

РЕШЕНИЕ

№ 1259

гр. София, 27.02.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,
в публично заседание на 02.02.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Владимир Николов

при участието на секретаря Мая Георгиева и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **6243** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Технобит“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес - [населено място], [улица], партер, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22002221000101-091-001/27.01.2022 г., издаден от Р. Р. Б.- орган, възложил ревизията, и В. В. П.- ръководител на ревизията- органи по приходите при ТД на НАП С., частично изменен, а в останалата част потвърден с Решение № 703/09.05.2022 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна информация“ /„ОДОП“/. В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е незаконосъобразен, поради неправилно прилагане на материалния закон, тъй като били налице реално осъществени тристранни операции. Аргументира се тезата, че са спазени изискванията на Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за признаването на декларираните доставки като тристранни операции. В жалбата се излагат подробни съображения, с които се цели оборване на мотивите в РА относно транспорта на стоките, писмените потвърждения за предаването им, както и относно клиентите на „Технобит“ ЕООД. Искането е за отмяна на РА. Претендира се присъждането на разноските по делото съобразно представен списък.

Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С., чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение, като прави възражение за прекомерност на заплатеното възнаграждение. Представя писмени бележки.

Представителят на Софийска градска прокуратура поддържа становище, че РА е

законосъобразен, обоснован и издаден от компетентни органи в рамките на правомощията им, като са спазени материалноправните и процесуланоправните предпоставки за издаването му, поради което- да бъде потвърден.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. - ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Извършването на ревизия на „Технобит“ ЕООД за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.04.2018 г. до 31.07.2018 г. и от 01.09.2018 г. до 30.06.2019 г. е възложено със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22002221000101-020-001/07.01.2021 г., изменена със Заповеди за изменение №Р22002221000101-020-002/31.03.2021 г. и №Р-22002221000101-020-003/27.04.2021 г., издадени от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. (оправомощена със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.).

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002221000101-092-001/02.11.2021 г.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е постъпило писмено възражение с вх. №53-06-10122/23.12.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С..

Ревизията е приключила с издаването на РА №Р-22002221000101-091-001/27.01.2022 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и В. В. П. – ръководител на ревизията, като е връчен по електронен път на ревизираното лице чрез съобщение на електронен адрес на същата дата.

За ревизираните периоди и задължения проведената ревизия е втора по ред, като е извършена във връзка с решение №1895/14.12.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С..

Първата ревизия за процесните периоди и задължения е приключила с издаването на РА № Р-22221519004751-091-001/21.07/2020 г., който е отменен с Решение № 1895/14.12.2020 г. на Директора на ОДОП, като преписката е върната на органа, издал заповедта за възлагане на ревизията, със задължителни указания за издаване на нов ревизионен акт.

С жалба вх. №53-06-1330/16.02.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С., РА е оспорен по административен ред в частта на допълнително начислен ДДС общо в размер на 3 505 812,50 лв. и лихви в размер на 992 754,44 лв., в резултат на непризнати тристранни операции, а в останалата част РА не е оспорен.

С решение № 703 / 09.05.2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, оспорения РА е частично изменен и потвърден. Решението е връчено на 09.05.2022 г. на електронен адрес.

С жалба вх. № 53-04-451 / 31.05.2022 г., издадения РА е оспорен и по съдебен ред.

С атакувания в настоящото съдебно производство Ревизионен акт № Р-22002221000101-091-001/27.01.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД НАП С., на жалбоподателя „Технобит“ ЕООД, [населено място], са определени задължения по ЗДДС в общ размер на 3 505 812,50 лв., както и лихви в размер на 992 754,44 лв. по доставки извършени от основни клиенти на „Технобит“ ЕООД – получатели по тристранни операции с дружествата: SOCIETA COOPERATIVA 3 ERRE; ASSITECH SRL; S. P. S.R.L SEMPLIFICATA UNIPERSONALE; C. SOLUTION SRL, както и В. HARDWARE SRL SOCIETA APOS. С РА е оспорено получаването на стоки само от посочените основни крайни клиенти, а не изобщо получаване на всички

общо 22 клиенти.

С Решение № 703 / 09.05.2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, оспорения РА е потвърден в частта на установените задължения за данъчни периоди м. 04.2018 г., м. 05.2018 г., м. 09.2018 г., м. 10.2018 г., м. 11.2018 г., м. 12.2018 г. и м. 06.2019 г., за които няма разминаване между установеното с РА и отразеното в табл. 1, за м. 03.2019 г. и м. 04.2019 г., тъй като вписаните в табл. 1 задължения са в по-малък размер от установените с РА. Поради допуснати технически грешки в РА, той е изменен и установения с него резултат за данъчни периоди по ЗДДС ведно със съответните лихви е определен за периоди както следва: за м. 06.2018 г. - 222 178,38 лв.; за м. 07.2018 г. - 161 742,97 лв.; за м. 01.2019 г. - 61 612,56 лв.; за м. 02.2019 г. - 474 308,33 лв. и за м. 05.2019 г. е определен на 413 628,80 лв. Въз основа на издаденото от директора на Дирекция „ОДОП“ Решение № 703/09.05.2022 г., установените задължения с РА задължения от непризнати тристранни операции по ЗДДС са в размер на 3 350 04,50 лв. и лихви за забава – 942 911,01 лв., които са и предмет на настоящото производство.

При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД обосновава следните правни изводи:

Обжалва се в срок, подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия. Видно е, че РА е подписан с електронен подпис, като по делото са представени доказателства за наличието на квалифициран електронен подпис на ревизиращия екип, поради което не са налице основания за прогласяване на нищожност на РА.

При издаването му не е допуснато твърдяното от жалбоподателя нарушение на материалния закон.

Съдът счита, че не са налице доказателства по делото, установяващи реалността на извършените доставки, по които се претендира признаването на декларираните доставки като тристранни операции.

През ревизираните периоди, „Технобит“ ЕООД декларираło доставките на стоки – електроника и електронни компоненти (безжични слушалки, джойстик за П., телевизори и др.), като посредник в тристранни операции на територията на Европейския съюз. Тристранните операции са отразени в дневниците за покупки и продажби, като ДДС за доставките не е начислен, предвид мястото им на изпълнение извън територията на страната. Доставките са извършвани от следните дружества главни клиенти на „Технобит“ ЕООД, получатели по тристранните операции: „SOCIETA COOPERATIVA 3 ERRE“ с VIN IT14626471008; „ASSITECH SRL“ с VIN №IT03420250981; „S. P. S.R.L. SEMPLIFICATA UNIPERSONALE“ с VIN №IT04283170613; „C. SOLUTION SRL“ с VIN №IT10136380960; и „B. HARDWARE H.“ S.R.L. SOCIETA APOS с VIN №IT10490040960.

По отношение на доставките с получател:

1. „SOCIETA COOPERATIVA 3 ERRE“ с оспорения РА не са признати декларираните доставки с предмет различна по вид електроника и електронни елементи по 24 бр. фактури, подробно описани в таблицата на стр.23- стр.24 от РД на обща стойност 7120672,43 лв.

2. „ASSITECH SRL“ с оспорения PA не са признати декларираните доставки с предмет „безжични слушалки“ по 4 фактури, подробно описани в таблицата на стр.12 от РД на обща стойност 931 453,88 лв.
3. „S. P. S.R.L. SEMPLIFICATA UNIPERSONALE“ с оспорения PA не са признати декларираните доставки с предмет „безжични слушалки“ по 24 бр. фактури, подробно описани в таблицата на стр.23- стр.24 от РД на обща стойност 7120672,43 лв.
4. „C. SOLUTION SRL“ с оспорения PA не са признати декларираните доставки с предмет „безжични слушалки“ по 18 бр. фактури, подробно описани в таблицата на стр.16- стр.17 от РД на обща стойност 3606805,57 лв.
5. „B. HARDWARE H.“ S.R.L. SOCIETA APOS с оспорения PA не са признати декларираните доставки с предмет „6100 бр. черни плейстейшън джойстици“ по 1 фактура, подробно описани в таблицата на стр.16 от РД на обща стойност 490 356,00 лв.

В хода на ревизията на ревизираното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, като са представени копие от фактурите, придружени от поръчка от „Технобит“ ЕООД към доставчиците, проформа фактури от доставчиците, фактура от доставчиците, документи от Европейската комисия за проверка на ДДС номера на доставчика и на клиента и разписки за получаване на стоката, ведно с транспортни документи – товарителници и логистични- транспортни дружества и ЧМР.

От страна на ревизиращия екип и от страна на решаващия орган, е прието, че независимо от така представените доказателства, не са налице доказателства, установяващи реалността на извършените доставки, по които се претендира признаването на декларираните доставки като тристранни операции.

От фактическа страна е прието, че ревизираното дружество декларира тристранни операции с електронни компоненти, отразени в дневниците за продажби, като по доставките не е начислен ДДС, а „Технобит“ ЕООД е декларирало качеството си на посредник в тристранни операции.

Възприето е че „Технобит“ ЕООД не е представило доказателства за изпълнението на условията на чл.9, ал.2 от Правилника за прилагане на данък върху добавената стойност /ППЗДДС/, които законът поставя относно удостоверяването на обстоятелствата по чл.62, ал.5 ЗДДС, за да възникне право на участника в тристранни операции да се освободи от начисляване от ДДС във връзка с чл.15 ЗДДС. С оглед разпоредбите на чл. 15 ЗДДС и чл.141, буква „в“ Директива 2006/112/ЕО относно общностната система на данъка върху добавената стойност, правилно е прието, че доставките на стоките, по които „Технобит“ ЕООД е получател се явяват облагаеми вътрешнообщностни придобивания по смисъла на чл.62, ал.2 ЗДДС с място на изпълнение на територията на страната, тъй като не е налице директно транспортиране на стоките до получателите /придобиващите/ по доставките, поради което и не е възможно да бъдат третирани като тристранни операции. Мотивирано е, че представените в хода на ревизията разписки не могат да се квалифицират като писмени потвърждения по смисъла на чл.9, ал. 4 ППЗДДС, защото не съдържат нито една от двете дадени алтернативно групи реквизити- дата и място на получаване, вид и количество на стоката или алтернативно вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът и име на лицата, предали и получили стоките и длъжностното им качества или в случаите на транспорт на стоки

чрез куриерска услуга- номер на товарителница, предвид на обстоятелството, че ангажираните в хода на ревизията разписки за получаване съдържат единствено номера на фактурата към която са съставени- т.е. не съдържат реквизитите от нито една от двете групи по посочената правна норма.

Съдът намира тези изводи за правилни и законосъобразни.

В хода на ревизията е установено, че не са налице доказателства, установяващи реалността на извършените доставки, по които се претендира признаването на декларираните доставки като тристранни операции във връзка с декларираното от „Технобит“ ЕООД в качеството си на посредник в тристранни операции. Правилно е констатирано, че за стоките по фактурите, издадени на дружествата, сочени като получатели по тристранните операции, не са представени годни доказателства за наличие на вътреобщностни доставки, като част от тристранните операции, тъй като няма реална доставка към тези дружества, а именно: „SOCIETA COOPERATIVA 3 ERRE“; „ASSITECH SRL“; „S. P. S.R.L. SEMPLIFICATA UNIPERSONALE“; „C. SOLUTION SRL“ и „B. HARDWARE H.“ S.R.L. SOCIETA APOS.

От доказателствата по делото, действително не се установява наличието на тристранна операция по смисъла на чл. 15 от ЗДДС, защото не са изпълнени условията по чл. 15, т. 1 и т. 2 от ЗДДС, а именно изискването стоките да се транспортират директно от държавата членка на прехвърлителя до държавата членка на придобиващия. В случай, че не са изпълнени условията по чл. 15, т. 1 и т. 2 от ЗДДС, се приема, че тристранна операция не е осъществена, съответно за посредника се приема, че е получател по вътреобщностно придобиване на стоки с място на изпълнение на територията на страната, на основание чл. 62, ал. 2 от ЗДДС. Вследствие на което данъкът е изискуем от него на основание чл. 84 от ЗДДС. Разпоредбата на чл. 17, ал. 3 ЗДДС определя, че 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. Когато не е доказано изпълнение на условията за осъществяване на тристранна операция, по силата на чл. 62, ал. 2 ЗДДС 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.

Нормата на чл. 62, ал. 5 ЗДДС, определя, че независимо от ал. 2, 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. лицето по т. 1 издаде фактура за доставката по т. 2, 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 по т. 1 декларира доставката по т. 2 във VIES-декларацията за съответния данъчен период. Документите, удостоверяващи посочените обстоятелства са уредени в чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС, във връзка с чл. 62, ал. 6 ЗДДС.

В посочената правна норма са указани документите, с които трябва да разполага посредникът в тристранната операция, за да установи, че извършените сделки отговарят на условията и могат да бъдат квалифицирани като тристранни операции.

Сред изискуемите документи, освен фактури и VIES декларация за съответния данъчен период, е необходимо и 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, или в случаите на транспорт на стоки чрез куриерска услуга - номер на товарителница. В случая обосновани със събраните доказателства са изводите на органите по приходите, че не са изпълнени кумулативните условия на чл. 15 от ЗДДС по спорните тристранни операции. По отношение на всички декларираните тристранни операции не е изпълнено условието по чл. 15, т. 4 ЗДДС, тъй като не е установено придобиващите да са декларирали вътреобщностно придобиване, съответно начислили и внесли ДДС. Поради това законосъобразно органите по приходите са приели, че по силата на чл. 62, ал. 2 ЗДДС 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. Обоснован и съответен на събраните доказателства е извода на първоинстанционния съд, че жалбоподателят не разполага с годно писмено потвърждение от придобиващия в тристранната операция, удостоверяващо, че стоките са получени, съгласно изискването на чл. 9, ал. 2, т. 4 ППЗДДС, тъй като от представените писмени потвърждения от дружествата получатели не отговарят на предвидените в закона изисквания за съдържание.

Правилно в конкретния случай е прието, че не е изпълнено условието по чл. 9, ал. 2, т. 4 от ППЗДДС, тъй като от събраните по делото доказателства е установено, че стоките – електроника и електронни компоненти -предмет на доставки по спорните тристранни операции се фактурират и доставят от дружествата /посочени като прехвърлители по тристранните операции/, регистрирани за целите на ДДС в други държави членки, а същевременно от товарителници и ЧМР е видно, след като ревизираното дружество закупило стоките от своите контрагенти, същите се транспортират и получават в складове на транспортните дружества в Италия, където приключва техния превоз и откъдето следва да бъдат предадени на крайните клиенти /придобиващите по тристранните операции/. Но от доказателствата, приобщени в преписката се установява, че представените разписки за получаване /съответно предаване на крайните клиенти/ не са годни, за да бъдат сметени за потвърждения по смисъла на чл. 9, ал. 2, т. 4 от ППЗДДС, тъй като изрично потвърждение не е представено, а разписките за получаване не съдържат нито една от двете групи реквизити, предвидени алтернативно в чл. 9, ал. 2, т. 4 от ППЗДДС. Представените разписки за получаване, съдържат единствено номера на фактурата към която са съставени. Доказването на факта за действително получаване от придобиващата страна по тристранната операция предполага наличието на писмено потвърждение от негова страна, което по безспорен начин да установява факта на получаване на конкретните стоки, което в настоящия случай не е сторено от „Технобит“ ЕООД.

Като се има предвид, че по силата на чл. 4 от Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки, договорът за превоз се установява с товарителница, като липсата, нередовността или загубата на товарителницата не засягат нито съществуването, нито действието на договора за превоз, който остава подчинен на разпоредбите на тази конвенция. Съгласно чл. 5 от Конвенцията товарителницата се изготвя в три оригинални екземпляра, подписани от изпращача и

от превозвача. Тези подписи могат да бъдат отпечатани или заменени с печатите на изпращача и превозвача, ако това се разрешава от законодателството на страната, в която се изготвя товарителницата. Първият екземпляр се предава на изпращача, вторият придружава стоката, а третият се задържа от превозвача. Още- съгласно чл. 9, т. 1 от Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки, товарителницата удостоверява, до доказване на противното, условията на договора и получаването на стоката от превозвача. Представените международни товарителници представляват доказателство само за обстоятелството, и то оборимо, че стоките са били предадени на превозвач, но не представляват доказателство, че стоките са получени на територията на друга държава-членка. Действително, международните товарителници са представени като доказателство по спора, но същите, както се посочи и по-горе не може само с факта на съставянето си да бъдат доказателство, удостоверяващо, че стоките са получени на територията на друга държава членка, предвид обстоятелството, че предназначението на същите е да удостовери до доказване на противното, че стоките са били предадени на превозвача, но не и да удостовери обстоятелството на получаване на стоките от получателя. Следва да се отчете, че правилно установено от органите по приходите, че от данните в международните товарителници не може да се установи мястото на получаване на стоките /точен адрес и склад на клиента/, няма данни за лицата, които са предали, а също така и за лицата, които са приели стоките.

В случая, следва да бъде отчето, че във връзка с молби за предоставяне на информация, приходната администрация на Италия е уведомила Националната агенция по приходите, че „ASSITECH SRL“, за което „Технобит“ ЕООД е фактурирало доставки за 931 453,88 лв., не е представило ДДС декларации и финансови отчети, дружеството не плаща ДДС и подозира, че е „тотален измамник“. Досежно „B. HARDWARE H.“ S.R.L. SOCIETA APOS, за което „Технобит“ ЕООД е фактурирало доставки за 490 346,14 лв., приходната администрация на Италия е уведомила, че италианската компания е замесена в т. нар. верижна измама, а според VIES или други източници, българският търговец е декларирал вътрешнообщностни доставки на стоки, но италианският данъкоплатец не е декларирал придобивания.

Относно „C. SOLUTION SRL“, за което „Технобит“ ЕООД е фактурирало доставки за 3 606 805,57 лв., приходната администрация на Италия е посочила, че италианското дружество е участник във верижна измама и не е декларирало придобивания.

По отношение „S. P. S.R.L. SEMPLIFICATA UNIPERSONALE“ за което „Технобит“ ЕООД е фактурирало доставки за 7 120 672,43 лв., приходната администрация на Италия е уведомила, че компанията и администраторът са неоткриваеми на адресите, декларирани в данъчната служба, като счита, че администраторът, г-н Confuorto Pasquale, е поставено лице, а управлението реално от други субекти. Дружеството няма декларация и не плаща ДДС. Такива елементи на риск предполагат, че дейността е измамна.

По отношение на SOCIETA COOPERATIVA 3 ERRE, на когото ревизираното лице е фактурирало доставки за около 1 500 000 лв., се установява, че дружеството не е открито на декларирания адрес, по всяка вероятност се касае за хартиена компания, предвид липсата на законния представител и неподаването на необходимите данъчни декларации от компанията.

В случая не се установиха твърдените в жалбата пороци на Ревизионен акт № P-22002221000101-091-001/27.01.2022 г., а оплакванията в нея за незаконосъобразност

не намериха упора в доказателствата по делото.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав на АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД приема, че обжалвания ревизионен акт, е издаден от компетентен орган и в съответната форма, като са спазени процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му и не страда от пороци обуславящи неговата отмяна.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, ще следва жалбоподателя да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, определено съобразно чл. 7, ал. 1, във връзка с чл. 7 ал. 2, т. 6 от Наредба № 1 / 09. 07. 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения /изм. и доп. ДВ. бр.68 от 31 юли 2020г./, действала към момента на образуване на делото, противно на поддържането от ответника становище. При материален интерес от 4 292 954,51 лева, размерът на възнаграждението следва да бъде определен на 54 459,54 лева.

Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 5 състав:

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на „Технобит“ ЕООД, [населено място], с ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22002221000101-091-001/27.01.2022 г., издаден от Р. Р. Б.-орган, възложил ревизията, и В. В. П.- ръководител на ревизията- органи по приходите при ТД на НАП С., частично изменен, а в останалата част потвърден с Решение № 703/09.05.2022 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна информация“, в която са определени задължения по ЗДДС в общ размер на 3 350 040,50 лв., както и лихви в размер на 942 911,01 лв.

ОСЪЖДА „Технобит“ ЕООД, [населено място], с ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., [улица], юрисконсултско възнаграждение в размер на 54 459,54 лева (петдесет и четири хиляди четиристотин петдесет и девет лева и петдесет и четири стотинки).

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: