменена със Заповед № Р-22002221001908-020-002 от 19.08.2021 г., връчена на 24.08.2021 г., издадени от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определена като компетентен орган за възлагане на ревизията /О./ на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ФАНСИ С. А.“ ЕООД.

Ревизията е възложена за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 01.06.2017 г. до 31.08.2017 г., от 01.01.2018 г. до 31.01.2018 г., от 01.05.2018 г. до 31.05.2018 г. и от 01.07.2018 г. до 31.08.2018 г.

С Решение № Р-22002221001908-098-001 от 28.02.2022 г. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос, преписката е иззета от определените със ЗВР органи по приходите във връзка с прекратяване на служебните правоотношения на Т. П. Н. на длъжност началник сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. със заповед № 102/07.02.2022 г. на изпълнителния директор на НАП, и е възложена на П. Г. Г., оправомощена в качеството на възлагащ орган.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22002221001908-092-001/21.03.2022 г., връчен на 22.03.2022 г. С доклада е направено предложение за определяне на задължения за ДДС и лихви общо за ревизираните периоди в размер на 40 892,07 лв., при деклариран ДДС за възстановяване общо в размер на 1 763,71 лв. Ревизираният субект не е упражнил правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД не е постъпило писмено възражение.

Ревизията приключва с РА № Р-22002221001908-091-001 от 18.04.2022 г., издаден от П. Г. Г., на длъжност началник отдел „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 18.04.2022 г. / л.21 – 49 от делото/.

Процесната ревизия е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК. Възложена е в изпълнение на Решение № 435/23.03.2021 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което на основание чл. 155, ал. 1, във връзка с чл. 155, ал. 4 от ДОПК е постановена отмяна на РА № Р-22221720002259-091-001 от 15.01.2021 г. в оспорената част на установени резултати по ЗДДС за данъчните периоди от 01.06.2017 г. до 31.08.2017 г., от 01.01.2018 г. до 31.01.2018 г., от 01.05.2018 г. до 31.05.2018 г. и от 01.07.2018 г. до 31.08.2018 г. и административната преписка е върната на органа, издал ЗВР, като е указано в 30-дневен срок от връчване на решението да бъде издадена нова ЗВР за горепосочения вид задължение и периоди и провеждане на ревизионно производство, съобразно указанията в

решението.

В хода на ревизията са извършени процесуални действия и са събрани доказателства, отразени и коментирани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по см. на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, както следва:

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на 09.07.2021 г. по електронен път на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002221001908-040-001/07.07.2021 г. На 15.07.2021 г. до ревизиращият екип електронно е изпратено заявление от М. Х. Х., в качеството на упълномощено лице от управителя на „ФАНСИ С. А.“ ЕООД, в което се заявява, че изискваните документи са представени в хода на производство Р-22221720002259-020-001/22.04.2020 г. Съставен е Протокол №Р-22002221001908-П.-001/09.08.2021 г., с който са приобщени доказателствата, събрани в хода на първата ревизия.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „СИЦИЛИЯ ТРАНС 1“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], в качеството му на доставчик на транспортни услуги, свързани с доставките на ревизираното лице. Резултатите от проверката са документирани с ПИНП №П-22000121134168-141-001/08.09.2021 г.

Извършена е проверка на място в счетоводството на ревизираното лице, при която са изискани справки относно извършените доставки през ревизирания период.

Направени са проверки в информационните регистри на НАП, Програмен продукт „Система за управление на приходите“ /ПП С./ относно задълженията на дружеството и неговите контрагенти, данни за осигуряването по ЕИК, актуално състояние на всички трудови договори, подадени уведомления по чл. 62 от Кодекса на труда /КТ/ от лицето в качеството му на работодател, справка за подаваните декларации Обр.1 и Обр.6, справка за самоосигуряващи се лица, справка за общата регистрация, справка в информационна система /ИС/ „Контрол“ относно декларираните покупки и продажби от дружеството и неговите контрагенти; Справка V. – система за отразяване на доставките между страни членки на ЕС и др.

Въз основа на събраните доказателства е установено, че от Z. E. S. и S. S. са издадени на жалбоподателя общо 16 фактури, описани в таблица на стр. 21 в РД, на обща стойност 153 000,36 лв., по които ревизираното дружество е посредник в тристранни операции с придобиващ С. S.R.L. За извършените доставки от жалбоподателя към италианското дружество С. S.R.L. са издадени общо 7 фактури, описани на стр. 21 в РД, на обща стойност 112 883,48 евро или 220 780,90 лв., в които е посочен идентификационният номер за целите на ДДС на италианския търговец и е вписано основанието за начисляване на данък - чл. 141 2006/112/ЕО. Ревизираното дружество е декларирало тези доставки, като е отразило издадените от него фактури в дневниците за продажби и СД за ДДС за съответните периоди.

В хода на ревизията е извършено валидиране на VIN номерата на дружествата контрагенти, регистрирани за ДДС в други страни членки на ЕС, при което е констатирано, че същите са валидни VIN номера и не попадат в рискови профили.

Установено е, че в СД по ЗДДС и дневниците за продажби през ревизирания период от „ФАНСИ С.А.“ ЕООД са декларирани данъчни основи на вътреобщностни доставки /ВОД/ на стоки, формиран от фактури издадени на С. S.R.L.

От „ФАНСИ С.А.“ ЕООД са изисквани документи с ИПДПОЗЛ № Р-22002221001908-040-001/07.07.2021 г. и ИПДПОЗЛ № Р-22221720002259-040-002/ 14.08.2020 г./присъединени към настоящата ревизия/ за декларирани ВОД на стоки от жалбоподателя, включително като посредник в тристранна операция за С. S.R.L. за ревизираните периоди.

С ИПДПОЗЛ № Р-22002221001908-040-001/07.07.2021 г. относно С. S.R.L. са изисквани документи, за осъществен транспорт на стоките, предмет на издадените фактури на С. S.,

пояснения от кого е организиран превозът на стоките и при какви условия на доставките се превозват стоките. Поискано е да се представят по всяка издадена фактура от прехвърлителя по тристранната операция издадената от него фактура, като посредник в тристранна операция и писмено потвърждение от придобиващия в тристранната операция, удостоверяващо, че стоките са получени от него, отговарящо на изискванията на чл. 9, ал. 2 от Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДС/. Изискани са документи за заплащане по доставките и справка на издадените фактури от Z. E. C. L. /с номер и дата/, като се посочи сума за плащане по фактурата, платена сума и дата на плащането, както и справка на издадените фактури от жалбоподателя на C. S. номер и дата, с посочени сума за плащане по фактурата, платена сума и дата на плащането.

По електронен път са представени издадени документи от „ФАНСИ С.А.“ ЕООД на C. S.R.L., към които са приложени ЧМР и покупни фактури от доставчиците Z. E. C. и C. S.. При предходното производство от страна на жалбоподателя са представени частични платежни документи за извършени преводи между посочените контрагенти. Съгласно връченото искане не е представена справка по фактури на C. S., съдържаща данни за номер и дата, сума за плащане по фактурата, платена сума и дата на плащането.

Констатирано е, че съгласно приложените ЧМР стоките се изпращат от Z. E. C. L. - C. - [населено място] - К. и се получават директно от C. S.R.L. - I. - [населено място] - Италия, т.е. ревизираното лице по документи се явява като посредник в тристранни операции. В тези доставки Z. E. C. L. - C. е прехвърлител, „ФАНСИ С.А.“ ЕООД е посредник, а C. S.R.L. - I. е придобиващ по тристранна операция.

Транспортът на стоките по декларираните доставки, съгласно представените документи е извършен от „СИЦИЛИЯ ТРАНС 1“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Стоката се транспортира директно от К. за Италия, без да влиза на територията на България. Констатирано е, че в представените ЧМР липсва дата на натоварване, дата на разтоварване, липсва подпис на крайния получател, от които данни да се докаже получаването на стоки. Липсват конкретни данни, откъде точно са натоварени стоките, предмет на доставките, къде точно са разтоварени и точен краен пункт на разтоварване.

В хода на ревизията съгласно дадените указания на решаващия орган е извършена насрещна проверка на превозвача „СИЦИЛИЯ ТРАНС 1“ ЕООД. За целите на проверката на 23.08.2021 г. на дружеството е връчено ИПДПОЗЛ №П-22000121134168-040-001 от 09.08.2021 г., с което са изискани, издадени на ревизираното дружество през периода от 01.06.2017 г. до 31.08.2018 г. следните 4 фактури: ф-ра 323/07.06.2017 г., ф-ра 323а/07.06.2017 г., 324/08.06.2017 г. и ф-ра №329/16.06.2017 г., всички с предмет на доставка транспорт. Освен гореизброените фактури е изискана информация дружество издавало ли е други фактури на „ФАНСИ С.А.“ ЕООД, независимо от посочения период. Поискано е точно описание на предмета по издадените фактури, заверени копия на договори, платежни документи, заявки за поръчки на транспорт, рег. № на транспортното средство, с което е извършен превоза, данни за ресурсна обезпеченост, месечни оборотни ведомости и хронологични регистри, документи, доказващи плащане по доставките и др.

С отговор по имейл от 07.09.2021 г., в прикачени файлове са представени документи по искането, описани на стр. 17 в РД. В представени писмени обяснения по искането е посочено следното, че „СИЦИЛИЯ ТРАНС 1“ ЕООД не е издавало фактури към дружество „ФАНСИ С.А.“ ЕООД за периода от 01.06.2017 г. до 31.08.2018 г. по посочени номера на фактури №323/07.06.2017 г. - транспорт; №323а/07.06.2017 г. с основание транспорт; №324/08.06.2017 г. с основание транспорт и №329/16.06.2017 г. с основание – транспорт. Дружеството през посочения период и към днешна дата издава фактури от кочан с последователни номера. За посочените периоди дружеството е

издавало фактури с последователни номера от кочан. В издадените първични счетоводни документи на дружеството липсва клиент с наименование „ФАНСИ С.А.“ ЕООД.

За „ФАНСИ С.А.“ ЕООД е посочено, че същото фигурира в един транспортен документ ЧМР като дружество, от което е упоменато за товарен пункт, като изпращача е Z. E. C. L. и получател на стоката е С.. Приложено изпращахме фактура №2963/26.06.2017 г., ведно с транспортният документ и счетоводното записване по фактурата.“

От провереното дружество са представени справка за актуално състояние на действащите трудови договори за назначени лица на длъжност шофьори товарен автомобил международен превоз и инвентарна книга, с описани в същата влекачи и полуремаркета. Декларирано е, че основна дейност на дружеството е международен превоз на товари. Разплащанията се извършват по банков път и към датата на проверката дружеството няма регистриран ЕКАФП.

По данни от информационната система на НАП за провереното дружество е констатирано, че „СИЦИЛИЯ ТРАНС 1“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС от 05.12.2011 г. и има просрочени задължения към бюджета. Дружеството има 10 назначени лица по трудов договор за проверяваният период. От дружеството е отразена в дневника за продажби само ф-ра №2963/26.06.2017 г. с получател Z. E. C. L. с VIN С., която е представена при насрещната проверка. Дружеството има регистрирано фискално устройство с дистанционна връзка с НАП и отчита обороти - само през 2017 г. на обща стойност 1 068 347,40 лв., описани помесечно в таблица на стр. 18 в РД. Има регистрирана обороти за месеците юни, юли, август и ноември, а през другите месеци не са отчитани обороти.

В резултат на извършената насрещна проверка е констатирано, че проверяваното дружество извършва транспортни услуги. Същото не е издало фактури за транспорт по доставки с получател „ФАНСИ С.А.“ ЕООД. Съгласно дадените обяснения по отношение на дружество „ФАНСИ С.А.“ ЕООД същото фигурира в един единствен транспортен документ ЧМР като дружество, упоменато за товарен пункт, като изпращач е Z. E. C. L. и получател на стоката е С.. При проверката не са представени категорични доказателства относно транспорта на стоките по представените ЧМР с получател С..

От органите по приходите е констатирано, че от страна на ревизираното лице не са представени и писмени потвърждения от придобиващия С. S.R.L в тристранната операция, че стоките са получени от него, отговарящи на изискванията на чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС.

Независимо от представените ЧМР и фактури от страна на ревизираното лице не са представени доказателства, че стоките са доставени до придобиващата страна, както и липсват потвърждения относно тяхното получаване за да се докаже категорично наличието на тристранна операция с посредник „ФАНСИ С.А.“ ЕООД. Също така не е представен договор му страните по изследваните доставки. При ревизията от страна на жалбоподателя не са представени договори и анекси, сключени между „ФАНСИ С.А.“ ЕООД като доставчик и С. S.R.L. като клиент, от които да е виден реалния предмет на доставките и ролята на българското дружество „ФАНСИ С.А.“ ЕООД в тях и да се определи дали са реализирани ВОД на стоки или дружеството е посредник в тристранна операция. Не е представено писмено потвърждение от придобиващия в тристранната операция, удостоверяващо, че стоките са получени от него, отговарящо на изискванията на чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС. Дружеството не е представило никакви обяснения, разполага ли с доказателства, че стоката е получена и обложена в държавата членка на придобиване.

За извършените доставки от „ФАНСИ С.А.“ ЕООД към италианското дружество С. S.R.L. са издадени 7 фактури, на обща стойност 112 883,48 евро или 220 780,90 лв., описани в таблица на стр. 21 в РД. Във фактурите е посочен идентификационния номер за целите

на ДДС на италианския търговец и основание за начисляване на ДДС - „чл. 141 2006/112/ЕО“. Ревизираното дружество е декларирало тези доставки, като е отразило издадените от него фактури в дневниците за продажби и СД по ЗДДС. Съгласно изготвената справка на база на представените документи са установени издадени общо 16 фактури от Z. E. C. и C. C., на обща стойност 153 000,35 лв., описани в таблица на стр. 21 в РД, по които „ФАНСИ С.А“ ЕООД е посредник с придобиващ C. S.R.L. Издадените 8 фактури от Z. E. C. са на стойност 87 032,44 лв. Издадените 8 фактури от C. C. са на обща стойност 65 967,91 лв.

В хода на ревизионното производство е установено, че посредникът не се е снабдил с необходимите документи, доказващи обстоятелства по чл. 62, ал. 5 от ЗДДС, до изтичане на данъчния период, следващ данъчния период, през който данъкът за вътреобщностното придобиване по чл. 62, ал. 2 от ЗДДС би станал изискуем. В този случай се счита, че вътреобщностното придобиване е с място на изпълнение на територията на страната и данъкът става изискуем от посредника.

След анализ на събраните доказателства и установените въз основа на тях факти и обстоятелства, ревизиращият екип приел, че дружеството няма право на приспадане на данъчен кредит за начисления ДДС по вътреобщностно придобиване, поради това, че стоките не пристигат и превозът им не завършва на територията на страната, а регистрираното по ЗДДС лице, което придобива стоките е осъществило придобиването им под българския си идентификационен номер, поради което не са налице условията за третиране на операцията като тристранна следва, а е приложима разпоредбата на чл. 62, ал. 2 от ЗДДС. С горните аргументи е приел, че в този случай данъкът при вътреобщностното придобиване е изискуем от дружеството на основание чл. 84 от ЗДДС и се е позовал на решение на СЕС по съединени дела С-536/08 и С-539/08 от 22.04.2010 г., съгласно което данъчно задължено лице, което е осъществило вътреобщностно придобиване на стоки под идентификационен номер, издаден в държава членка, различна от държавата членка, в която стоките пристигат или превозът им завършва и не е доказало, че придобиването е обложено в тази държава членка, няма право да приспадне незабавно начисления ДДС по получено вътреобщностно придобиване. Посочено е, че в хода на ревизионното производство е установено, че жалбоподателят не се е снабдил с необходимите документи по чл. 51- 53 от ЗДДС и чл. 45 от ППЗДДС, поради което е прието, че В. е с място на изпълнение на територията на страната и данъкът е изискуем от дружеството. По тези съображения е прието, че след като не се доказва наличието на триъгълна сделка с посредник ревизираното лице и придобиващ C. S.R.L IT 13064101002 по изследваните доставки, съгласно чл. 62, ал. 5 и ал. 6 от ЗДДС, на основание чл. 62, ал. 2 от ЗДДС, задължението за начисляване на ДДС е за „ФАНСИ С.А.“ ЕООД в качеството на купувач от горесцитираните дружества – прехвърлители, поради което на „ФАНСИ С.А.“ ЕООД следва да се начисли ДДС общо в размер на 30 600,07 лв. върху цената на придобиване по процесните 16 фактури на обща стойност 153 000,35 лв. за съответните данъчни периоди, както следва: За данъчни периоди м. 06.2017 г., м. 05.2018 г. и м. 07.2018 г. с РА е доначислен ДДС общо в размер на 17 406,49 лв. по издадените 8 фактури на обща стойност 87 032,44 лв. от Z. E. C. и За данъчните периоди м. 07.2017 г., м. 08.2017 г., м. 01.2018 г., м. 07.2018 г. и м. 08.2018 г. с РА е доначислен ДДС общо в размер на 13 193,58 лв. по издадените 8 фактури на обща стойност 65 967,91 лв. от C. C..

В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е обжалвало РА

№Р-22002221001908-091-001 от 18.04.2022 г. С Решение № 1059/05.07.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], издадено в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, ревизионният акт е отменен в оспорената част на установен резултат по ЗДДС за данъчен период от 01.01 до 31.01.2018 г., изменен в оспорената част като установеният с РА резултат по ЗДДС за данъчен период от 01.06.2017 г. до 30.06.2017 г. – ДДС за внасяне в размер на 11 199,73 лв. и лихви за просрочие в размер на 5410,52 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 9125,34 лв. и лихви за просрочие в размер на 4408,41 лв. и потвърден в останалата оспорена част на установени резултати по ЗДДС за данъчни периоди от 01.07 до 31.08.2017 г., от 01.05 до 31.05.2018 г. и от 01.07 до 31.08.2018 г., ведно със съответните лихви за просрочие. Т.е. задълженията на дружеството възлизат на 38104,91 лева общо за ДДС и лихви. Решението е връчено на 06.07.2022 г. по електронен път.

При първото разглеждане на делото пред АССГ е допусната и приета съдебно-счетоводна експертиза.

Експертизата е констатирала, че от „К. С.“ към „Фанси С.А.“ ЕООД по всички доставки са получени преводи с обща стойност в размер на 105 939.32 евро, при обща стойност на фактурите в размер на 112 883.48 лв. Констатирано е също, че няма предоставени фактури за извършен и осчетоводен и заплатен разход за транспорт за сметка на „Фанси С.А.“ ЕООД към предоставените транспортни документи. По отношение на доставените стоки по процесните 7 фактури, вещото лице е посочило поотделно, че доставката на всяка една стока със съответните индивидуализиращи белези и количество, описани във фактурите с доставчик „Фанси С.А.“ ЕООД, съответства на документите за приемане на стоките от получателя „К. С.“, отразени в приемо-предавателните протоколи. На следващо място, в експертизата е посочено, че при извършена проверка на базата данни, поддържани от НАП IV. системата/, конкретно при административно поделение, където работи ревизиращият екип, е установено, че същият не разполага с данни по линия на V. системата дали процесните доставки от „К. С.“ са били декларирани от това дружество в Италия като В. от България с доставчик „Фанси С.А.“ ЕООД.

В хода на настоящото съдебно производство са представени допълнително писмени доказателства от ответника/ л.18-20 от делото/. Други доказателства не са ангажирани от страните.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред на РА, в частта, с която е изменен и потвърден с Решение № 643/ 21.04.2021г. на директора на Дирекция на „ОДОП“ – [населено място], поради което същата се явява **ДОПУСТИМА** за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е **НЕОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

По валидността на акта:

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му.

Безспорно също така се установява, че процесния РА като електронен документ е подписан към датата на издаването му - 18.04.2022 г., с валидни квалифицирани електронни подписи на двамата актосъставители и като такъв е правно валиден и

поражда действие. Същото се установява и по отношение на ЗВР от 02.04.2021 г. и ЗИЗВР от 19.08.2021 г., подписани към датата на издаването им с валиден квалифициран електронен подпис от издателя им - органът по приходите, възложил ревизията Т. П. Н., заемаща длъжност началник сектор към датите на издаването им.

Пред настоящата инстанция са представени решение № Р-22002221001908-098-001/28.02.2022 г. и заповед № 102/07.02.2022 г., които доказват, че преписката е иззета от определените със ЗВР органи по приходите, поради прекратяване на служебното правоотношение на Т. П. Н. на длъжност началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП - С. и възложена на П. Г. Г., оправомощена в качеството ѝ на възлагащ орган.

При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби визирани в ДОПК, поради което обжалваният Ревизионен акт № Р-22002221001908-091-001 от 18.04.2022 г., не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:

Възраженията на жалбоподателя в жалбата са, че процесните доставки от „ФАНСИ С.А“ ЕООД към италианското дружество С. S.R.L. по представените 7 фактури, на обща стойност 112 883,48 евро или 220 780,90 лв., 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 (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.

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.

Общото правило за определяне на мястото на изпълнение на В. е дадено в чл. 62, ал. 1 от ЗДДС - мястото на изпълнение на В. е на територията на страната, когато стоките пристигат и превозът им завършва на територията на страната. Разпоредбата на чл. 62, ал. 2 от ЗДДС, санкционира неспазването на задължението за начисляване на ДДС в друга държава членка при В., когато стоките пристигат и превозът им завършва на територията на тази друга държава членка, ревизиращите органи са приели, че в процесния случай начисленият по В. данък върху добавената стойност е без право на приспадане на данъчен кредит за задълженото лице.

Съгласно чл. 62, ал. 5 от ЗДДС независимо от ал. 2, мястото на изпълнение на В. е държавата членка, където стоките пристигат или завършва превозът им, когато са налице едновременно следните условия: посредникът в тристранната операция е

придобил стоките под идентификационния си номер по чл. 94, ал. 2 от ЗДДС /български идентификационен №/; посредникът да осъществи последваща доставка на стоките до придобиващия в тристранната операция; посредникът да издаде фактура за доставката по т. 2, отговаряща на изискванията на чл. 114 от ЗДДС, в която посочи, че е посредник в тристранната операция и че данъкът по доставката се дължи от придобиващия в тристранната операция; посредникът да декларира доставката във V.-декларацията за съответния данъчен период.

Чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС са изброени документите, с които трябва да разполага посредникът в тристранната операция за доказване, че мястото на изпълнение на В. е в държавата членка, на пристигане на стоките и това са: фактура, издадена от прехвърлителя в тристранната операция, в която е посочен българският идентификационен номер по ДДС на посредника; фактура с посочено в същата основанието за начисляване на данък, съгласно чл. 79, ал. 2, т. 1 от ППЗДДС, издадена от посредника в тристранната операция, в която е посочен ДДС номерът на придобиващия в тристранната операция, издаден от държавата членка, където стоките пристигат; V.-декларация за съответния данъчен период, в която е декларирана доставката, във връзка с която е издадена фактурата по т. 2; 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 дори и вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките и дължностното му качество, име на лицето, получило стоките, и дължностното му качество, или в случаите на транспорт на стоки чрез куриерска услуга - номер на товарителница /доп. - ДВ, бр. 10 от 2011 г., в сила от 01.02.2011 г., изм. - ДВ, бр. 15 от 2012 г., в сила от 21.02.2012 г., доп. - ДВ, бр. 8 от 2016 г., в сила от 29.01.2016 г./.

В случай на недоказаност на място на изпълнение в държавата членка на придобиващия по тристранната операция, т. е. в случай, че посредникът не се е снабдил с необходимите документи, доказващи обстоятелства по чл. 62, ал. 5 от ЗДДС, се счита, че В. е с място на изпълнение на територията на страната и данъкът за В. става изискуем от посредника /чл. 9, ал. 3 от ППЗДДС/. Документирането на В. от посредника се извършва, съгласно чл. 113, ал. 12 от ППЗДДС, като посредникът отразява в дневника си за покупки фактурата, издадена от прехвърлителя в тристранната операция.

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 В., а това са документите, изброени в чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС, към който препраща, ал. 6 на чл. 62 от ЗДДС.

Действително, на пръв поглед са налице съставени множество документи, които обаче според настоящия съдебен състав не доказват, че стоките са транспортирани от територията до територията на Италия и същите са получени от придобиващото италианско дружество. От представените по делото документи в превод извършен от ответника и за негова сметка, по никакъв начин не се оборват фактическите констатации в РА. Представените обаче документи в хода както на ревизионното, така и на съдебното производство са частни такива, без достоверна дата, поради което доказателствената им сила, следва да се преценява в съвкупност с останалите доказателства по делото.

Не са представени годни и относими доказателства за транспорта на стоките, а това е от

основно значение за третиране на една доставка като тристранна операция. Видно от представените ЧМР – та е, че стоките се транспортират директно от К. за Италия, без да влизат на територията на България. В представените ЧМР липсва дата на натоварване, дата на разтоварване, от които данни да се докаже получаването на стоки. Липсват конкретни данни, откъде точно са натоварени стоките, къде точно са разтоварени и точен краен пункт на разтоварване. Видно от доказателствата по делото фирмата –сочена за превозвач изрично е посочила в писмените си обяснения до НАП, че не е издавала фактури за транспорт на жалбоподателя.Изводите на ревизиращия екип се потвърждават и от заключението на вещото лице, което е установило, че няма предоставени фактури за извършен и осчетоводен и заплатен разход за транспорт за сметка на „ФАНСИ С.А" ЕООД към предоставените транспортни документи.

По отношение на декларираните доставки от страна на ревизираното лице не са представени изискваните документи по чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС, във връзка с доказване на обстоятелствата по чл. 62, ал. 5 от ЗДДС, задължително условие. Независимо от представените ЧМР и фактури от страна на ревизираното лице не са представени доказателства, че стоките са доставени до придобиващата страна, както и липсват потвърждения относно тяхното получаване за да се докаже категорично наличието на тристранна операция с посредник „ФАНСИ С.А.“ ЕООД. Също така не е представен договор му страните по изследваните доставки.

С оглед изложеното в РА правилно е прието, че не е налице хипотезата на чл. 17, ал. 3 от ЗДДС, която предвижда, че място на изпълнение при доставка на стока от посредник в тристранна операция до придобивач в тристранна операция е държавата членка, където придобивачият в тристранната операция е регистриран за целите на ДДС. От това е последвал извода и, че осъществените доставки, неправилно са третирани като „тристранни операции с място на изпълнение извън територията на страната“, доколкото липсват доказателства за пристигане на стоките в съответните държави членки по местоназначението. Поради това органите по приходите правилно са приели, че ревизираното дружество е извършило В. от своите доставчици с място на изпълнение на територията на страната в съответствие с чл. 62, ал. 2 от ЗДДС.

Отделно от горното, е установено, че липсват изрични доказателства относно изпълнението на условието на чл. 15, т. 4 от ЗДДС - придобивачият следва да е начислил ДДС като получател по доставката. Това обстоятелство е от особено значение и предвид практиката на Съда на Европейския съюз /СЕС/, която е във връзка с правото на приспадане на данъчен кредит относно обложени в хода на ревизия В., но може да намери своето приложение и в настоящата хипотеза. В своето решение по съединени дела С-536/08 и 539/08 от 22 април 2010 г. F., СЕС постановява, че правото на приспадане на данъчен кредит за осъществено В. на стоки, предназначени за последваща доставка към лице в друга държава членка, е поставено в зависимост от условието дали стоките са обложени в държавата членка на крайно потребление.

След като не се доказват извършените тристранни операции чрез индивидуализиращите им данни за всяка една доставка на страните - прехвърлител, придобивач, посредник и лице, осъществило транспорт, съответно с посочване на номер на документи /фактури, CMR и др./, дата на съставяне и предмет на доставка, с посочване на количество и вид на стоките, наличието на потвърждение, което следва да е изготвено, съгласно законовите изисквания и съобразено с практиката на Върховния административен съд/ така и Решение №15858/21.12.2017 г. по адм. д. № 8876/2016 г., VIII отд. на ВАС и

Решение № 850/21.01.2019 г. по адм. д. № 8323/2018 г., I отд, на ВАС и др./, то законосъобразно е прието, че те не са доказани, още повече вземайки предвид техния голям обем и стойност за ревизирия период.

Жалбоподателят не доказва извършването на тристранни операции. Съгласно чл. 9, ал. 3 от ППЗДДС за ревизирия субект е налице В., при който за дружеството като получател на стоки по фактури, в които е посочен българският му идентификационен номер, възниква задължението да начисли ДДС за получените доставки.

Във връзка с направените оплаквания, относно обмена на информация съгласно Регламент /ЕС/ 904/2010 г. на Съвета на ЕС, относно административното сътрудничество и борбата с измамите в областта на данъка върху добавената стойност, в мотивите на Решение №7273/12.06.2024 г. по адм. д. №1410/2024 г. на ВАС изрично е прието, че „Отделно от изложеното следва да бъде отчетена и информацията, получена по реда на международното административно сътрудничество във връзка с изпратени от националните данъчни органи запитвания. В случая правилно органите по приходите, след извършена проверка по линия на обмен на информация чрез отправяне на молби до съответните данъчни администрации са обосновали извод, че декларираните от дружеството като посредник в тристранни операции закупени стоки не са осъществени като тристранни операции по смисъла на чл. 15 ЗДДС, поради недоказаност, че стоките са транспортирани и обложени с ДДС в държавата – членка, не са представени доказателства, че са начислили данък.

По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Предвид изхода на спора и разпоредбата на чл.161, ал.1 от ДОПК, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. При присъждане на възнаграждението съдът следва да съобрази и разпоредбата на чл.226, ал.3 от АПК вр. с §2 от ДР на ДОПК.Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.7, ал.2,т.4 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа/ в актуалната и редакция към момента на приключване на устните състезания/, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 38095.95 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 11093.03 лв. за всички инстанции, както и 318.80 лв. д.такса за образуване на делото пред ВАС.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК Административен съд - София град, III-то отделение, 49-ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Фанси С.А.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22002221001908-091-001 от 18.04.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], в частта в която е изменен и потвърден с Решение № 1059/05.07.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място].

ОСЪЖДА „Фанси С.А.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адресна управление:гр.С.,

[улица], да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП” – [населено място] сумата в размер на 11411.83 лв./ единадесет хиляди четиристотин и единадесет лева и осемдесет и три стотинки/, представляваща юрисконсултско възнаграждение и разноски в производството.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, по реда на АПК, в 14 – дневен срок от деня на съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: