

РЕШЕНИЕ

№ 33344

гр. София, 26.08.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав, в
публично заседание на 19.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **7570** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Делото е образувано по жалба на "Милано Карс" ООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя А. М., чрез адв. М., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002224000767-091-001/10.03.2025 г., издаден от В. В. П. - орган, възложил ревизията, и М. Т. Ф. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 503/21.05.2025 г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт /РА/ като незаконосъобразен, немотивиран и необоснован, постановен в нарушение на разпоредбите на ЗДДС и ДОПК. Поддържа, че актът е издаден при повторно ревизионно производство, след отмяна на предходен РА, но при повтаряне на допуснатите нарушения в първото производство и при несъобразяване с указанията на решаващия орган. Твърди, че РА не съдържа самостоятелни мотиви, което според него представлява самостоятелно основание за неговата отмяна. В хода на производството е представил доказателства за начислен и внесен ДДС от крайните клиенти в държавите членки, които не са били надлежно обсъдени от органите по приходите. Сочи, че част от получената

информация от чуждестранните данъчни администрации удостоверява заплащането на ДДС от негови контрагенти, но същата неправилно не е била съобразена при ревизията. Навежда доводи за неизпълнение на дадените от решаващия орган указания и за допуснати процесуални нарушения, изразяващи се в несъбиране на всички относими доказателства. Поддържа, че дори да не се приеме качеството му на посредник по процесните сделки, евентуално дължимият ДДС би бил изискуем в С. или С., а не в България. Твърди още, че не е изследвана възможността за наличие на тристранни операции с участието на АЕС Еуроге GmbH, „Милано Карс“ ООД и крайните клиенти. Според жалбоподателя доставките са с място на изпълнение извън територията на страната, тъй като превозните средства не са преминавали през България, поради което не възниква задължение за начисляване на български ДДС. При условията на евентуалност поддържа, че ако се приеме наличие на ВОП по чл. 62, ал. 2 ЗДДС, следва да намери приложение чл. 73а ЗДДС, предоставящ право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури независимо от срока по чл. 72 ЗДДС, доколкото същите са отразени в счетоводството му. Посочва, че липсата на протокол по чл. 117 ЗДДС е елемент от фактическия състав на чл. 73а ЗДДС, като се позовава и на съдебна практика. Поради изложеното иска отмяна на ревизионен акт № РАНор-22002224000767-091-001/10.03.2025 г. в оспорената му част.

В проведеното открито съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, не се представлява. Постъпила е молба на 11.02.2026 г. от адв. М., с която не възразява да се даде ход на делото в негово отсъствие и поддържа подадената жалба. Моли за присъждане на разноски /л.97 и л.98/.

Ответникът - директор на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, се представлява от юрисконсулт В.- Д.. Счита жалбата за неоснователна и недоказана. Исква да бъде отхвърлена и РА да бъде изцяло потвърден. Моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар.

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

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

От фактическа страна:

Между страните не се спори, че ревизионното производство е образувано със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002224000767-020-001/09.02.2024 г., връчена на

12.02.2024г./л.23/, изменена със ЗИЗВР №Р- 22002224000767-020-002/07.05.2024 г. /л.25/, издадени от В. В. П. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-654/05.07.2023 г. на директора на ТД на НАП С. да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК (л.17). Срокът за извършване на ревизията е продължен до 12.07.2024 г. със ЗИЗВР № Р-22002224000767-020-002/07.05.2024 г. Със Заповед № Р-22002224000767-023-001/01.07.2024 г. /л. 29/ производството е спряно на основание чл. 34. ал. 1, т.2 от ДОПК и е възобновено със Заповед № Р-22002224000767-143-001/03.02.2025 г. /л.35/.

С посочените заповеди е възложено извършването на ревизия на „МИЛАНО КАРС“ ООД за определяне на задълженията за данък добавена стойност за периодите 01.03.2022 г. - 30.04.2022 г. Ревизията е повторна, след отмяна на предходен РА, възложена във връзка с решение №168/06.02.2024г. на директора на Дирекция „ОДОП“.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионния доклад РД №Р-22002224000767-092-001/06.02.2025 г./л.40-54/, същият е връчен на 16.02.2025 г. електронно. От дружеството не е подадено възражение срещу РД, на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Издаден е РА № Р-22002224000767-091-001/10.03.2025 г./л.60-62/, връчен на дружеството по електронен път на 11.03.2025 г./л.63/

С РА са установени допълнителни задължения по ЗДДС за данъчните периоди м. 03.2022 г. и м. 04.2022 г. в размер на 1 214 711,25 лв. по всички доставки от АЕС Europe GmbH и в размер на 136,74лв. за данъчен период м. 03.22г. във вр. с получени услуги от Salloum Logistics D.O.O, С., за които не са издадени протоколи по чл. 117 от ЗДДС. На основание чл. 175 ДОПК във връзка с чл. 1 ЗЛДТДПДВ са начислени лихви за забава в размер на 434 261,48 лв.във вр. с начисления данък по чл. 62 ал.2 от ЗДДС и лихва в размер на 49 ,39лв. във р. с начисления данък по чл. 117 от ЗДДС.

Оспорени са единствено установените задължения за главница и лихви, вследствие приложението на чл. 62 ал.2 от ЗДДС , а именно главница-1 214 711,25 лв. и лихва в размер на 434 261,48 лв.

Процесните задължения в размер на 1 214 711,25 лв. произтичат от квалифицирането на доставките, документирани с 20 инвойса, като вътреобщностни доставки по смисъла на чл. 62 ал.2 от ЗДДС, а не като тристранни операции с посредник жалбоподателя, издадени от немското дружество АЕС EUROPE GmbH, на обща стойност от 6 073 556,24 лв., отразени през м. 03.2022 г. и м. 04.2022 г., с получател "Милано Карс" ООД, както следва:

- инвойс № IAR022032022/04.03.2022 г., с данъчна основа в размер на 339 766,79 лв.
- инвойс № IAR006032022/04.03.2022 г., с данъчна основа в размер на 296 777,64 лв.
- инвойс № IAR120022022/01.03.2022 г., с данъчна основа в размер на 275 419,98 лв.
- инвойс № IAR117022022/28.02.2022 г., с данъчна основа в размер на 279 986,84 лв.
- инвойс № IAR014022022/ 08.02.2022 г., с данъчна основа в размер на 397 111,72 лв.
- инвойс № IAR033032022/09.03.2022 г., с данъчна основа в размер на 304 336,93 лв.
- инвойс № IAR026032022/30.03.2022 г., с данъчна основа в размер на 275 586,23 лв.
- инвойс № IAR007032022/04.03.2022 г., с данъчна основа в размер на 305 285,5 лв.
- инвойс № IAR119022022/28.02.2022 г., с данъчна основа в размер на 308 669,09 лв.
- инвойс № IAR013032022/04.03.2022 г., с данъчна основа в размер на 341 331,45 лв.
- инвойс № IAR118022022/28.02.2022 г., с данъчна основа в размер на 272 750,27 лв.
- инвойс № IAR011032022/04.03.2022 г., с данъчна основа в размер на 306 586,13 лв.
- инвойс № IAR012032022/01.04.2022 г., с данъчна основа в размер на 303 163,43 лв.
- инвойс № IAR036032022/28.03.2022 г., с данъчна основа в размер на 304 307,59 лв.
- инвойс № IAR004032022/04.03.2022 г., с данъчна основа в размер на 307 906,32 лв.
- инвойс № IAR009032022/04.03.2022 г., с данъчна основа в размер на 291 819,62 лв.
- инвойс № IAR001042022/11.04.2022 г., с данъчна основа в размер на 242 503,36 лв.
- инвойс № IAR005032022/ 04.03.2022 г., с данъчна основа в размер на 317 079,16 лв.
- инвойс № IAR008032022/04.03.2022 г., с данъчна основа в размер на 312 130,91 лв.
- инвойс № IAR035032022/ 28.03.2022 г., с данъчна основа в размер на 291 037,28 лв.

Установено е, че „М. КАРС“ е дружество с ограничена отговорност, вписано в Търговския регистър на Агенцията по вписванията на 16.03.2015 г. Седалището и адреса на управление е: [населено място], район И., [жк], [улица], бл. бизнес сграда 2, ет. 3. Дружеството се управлява и представлява от А. М..

Основната дейност на „МИЛАНО КАРС“ ООД е търговия с нови автомобили, както и части и принадлежности за тях. Стоките се закупуват от дружества, установени в държави членки на Европейския съюз, като техни получатели са други чуждестранни дружества, също установени на територията на държави членки. При ревизията не са установени и не са декларирани продажби на територията на страната, износ, както и вътреобщностни доставки и вътреобщностни придобивания. Ревизираното лице е декларирало, че участва единствено като посредник при

осъществяването на тристранни операции, като основният източник на приходи за дружеството са получените комисионни възнаграждения за посреднически услуги. Установено е, че дружеството не разполага с наети лица по трудови правоотношения, както и че не притежава собствени недвижими имоти и моторни превозни средства. Дейността на дружеството се осъществява от управителя А. М., който се осигурява по договор за управление и контрол.

Дружеството е регистрирано в регистъра по ЗДДС, считано от 08.05.2015 г., като липсва да са вписани промени, относно това обстоятелство.

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

В хода на ревизионното производство на ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 ДОПК, с които е изискано представянето на конкретни документи и сведения. В отговор са представени документи и писмени обяснения, подробно описани в ревизионния доклад.

На основание чл. 12, ал. 1, т. 6 ДОПК органите по приходите са извършили проверка на счетоводната и търговската документация на дружеството, резултатите от която са обективирани в Протокол № 1958080/05.04.2024 г.

С Протокол № Р-22002224000767-ППД-001/03.02.2025 г. и Протокол № Р-22002224000767-ППД-002/04.02.2025 г. към настоящото ревизионно производство са приобщени доказателствата, събрани в рамките на предходната ревизия, приключила с РА № Р-22221422003106-091-001/09.10.2023 г., включително представените от лицето документи по връчените му шест искания за представяне на документи и писмени обяснения, както и полученият отговор от германската данъчна администрация относно доставчика AEC EUROPE GmbH.

В хода на ревизията чрез дирекция „Централно звено за връзка“ при ТД на НАП – С. е изискана информация относно чуждестранни контрагенти на ревизираното дружество, установени в Б., Италия, Германия и Франция. Изискването е обхванало дружествата NV JTL CARS, ITALCOM S.P.A., ALL SERVICES DI DE PIERI GIANNI, AUTOMONTREAL GROUP S.R.L., JT CAR SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA SEMPLIFICATA (посочено в ревизионния доклад като JT CAR SRLS), KLOS AUTOMOBILE GmbH, AUTO MEGA STORE GmbH, LUCIANO GRECO, CAR2B E.U., AEC EUROPE GmbH, AUTOHAUSE BLEUEL, SARL GRAND NORD AUTOMOBILE (посочено в ревизионния доклад като SAS GRAND NORD AUTOMOBILE) и SAS

CORAM AUTO.

От органите по приходите са изпратени искания за обмен на информация до компетентните данъчни администрации на Б., Италия, Германия и Франция относно посочените дружества. Получените отговори са обсъдени от ревизиращия екип и са съобразени при формиране на фактическите и правните изводи, отразени в ревизионния акт.

Органите по приходите са приели за установено, че ревизираното дружество разполага с фактури, издадени от посочените като прехвърлители в тристранните операции лица, в които е вписан неговият идентификационен номер по ЗДДС в качеството му на посредник, както и с фактури, издадени от него като посредник по тристранни операции, съдържащи идентификационния номер на придобиващия, издаден от държавата членка по местоназначение на стоките, с посочено основание за неначисляване на данъка по чл. 15 ЗДДС. Представени са също VIES декларации и писмени потвърждения от придобиващите лица за получаване на стоките.

След извършена съпоставка между декларираните от „МИЛАНО КАРС“ ООД данни и информацията, получена от неговите контрагенти, ревизиращият екип не е констатирал несъответствия, с изключение на доставките от германското дружество AEC EUROPE GmbH.

Въз основа на събраните в хода на предходната и настоящата ревизия доказателства, включително получената по реда на административното сътрудничество информация от германската данъчна администрация, органите по приходите са приели, че по доставките на нови моторни превозни средства от AEC EUROPE GmbH на обща стойност 6 073 556,24 лв. жалбоподателят неправилно е третирал сделките като тристранни операции, в които участва като посредник, докато фактически е действал като придобиващо лице.

В тази връзка е установено, че AEC EUROPE GmbH не е сключвало договори с жалбоподателя и е придобивало автомобилите от румънското дружество ASTRAAUTO SARL. В ЧМР като изпращач е посочено дружеството ASTRAAUTO SARL, а получател е AEC EUROPE GmbH, разтоварен пункт „Милано Карс“ ООД, в частност SALLOUM LOGISTICS D.O.O. С. или DEAN SLOVAKIA s.r.o. Представените международни товарителници сочат, че стоките са транспортирани до складове в С. и С., използвани от „МИЛАНО КАРС“ ООД. Според предоставената от германската данъчна администрация информация дружествата SALLOUM LOGISTICS D.O.O. и DEAN SLOVAKIA s.r.o. са оператори на тези складове, а не клиенти на ревизираното лице, а българското дружество е препродало автомобилите от тези складове, като в тази връзка е следвало да извърши регистрация по ЗДДС в С. и съответно в С., като облагането на

ВОП е следвало да стане там. Въз основа на това органите по приходите са направили извод, че вътреобщностните придобивания е следвало да бъдат декларирани и облагани в държавата членка, в която се намират съответните складове, като е посочено, че „МИЛАНО КАРС“ ООД не е било регистрирано за целите на ДДС в С. и С. и е извършило придобиванията под българския си идентификационен номер по ЗДДС.

От приложените международни товарителници се установява, че процесните автомобили са транспортирани от румънското дружество ASTRAAUTO SARL/изпращач/ до складови бази в С. и С., използвани от „МИЛАНО КАРС“ ООД, като последващото им транспортиране до крайните клиенти е осъществено впоследствие от тези складове.

От страна на ревизираното дружество са представени фактури за продажби към чуждестранни контрагенти, издадени без начислен ДДС с посочено основание за неначисляване на данъка по чл. 15 ЗДДС, потвърждения за получаване на стоките от съответните получатели, международни товарителници, както и подадени VIES декларации. Доставките са отразени в отчетните регистри като осъществени от посредник в тристранни операции.

Според констатациите в ревизионния акт представените транспортни документи удостоверяват придвижването на автомобилите от доставчика ASTRAAUTO SARL до складове в С. и С., използвани от „МИЛАНО КАРС“ ООД, както и последващото им транспортиране от тези складове до крайните получатели в различни държави членки.

Органите по приходите са се позовали и на информацията, получена по реда на административното сътрудничество от данъчните администрации на съответните държави членки. Част от получените отговори според ревизиращия екип поставят под съмнение третирането на отделни доставки като тристранни операции. В тази връзка е посочено, че определени чуждестранни дружества не са декларирали вътреобщностни придобивания в качеството си на придобиващи лица по тристранни операции.

От френската данъчна администрация е постъпила информация, че Sas Coram Auto е придобило МПС-та от „Милано Карс“ ООД, но не е декларирало ВОП, извършен в рамките на тристранна операция през 2022г.

От получената от германската данъчна администрация информация е установено, че АЕС EUROPE GmbH е издало процесните фактури към „МИЛАНО КАРС“ ООД за доставката на моторни превозни средства, като автомобилите са били транспортирани директно от Румъния до складове в С. и С., а транспортните разходи са били за сметка на продавача, не са налични

договори за доставка. Относно продажби от „Милано Карс“ ООД към AEC EUROPE GmbH по три фактури на обща стойност 357 300,08лв. тези продажби не са потвърдени от немското дружество.

Същевременно германските органи са посочили, че по отношение на отделни доставки към други контрагенти не са налице данни за участие в тристранни операции, а се касае за вътреобщностни придобивания, при които данъкът е дължим от придобиващото лице.

Отговорите, получени от италианската данъчна администрация, са били обсъдени от органите по приходите при формиране на ревизионните констатации. По отношение на ITALCOM S.p.A. е посочено, че дружеството е получило 14 автомобила по разглежданите доставки, като стоките са били транспортирани от Румъния, а транспортът е организиран от продавача. За JT CAR SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA SEMPLIFICATA е предоставена информация, че дружеството не е осъществявало сделки с „МИЛАНО КАРС“ ООД. Относно AUTOMONTREAL GROUP S.R.L. е установено получаване и последваща продажба на автомобили, като в представените транспортни документи като изпращач е посочено румънското дружество ASTRAAUTO SARL, а получател е „Милано Карс“ ООД.

Въз основа на събраните доказателства ревизиращият екип е приел, че по процесните двадесет фактури посредник в тристранните операции е германското дружество AEC EUROPE GmbH, докато „МИЛАНО КАРС“ ООД има качеството на придобиващо лице. Според органите по приходите дружеството е осъществило вътреобщностни придобивания под идентификационния си номер по ЗДДС, издаден в България, поради което на основание чл. 62, ал. 2 ЗДДС мястото на изпълнение на придобиванията се намира на територията на страната и данъкът е дължим от ревизираното лице.

Констатирано е, че процесните фактури са били отразени в отчетните регистри като доставки, осъществени от посредник в тристранни операции, без начисляване на данък и без упражняване право на приспадане на данъчен кредит.

С оглед на изложеното органите по приходите са приели, че дружеството неправилно е третирано доставките като тристранни операции и е избегнало регистрацията за целите на ДДС в държавите членки, в които според тях приключва транспортът на стоките – С. и С., след което жалбоподателят извършва последващи доставки. На това основание при ревизията е начислен ДДС в размер на 1 214 711,25 лв. по реда на чл. 62, ал. 2 ЗДДС.

В ревизионния акт е прието още, че не е налице хипотезата на последователни доставки по чл.

65а ЗДДС, тъй като транспортът на стоките не е извършен директно от АЕС EUROPE GmbH до крайните получатели в другите държави членки. Прието е също, че разпоредбата на чл. 73а ЗДДС е неприложима, поради което за жалбоподателя не възниква право на приспадане на данъчен кредит по процесните доставки.

Така с оспорения РА е установен ДДС за довносяне в размер на 1 214 711.25 лв. и лихви за забава в размер на 434 261.48 лв.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 503/21.05.2025 г., с което РА е потвърден.

Предмет на съдебното оспорване са единствено установените задължения за ДДС в размер на 1 214 711,25 лв. и начислените върху тях лихви в размер на 434 261,48 лв., определени вследствие приложението на чл. 62, ал. 2 ЗДДС.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № Ж-0001-184/04.06.2025 г, подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

По делото са приети представените с административната преписка писмени доказателства.

I. От правна страна.

Решението на Директора на Дирекция "ОДОП", при ЦУ на НАП, С. е връчено на жалбоподателя по електронен път на 28.05.2025 г. (л.16) Жалбата е подадена чрез административния орган на 04.06.2025 г., т. е. в рамките на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК/л.4/. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

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

ревизия съгласно чл.112 и 113 от ДОПК.

Ревизионният акт, както и РД, ЗВР, ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис, валиден към момента на издаването им.

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

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по

приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях усъвършенстван електронен подпис означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях квалифициран електронен подпис означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо, Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани. Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл.109 ДОПК.

Ревизионният акт е изготвен в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите

реквизити, поради което и съдът намира обжалвания акт за валиден, издаден от компетентен орган. Неразделна част от него е и ревизионният доклад, ведно с приложенията към него.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложено надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК.

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

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

За резултатите от ревизията е съставен РД № №Р-22002224000767-092- 001/06.02.2025 г., чието съдържание съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК, към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

По приложението на материалния закон:

Между страните няма спор по фактите. Спорът се свежда до данъчноправната квалификация на процесните доставки, документирани с 20 инвойс фактури, издадени от АЕС EUROPE GmbH към „МИЛАНО КАРС“ ООД, на обща стойност 6 073 556,24 лв. Спорно е дали жалбоподателят е участвал като посредник в тристранни операции по смисъла на чл. 15 ЗДДС, или е придобиващо лице по вътреобщностни придобивания, облагаеми по реда на чл. 62, ал. 2 ЗДДС.

Съгласно чл. 13, ал. 1 ЗДДС вътреобщностно придобиване е придобиването на правото на собственост върху стока и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик, както и фактическото получаване на стока, която се изпраща или транспортира до територията на страната от територията на друга държава членка, когато доставчикът е данъчно задължено лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка.

Съгласно чл. 15 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. Т. операция по определение не е нито ВОП, нито ВОД, предвид чл. 7, ал. 5, т. 6 ЗДДС и чл. 13, ал. 4, т. 6 ЗДДС.

По силата на чл. 62, ал. 1 ЗДДС мястото на изпълнение на вътреобщностното придобиване е на територията на страната, когато стоките пристигат или превозът им завършва на територията на страната. Разпоредбата на чл. 62, ал. 2 ЗДДС предвижда особена хипотеза, при която независимо от ал. 1 мястото на изпълнение на вътреобщностното придобиване се счита на територията на страната, когато лицето, което придобива стоките, е регистрирано по ЗДДС и е осъществило придобиването им под идентификационен номер, издаден в страната.

Разпоредбата на чл. 62, ал. 5 ЗДДС предвижда, 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 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.

В чл. 9, ал. 2 от ППЗДДС са посочени документите, с които трябва да разполага посредникът в тристранната операция. Сред тях, освен фактури и VIES-декларация за съответния данъчен период, е посочено 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 алинея 3 на чл. 9 е закрепена законова фикция, която влиза в действие, 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. В този случай се счита, че вътреобщностно придобиване е с място на изпълнение на територията на страната, данъкът за което става изискуем от посредника.

В конкретния случай от събраните доказателства се установява, че процесните автомобили са придобити от жалбоподателя под българския му идентификационен номер по ЗДДС.

Същевременно стоките не са пристигнали на територията на Република България, а са транспортирани от Румъния до складови бази в С. и С., използвани от „МИЛАНО КАРС“ ООД, откъдето впоследствие са реализирани последващи доставки към клиенти в други държави членки.

В случаите на тристранни операции се извършват две доставки - между прехвърлителя и посредника и между посредника и придобивателя, като транспортът е един – от прехвърлителя до придобивателя. В конкретния случай придобивателите са в държави членки Италия, Германия, Франция и Б.. В случая прехвърлител е румънското дружество ASTRAAUTO SARL, посредник е немското дружество AEC EUROPE GmbH, а жалбоподателят е придобиващо дружество с български идентификационен номер, като стоките се приемат от негово име в С. и С..

Следователно една от кумулативните предпоставки за наличие на тристранна операция е стоките да се транспортират директно от държавата членка на прехвърлителя до държавата членка на придобивателя.

Именно тази предпоставка в случая не е доказана. От приложените международни товарителници се установява, че процесните МПС първоначално са доставяни до складове в С. и С., ползвани от жалбоподателя, а едва след това са транспортирани до крайните клиенти. Следователно движението на стоките от прехвърлителя до сочените от жалбоподателя придобиващи лица е прекъснато чрез съхраняването им в складови бази, използвани от самото ревизирано лице. При това положение не може да се приеме, че е налице директен транспорт от прехвърлителя до придобивателя по смисъла на чл. 15 ЗДДС.

Правилно органите по приходите са приели, че по процесните доставки посредник в тристранните операции е AEC EUROPE GmbH, а „МИЛАНО КАРС“ ООД е придобиващо лице. В подкрепа на този извод са и данните, получени по реда на административното сътрудничество от германската данъчна администрация, според които AEC EUROPE GmbH е придобило автомобилите от румънското дружество ASTRAAUTO SARL, а стоките са били транспортирани до складове в С. и С., използвани от жалбоподателя. Транспортът е организиран от жалбоподателя, и цената му е включена в продажната цена на автомобилите.

Неоснователно е възражението на жалбоподателя, че тъй като автомобилите не са преминали през територията на България, за него не възниква задължение за начисляване на български ДДС. Именно за такава хипотеза е приложима разпоредбата на чл. 62, ал. 2 ЗДДС. Тя обвързва мястото на изпълнение не с фактическото пристигане на стоките в страната, а с обстоятелството, че

придобиващото лице е регистрирано по ЗДДС и е използвало българския си идентификационен номер при придобиването. В случая са налице доставки с място на изпълнение извън територията на страната.

Съгласно чл. 62, ал. 3 ЗДДС - ал. 2 не се прилага, когато лицето разполага с доказателства, че вътреобщностното придобиване е обложено в държавата членка, където стоките са пристигнали или е завършил превозът им. В случая жалбоподателят не е представил доказателства, че процесните вътреобщностни придобивания са били обложени в С. или С., където според доказателствата е завършил първоначалният превоз на стоките. Представените данни относно евентуално начислен или платен ДДС от последващи клиенти в други държави членки не са относими към предпоставките на чл. 62, ал. 3 ЗДДС, тъй като не удостоверяват облагане на конкретното вътреобщностно придобиване в държавата членка на пристигане на стоките.

Неоснователно е и позоваването на чл. 62, ал. 5 ЗДДС. Тази разпоредба е приложима при доказано участие на лицето като посредник в тристранна операция. Доколкото в случая не са налице предпоставките на чл. 15 ЗДДС, включително изискването за директен транспорт до придобиващия, жалбоподателят не може да черпи права от режима на тристранните операции.

Правилен е и изводът на органите по приходите, че не е налице хипотезата на последователни доставки по чл. 65а ЗДДС. За приложението на тази разпоредба е необходимо стоката да бъде транспортирана директно от първия доставчик до крайния получател във веригата. В случая транспортът е завършвал в складове в С. и С., използвани от жалбоподателя, поради което липсва директно транспортиране от АЕС EUROPE GmbH до крайните клиенти на „МИЛАНО КАРС“ ООД.

По отношение на претендираното право на приспадане на данъчен кредит съдът намира, че разпоредбата на чл. 73а ЗДДС е неприложима. Същата урежда възможност за упражняване на право на приспадане на данъчен кредит при неизпълнение на определени формални изисквания, когато материалноправните предпоставки за възникване на това право са налице. Нормата не създава самостоятелно право на данъчен кредит, когато такова по същество не възниква.

В случая начисляването на ДДС е извършено по реда на чл. 62, ал. 2 ЗДДС, тъй като жалбоподателят е използвал българския си идентификационен номер при придобиването на стоки, които не са пристигнали и превозът им не е завършил на територията на страната. При тази хипотеза не възниква право на незабавно приспадане на начисления данък. Обратното би обезсмислило механизма на чл. 62, ал. 3 и ал. 4 ЗДДС, чиято цел е да се осигури облагане в

държавата членка на пристигане на стоките и да се избегне необлагане или двойно облагане чрез последваща корекция при доказано облагане в тази държава.

В този смисъл е и практиката на Съда на Европейския съюз по съединени дела C-536/08 и C-539/08, съгласно която данъчно задължено лице, осъществило вътреобщностно придобиване под идентификационен номер, издаден в държава членка, различна от държавата членка, в която стоките пристигат или превозът им завършва, и което не е доказало облагане в последната държава, няма право незабавно да приспадне начисления ДДС.

Възражението на жалбоподателя, че част от крайните клиенти са декларирали или заплатили ДДС в други държави членки, не променя този извод. От значение за приложението на чл. 62, ал. 3 и ал. 4 ЗДДС е дали конкретното вътреобщностно придобиване, извършено от „МИЛАНО КАРС“ ООД под български идентификационен номер, е било обложено в държавата членка, където стоките са пристигнали или е завършил превозът им. Такива доказателства по делото не са ангажирани.

Следователно правилно органите по приходите са приели, че жалбоподателят е придобиващо лице по вътреобщностните придобивания, документиращи с процесните фактури от АЕС EUROPE GmbH, и че на основание чл. 62, ал. 2 ЗДДС мястото на изпълнение на тези придобивания се счита на територията на страната. Законосъобразно е начислен ДДС в размер на 1 214 711,25 лв., представляващ 20 на сто върху данъчната основа от 6 073 556,24 лв., както и съответните лихви за забава в размер на 434 261,48 лв.

По изложените съображения съдът намира, че оспореният ревизионен акт е издаден при правилно приложение на материалния закон, при липса на съществени процесуални нарушения и в съответствие със събраните по делото доказателства. Жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

С оглед крайния изход на делото и заявената претенция от ответника за присъждане на разноски за разглеждане на делото пред настоящата инстанция, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, вр. чл. 24 съгласно която по административни дела с материален интерес възнаграждението е от 130 до 450 лв., съдът намира претенцията за основателна и следва да присъди в полза на ответника сумата в размер на 450 лв. юрисконсултско възнаграждение, равняващо се на 230 евро /двеста и тридесет/.

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

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „МИЛАНО КАРС“ ООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002224000767-091-001/10.03.2025 г., издаден от В. В. П. - орган, възложил ревизията, и М. Т. Ф. - ръководител на ревизията потвърден с Решение № 503/21.05.2025 г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, относно установените на дружеството задължения по ЗДДС за данъчен период периода м. 03.2022 г. и м. 04.2022 г. за ДДС в размер на 1 214 711,25 лв. главница и са определени лихви за забава в размер на 434 261,48 лв., общо в размер на 1 648 972,73 лв.

ОСЪЖДА „МИЛАНО КАРС“ ООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите разноси по делото в размер на 230 евро / двеста и тридесет/.

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

СЪДИЯ: