

# РЕШЕНИЕ

№ 3207

гр. София, 15.05.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,**  
в публично заседание на 14.02.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Анета Юргакиева**

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **2133** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.  
Образувано е по жалба на „АУТСОРСИНГ РИСОРСИС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя В. П., действаща чрез адв. М. П., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002220006335-091-001/07.09.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, потвърден с Решение № 1908/20.12.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“- С..

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт по отношение определените задължения по ЗДДС в общ размер на 482 373,20 лв. за данъчен период м.03.2017г., както и начислените лихви за забава като незаконосъобразен. Твърди, че не са изпълнени указанията, дадени в първото решение на директора на дирекция „ОДОП“ и не са направени правилни изводи, вкл. не са оценени представените от дружеството в хода на ревизията доказателства. В жалбата се излагат обстоятелствата около извършваната от дружеството дейност като посредник в тристранни операции, при които е закупувало стоки и ги е доставяло на клиенти в различни държави от ЕС. 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 ревизионния акт относно определените задължения по ЗДДС за данъчен период м.03.2017г., както и начислените лихви за забава. В съдебните заседания жалбоподателят се представлява от адв. П., който поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Претендира разноски.

Ответникът - директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"- С. при ЦУ на НАП, чрез пълномощник юрк. М., оспорва жалбата и моли тя да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, установи следното:

Настоящото ревизионно производство е образувано въз основа на Решение №1567/12.10.2020 г. на директора на дирекция ОДОП - С., с което е отменен РА №Р-22221518003743-091-001 от 07.04.2020 г. и административната преписка е върната на органа, издал заповедта за възлагане на ревизия /ЗВР/, за издаване нова ЗВР и провеждане на нова ревизия.

В изпълнение на решението Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., издала ЗВР №Р-22002220006335-020-001 от 20.10.2020 г., с която е възложено извършването на ревизия на „АУТСОРСИНГ РИСОРСИС“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчен период от 01.03.2017 г. до 31.03.2017 г.

ЗВР е връчена по реда на чл. 32 от ДОПК на 14.12.2020 г., и е изменена със Заповед №Р-22002220006335-020-002/15.03.2021 г. и Заповед №Р-22002220006335-020-003/14.04.2021 г., и двете издадени от органа, възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад //РД/ №Р-22002220006335-092-001/07.06.2021 г., връчен на 19.07.2021 г. С доклада е направено предложение за определяне на задължения за ДДС и лихви за ревизирания период общо в размер на 684 584,14 лв., при декларирани такива в нулев размер. Срещу РД не е подадено възражение.

Ревизията приключва с Ревизионен акт РА №Р-22002220006335-091-001 от 07.09.2021 г., издаден от Ф. С. Й. като орган, възложил ревизията, и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определена за ръководител на ревизията. РА е връчен на 26.09.2021 г. С РА на дружеството са установени задължения за внасяне общо в размер на 697 716,46 лв., в т.ч., както следва ДДС в размер на 482 373,20 лв. и лихви в размер на 215 343,26 лв.

Срещу РА дружеството е подало жалба вх. №53-06-7983/12.10.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1701/22.10.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С Решение № 1908/20.12.2021г. директорът на дирекция „ОДОП“ – С. е потвърдил ревизионния акт изцяло.

Извършените от ревизиращите органи процесуални действия и направените от тях констатации и изводи са следните:

С Протокол №Р-22002220006335-П.-001/27.05.2021 г. са присъединени събраните доказателства от първата ревизия.

На ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002220006335-040-001 от 29.12.2020 г., във връзка с извършените покупки и продажби за м. 03.2017 г., като всички документи на чужд език са изискани в превод на български език. По връченото искане не са представени

документи.

По електронен път на дружеството е връчено Уведомление №Р-22002220006335-113-001/09.03.2021 г., с което е информирано, че предвид непредставяне на документи по връченото ИПДПОЗЛ №Р-22002220006335-040-001 от 29.12.2020 г., се констатира наличие на данни за укрити приходи или доходи, липсва или не е представена счетоводна отчетност, липсват и документи, които факти съставляват обстоятелства по см. на чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 4 и т. 5 от ДОПК, поради което основата за облагане по ЗДДС за ревизирия период ще бъде определена по реда на чл. 122-124а от ДОПК. Определен е 14-дневен срок за представяне на доказателства и становище.

Едновременно с уведомлението по чл. 124 от ДОПК, на 26.03.2021 г. по електронен път на дружеството са връчени: второ ИПДПОЗЛ №Р-22002220006335-04-002 от 09.03.2021 г. и Уведомление №Р-22002220006335-139-001 от 09.03.2021 г. по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК, с което е информирано за права и задължения, произтичащи от текстове на Наказателния кодекс /НК/.

На 09.04.2021 г. по електронен път от дружеството е постъпила молба с вх. №Р-22002220006335-М.-001-И от 09.04.2021 г., подписана от К. И. И. в качеството на пълномощник, с която във връзка с ИПДПОЗЛ №Р-22002220006335-040-001 от 29.12.2020 г. е поискано удължаване на срока до максимално допустимия, за представяне на възражения, поради необходимост от време за събиране на доказателства. С Решение №Р-22002220006335-106-001/12.04.2021 г. е отказано продължаване на срока за представяне на документи по ИПДПОЗЛ №Р-22002220006335-040-001 от 29.12.2020 г., по съображения, че срокът по искането е изтекъл на 17.02.2021 г., т.е. преди подаване на молбата.

По връченото второ искане и уведомление също не са постъпили доказателства.

Поради наличие на предпоставките по чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 4 и т. 5 от ДОПК, органите по приходите са определили данъчната основа за облагане по ЗДДС за ревизирия период по реда на чл. 122 от ДОПК, след като е направен анализ на относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК.

Съгласно писмени обяснения от дружеството, представени при първата ревизия, основна дейност на дружеството през ревизирия период е търговия с компютърни компоненти и електроника, която се извършва извън страната, на територията на Европейския съюз, като стоките се закупуват основно от доставчици от Х. и Германия и се транспортират до П., Испания, Италия и др. държави. В годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г. е деклариран код на извършвана дейност 4652 - Търговия на едро с електронни елементи и комуникационна техника.

Жалбоподателят е подавал Справки-декларации /СД/ по ЗДДС за данъчни периоди през 2017 г. с нулев резултат, съответно няма внасян ДДС. Няма и деклариран и внасяни суми за осигурителни вноски за Държавно обществено осигуряване, здравно-осигурителни вноски, вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване и вноски за данък върху доходите на физическите лица по Закона за данъците върху доходите на физическите лица. Не са деклариран и данни за наети лица по трудови правоотношения.

При справка в Търговския регистър е установено, че в периода до 20.02.2017 г. управител на дружеството е лицето Ж. Магро де А., а след това - през периода от 21.02.2017 г. до 31.05.2017 г., т.е. през ревизирия м. 03.2017 г. собственик и управител на дружеството е И. Диерониту.

В хода на първата ревизия жалбоподателят е представил документи „RELEASE O.“, издавани в м.03.2017 г. и м. 04.2017 г., с които се разрешава освобождаването на стоките /в полза на клиенти SINAPSI SRL, GRIMALDI HARDWARE SRLS, BRUMS S.R.L., MALLSERVICES.TIC SL/. Посочените документи са представени като доказателство за извършени доставки по чл. 15 от ЗДДС. Констатирано е, че тези документи са подписани от Joaquin Magro (Director Outsourcing R. EOOD), който не е управител в периода на издаване на посочените документи, а освен това положените подписи видимо не съответстват на публикуваните в ТР нотариално заверени подписи на Ж. Магро де А. и на И. Диерониту. Поради това е прието, че посочените документи са с невярно съдържание и не удостоверяват действителни събития и факти.

През ревизирия период са декларирани получени 2 доставки на услуги по чл. 21 от ЗДДС, с контрагенти G.-LOGISTIK S.R.L. с VIN IT03329871200 и DL FREIGHT M./ROTTERDAM/ с VIN NL806284298B01, за които е самоначислен ДДС общо в размер на 479,38 лв.

В дневника за покупки за ревизирия период са декларирани и 8 получени доставки на обща стойност 2 411 865,98 лв., като част от тристранни операции с контрагенти 2 WAY T. B.V. с VIN NL852841851B01 и ACLM-T. B.V. с VIN NL815508384B02. Посочените дружества са с валиден VIN към датите на извършените доставки.

В хода на настоящата ревизия от жалбоподателя не са представени изискани документи в превод на български език за извършените покупки от дружеството, поради което органите по приходите са анализирали представените документи при първата ревизия, присъединени с Протокол КД-73 №Р-22002220006335-П.-001. Констатирано е, че издадените фактури са с получател ревизираното дружество. В издадените 7 фактури от 2 WAY T. B.V. е вписан адрес на доставка G. Logistik SRL, Bolonia, I. и DL Freight Mndngement BV, N., а във фактурата, издадена от ACLMTECH B.V., е вписан адрес на доставка B&A Freght, N..

При първата ревизия е открита административна процедура за обмен на информация между компетентните органи на Република България, Н., Испания и Италия.

Отправено е запитване за NL815508384B02 ACLM-T. B.V, в отговор на което холандската данъчна администрация представя следните документи: фактура за покупка на стоки /инвойс/, издадена от ACLM-T. B.V. с №17-019/10.03.2017 г. с получател „АУТСОРСИНГ РИСОРСИС“ ЕООД на стойност 57 750 евро; фактура от предходен доставчик E Servizi - с VIN IT07590501008; фактура /инвойс/ за последваща продажба на стоката към BRUMS S.R.L. IT09527820964; платежно нареждане за сумата от 57 750 евро, преведена от сметка на ревизираното лице по сметка на NL815508384B02 ACLM-T. B.V. на 15.03.2017 г., и ЧМР, в което като превозвач е посочен MGA LOGISTICA S.R.L. Отправено е и запитване за NL852841851B01 2 WAY T. B.V., в отговор на което холандската администрация уведомява, че на дружеството е извършен одит /ревизия/. Приложена е цялата налична информация относно фактури: 0045, 0046, 0049, 0057, 0059, 0064 и 0072. Представени са фактури за покупка на стоки от „АУТСОРСИНГ РИСОРСИС“ ЕООД - инвойси № 2017-0049/03.03.2017 г., № 2017-0045 от 01.03.2017 г. и № 2017-0046/01.03.2017 г., платежни нареждания и банкови извлечения, от които са видни плащания от сметка на българското дружество по сметка на доставчика.

Въз основа на присъединените документи от първата ревизия и получените отговори на изпратените запитвания по линия на международен обмен на информация относно доставчиците 2 WAY T. B.V. и ACLM-T. B.V. е прието за доказано, че са извършени

доставки към жалбоподателя. Установено е, че получените доставки от ACLM-T. B.V. и 2 WAY T. B.V. са декларирани от ревизираното лице в качеството на посредник сделки на стойност 1 233 187,00 евро /2 411 904,13 лв./, а ACLM-T. B.V. и 2 WAY T. B.V. са ги декларирали като доставка на стоки към българския търговец.

От предоставена оборотна ведомост от „АУТОСОПСИНГ РИСОРСИС“ ЕООД за периода м. 03.2017 г. е констатирано, че по Дебита на с-ка 304 „Стоки“, дружеството е осчетоводило закупени стоки на стойност 2 655 224,15 лв., но по Кредита на с-ка 304 няма осчетоводено изписване на придобитата стока, т.е. при жалбоподателя няма отразена счетоводна операция за продажбата на стоката през м. 03.2017 г.

В дневника за продажби за ревизирания период от дружеството са декларирани 8 тристранни операции на обща стойност 2 623 855,48 лв. за клиенти от Италия и Испания, съответно: SINAPSI SRL с VIN IT05857331218 - на обща стойност 863 254,47 лв., BRUMS S.R.L. с VIN IT09527820964 на стойност 305 109,48 лв., POLLUX S.R.L с VIN IT12654741003 - на стойност 17 704,17 лв., GRIMALDI HARDWARE SOCIETA' A RESPONSABILITA' L. с VIN IT13882671004 – на обща стойност 1 261 705,94 лв. и контрагент с VIN ESB27748771 – на стойност 176 081,42 лв.

При направена проверка за валидност на ДДС номерата на контрагентите е установено, че посочените дружества са с валиден VIN към датите на издаване на фактурите.

При анализ на представените фактури за продажби е констатирано, че фактура №[ЕГН]/31.03.2017 г., издадена към POLLUX S.R.L с предмет „комисионни февруари“ неправилно е декларирана в дневника за продажби и VIES-декларацията като тристранна операция.

Останалите 7 фактури за продажби са декларирани като тристранни операция-доставки от посредник към придобиващ, както следва: ф-ра №[ЕГН]/06.03.2017 г., издадена към SINAPSI SRL, IT05857331218, с предмет стока, доставка до Г. Логистик С., З.И.Стиатиго, [улица],40016 С. Д. ди Пиано, Б. Италия; Ф-ра №[ЕГН]/06.03.2017 г., издадена към GRIMALDI HARDWARE SOCIETA' A RESPONSABILITA' L., IT13882671004, с предмет стока, доставка до Г. Логистик С., З.И.; Ф-ра №[ЕГН]/14.03.2017 г., издадена към BRUMS S.R.L., IT09527820964 с предмет стока, доставка до М. ЛОГИСТИКА, [улица],40050 Аргелато, Б. Италия; Ф-ра №[ЕГН]/07.03.2017 г., издадена към SINAPSI SRL, IT05857331218, с предмет стока, доставка до Г. Логистик С., Б. Италия; Ф-ра №[ЕГН]/23.03.2017 г., издадена към SINAPSI SRL, IT05857331218, с предмет стока, дооставка до Г. Логистик С., Б. Италия; Ф-ра №[ЕГН]/24.03.2017 г., издадена към MALLSERVICES.TIC SL, ESB27748771, с предмет стока, доставка до ДЛ Ф., Травлервег 22,3133 КС В., Н.; Ф-ра №[ЕГН]/28.03.2017 г., издадена към GRIMALDI HARDWARE SOCIETA' A RESPONSABILITA' L., IT13882671004, с предмет стока, доставка до Г. Логистик С., Б. Италия. Фактурираните стоки са компютърни компоненти и електроника. За продажбите не е начислен данък, като във фактурите не е вписано основание за освобождаването от начисляване на ДДС.

В отговор на отправеното при първата ревизия запитване по линия на международния обмен за GRIMALDI HARDWARE SOCIETA A RESPONSABILITA L. е получен отговор, с който италианската администрация уведомява, че не може да предостави исканата информация, тъй като GRIMALDI HARDWARE SRL е в процес на наказателно производство и съдебният орган не е разрешил предаването на данни и информацията относно италианската компания.

За BRUMS S.R.L. е получен отговор, с който италианската администрация уведомява, че не е възможно да се провери търговското наименование на компанията. ДДС номерът не е закрит. Декларираната дейност е търговия на едро с хардуеър и софтуеър. Не е възможно да се провери действително извършваната дейност. Дружеството е обект на разследвания за възможни криминални деяния относно италианския ДДС закон DPR 633/72. Дружеството не е представило изисканите документи.

За SINAPSI SRL данъчната администрация на Италия уведомява, че нейните служители/чиновници са отишли до седалището на компанията, но не са открили и следа от нея, в т. ч. никакви документи и/или счетоводство. Компанията е липсващ търговец и е deregистрирана от данъчната администрация на 01.02.2018г.

За MALLSERVICES.TIC SL испанската администрация уведомява, че испанският търговец е декларирал вътреобщностното придобиване на стоки в ДДС декларацията си за 1-во тримесечие на 2017 г., както и в обобщената VIES декларация за вътреобщностни сделки, като обикновено, а не по тристранна операция придобиване. Дружеството е уведомило испанската администрация през декември 2017 г., че дейността му се прекратява на 30.09.2017 г. и от последното тримесечие на 2017 г. не подава никакви данъчни декларации. MALLSERVICES.TIC SL е deregистрирано в системата VIES на 04.12.2017 г. Констатирано е, дружеството получава фактури с данъчен кредит от дружества, свързани с измами ДДС.

Ревизиращите органи са констатирани, че липсват документи, удостоверяващи реално получаване на стоките от SINAPSI SRL, GRIMALDI HARDWARE SOCIETA' A RESPONSABILITA' L., BRUMS S.R.L и MALLSERVICES.TIC SL., т.е. от лицата, сочените като крайни клиенти в тристранните операции. Прието е, че са налице основания за корекция на данъчната основа на извършените доставки и на начисления ДДС, тъй като за издадените фактури за продажба на стока от жалбоподателя не са спазени разпоредбите на чл. 62, ал. 5, т. 3 от ЗДДС и липсват документи, удостоверяващи, че краен получател на стоката са вписаните във фактурите дружества, придобиващи по тристранни операции, а представените ордери за освобождаване на стоката са с невярно съдържание, и не са представени потвърждения от придобиващите дружества в тристранните операции.

В обобщение е прието, че не са изпълнени условията за тристранна операция по чл.15 от ЗДДС. На основание чл. 122 от ДОПК е определена данъчната основа на продажбите на дружеството в размер на 2 414 262,85 лв., съответстваща на декларираните доставки и при данъчна ставка в размер на 20% е доначислен ДДС в размер на 482 852,57 лв. Определена е и данъчна основа на покупките в размер на 2 396,87 лв. и право на приспадане на данъчен кредит в размер на 479,37 лв. Вследствие на така определените по посочения ред данъчни основи, дължим ДДС и право на приспадане на данъчен кредит, декларираният от дружеството нулев резултат за м. 03.2017 г. е изменен и с РА е определен резултат за периода ДДС за внасяне в размер на 482 373,20 лв. Определени са лихви за просрочие в размер на 215 343,26 лв.

**При така установеното от фактическа страна съдът достига до следните правни изводи:**

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по

административен ред. По същество е неоснователна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което е налице законосъобразно образуване на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. РА е издаден под формата на електронен документ и е валидно подписан като електронен документ с електронни подписи от издателите му. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Неоснователни са възраженията на жалбоподателя, че не са изпълнени указанията, дадени от директора на дирекция ОДОП С. с отменителното Решение №1567/12.10.2020 г. на. Решаващият орган е дал подробни и конкретни в хода на новата ревизия да се изискат от ревизираното лице отново всички документи, свързани с процесните доставки, в превод на български език, като се комплектуват по доставки; да се изиска от него обяснения по всяка една доставка относно транспорта, превозвачите и до къде са експедирани и стоките, от кого са получени и т.н. Указал е и че при необходимост следва да бъдат отправени запитвания по линия на международния обмен във връзка с транспорта.

В случая ревизиращите органи стриктно са изпълнили тези указания, като в изпратеното до лицето ИПДПОЗЛ са описали точно и съобразно указанията на директора на дирекция "ОДОП" документите и данните, които е необходимо да бъдат представени. Доколкото в отговор на това ИПДПОЗЛ, както и на другите искания и уведомления, жалбоподателят не е представил никакви обяснения и документи, органите по приходите не са разполагали с необходимите данни, за да отправят обосновани нови запитвания и да извършат нова проверка. Тъй като указанието на решаващия орган за отправяне на запитвания по линия на международния обмен не е императивно и е дадено именно в тази връзка – „при необходимост“, не може да се приеме, че ревизиращите органи не са изпълнили задължителни указания, което да води до незаконосъобразност на ревизионния акт на това основание.

На следващо място, неоснователно жалбоподателят твърди, че задължение на органите по приходите е да възложат превод на български език на представените на чужд език документи. Съгласно чл.55 от ДОПК, когато органът по приходите поиска, ревизираното лице е длъжно да представи заверен от заклет преводач превод на съответните документи. Наличието на възможност преводът да бъде организиран от органите по приходите за сметка на лицето не променя факта, че задължен за превода остава ревизираният субект. Независимо от горното следва да се отбележи, че органите по приходите са анализирали и обсъдили представените, но непридружени от превод документи.

Неоснователни са и оплакванията на жалбоподателя, че ревизиращите органи са нарушили принципите на обективност и безпристрастност и че изводите са

направени при формално и частично обсъждане на събраните доказателства. Противно на тези твърдения, съдът намира, че органите по приходите са положили достатъчно усилия за събирането на доказателства и при пълната пасивност и липса на съдействие, в това число за предоставяне на обяснения от страна на ревизираното лице, са направили обективен и цялостен анализ на наличната доказателствена съвкупност.

Спазени са и специалните изисквания за процесуалния закон по отношение провеждането на ревизия по чл.122 ДОПК. Съгласно чл.122, ал.1 ДОПК органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато е налице едно от следните обстоятелства: 1. до започването на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация; 2. налице са данни за укрити приходи или доходи; 3. когато в счетоводството са използвани неистински или с невярно съдържание документи; 4. липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред; 5. документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват или са повредени до степен негодни за ползване; 6. данните и сведенията, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, не могат да бъдат получени, тъй като ревизираното лице не е намерено на адреса за кореспонденция по чл. 28; 7. декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период; 8. когато ревизираното или проверяваното лице не осигури достъп до подлежащ на контрол обект или до счетоводни и/или търговски данни от значение за производството, съхранявани на електронен носител.

В случая, за да пристъпят към облагане по реда на чл.122 ДОПК ревизиращите органи са приели, че са налице основанията по т.2, 4 и 5. С оглед констатираните при ревизията факти и обстоятелства във връзка с документите „RELEASE O.“, които са подписани от лице, което към датата на издаването не е управител или представляващ дружеството, обосновано органите по приходите са приели, че те не удостоверяват действителни събития и факти, т.е. че са с невярно съдържание. А предвид, че в отговор на изпратените две ИПДПОЗЛ не е представен нито един от изискваните от ревизиращите органи документи, нито обяснения, следва да се приеме, че е налице и предпоставката по чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК.

Спорът по делото основно се свежда до това дали законосъобразно е начислен данък върху добавената стойност за процесните доставки, съответно дали същите са част от тристранни операции по смисъла на чл.15 ДДС.

Понятието за тристранна операция е определено в чл. 15 от ЗДДС. Според посочената разпоредба 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 (придобивач); 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. придобивачият начислява ДДС като получател по доставката.

Съгласно чл.62, ал.2 ЗДДС мястото на изпълнение на вътреобщностното придобиване е 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, независимо дали стоките пристигат и превозът им завършва на територията на страната. Според чл.62, ал.5 ЗДДС, 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 придобивачия 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 придобивачия в тристранната операция; 4. лицето по т. 1 декларира доставката по т. 2 във VIES-декларацията за съответния данъчен период. Съгласно ал.6 документите, удостоверяващи обстоятелствата по ал. 3, 4 и 5, и редът за извършване на корекцията по ал. 4 се определят с правилника за прилагане на закона.

Съгласно чл.9 ППЗДДС , за доказване на обстоятелствата по чл. 62, ал. 5 от закона посредникът в тристранна операция следва да разполага със следните документи: 1. фактура, издадена от прехвърлителя в тристранната операция, в която е посочен идентификационният номер по ДДС на посредника; 2. фактура по чл. 79, ал. 2, т. 1, издадена от посредника в тристранната операция, в която е посочен ДДС номерът на придобивачия в тристранната операция, издаден от държавата членка, където стоките пристигат; 3. VIES-декларация за съответния данъчен период, в която е декларирана доставката, във връзка с която е издадена фактурата по т. 2; 4. писмено потвърждение от придобивачия в тристранната операция, удостоверяващо, че стоките са получени, в което са посочени дата и място на получаване, вид и количество на стоката, и алтернативно вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките, и дължостното му качество, име на лицето, получило стоките, и дължостното му качество, или в случаите на транспорт на стоки чрез куриерска услуга - номер на товарителница.

Видно от посочените разпоредби, за да се приложи диспозицията на чл.62, ал.5 ЗДДС, е необходимо вътреобщностното придобиване да отговаря на критериите за тристранна операция по чл.15 ЗДДС и да са изпълнени изискванията по чл.62, ал.5, което се удостоверява със съответните документи, посочени в ППЗДДС.

В настоящия случай жалбоподателят е декларирал, че участва в тристранни операции, при които доставките се извършват от регистрирани лица в Н., а получателите са регистрирани лица в Италия и Испания. Във връзка със сочените тристранни операции е безспорно, че всеки от участниците е бил лице с действаща към периода на доставките регистрация в съответната държава. Безспорно е установено и че жалбоподателят е придобил стоките по процесните фактури от двете нидерландски дружества - ACLM-T. B.V. и 2 WAY T. B.V., а впоследствие на свой ред е издал фактури на дружествата – получатели в Италия и Испания, като е декларирал доставки от посредник към придобиващ. Следователно, изпълнени са изискванията по чл.62, ал.5, т.1, 2 и 4 от ЗДДС.

Не са изпълнени условията на чл.62, ал.5, т.3 от ЗДДС. С оглед обстоятелството, а именно – в издадените от жалбоподателя фактури няма отбелязване, че данъкът по доставката се дължи от придобиващия в тристранната операция, както и че жалбоподателят е издал данъчните документи като посредник в тристранна операция. Видно от текста на закона / чл.62, ал.5, т.3 ЗДДС/, а това съответства и на смисъла и духа на правната норма, само наличието на издадена фактура от посредника към придобиващият не е достатъчно, за да се обоснове, че доставките представляват елемент от тристранна операция. С оглед предотвратяването на данъчни измами, а и с цел внасянето на яснота и определеност, законът е поставил изискване по отношение съдържанието на данъчните документи, издавани в рамките на тристранни операции – да се посочи изрично във фактурата, че се издава посредник в тристранна операция и данъкът по доставката се дължи от придобиващия в тристранната операция. Доколкото в случая това изискване не е спазено, неоснователно се претендира, че мястото на изпълнение на доставките следва да се определи по правилото на чл.62, ал.5 от ЗДДС.

На следващо място, жалбоподателят не е представил и изискуемото по чл.9, ал.2, т.4 от ППЗДДС писмено потвърждение от придобиващите лица по спорните тристранни операции, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на съответната държава членка. В случая обосновано органите по приходите са отказали да зачетат като документ по чл.9, ал.2, т.4 от ППЗДДС представените при първата ревизия документи „RELEASE O.“, които, както вече беше посочено, са с компрометирана доказателствена стойност, предвид неяснотата кое лице и в какво качество ги е подписвало от името на дружеството. Задължение на лицето, което претендира, че получените и осъществени впоследствие от него доставки са част от тристранна операция е да докаже това обстоятелство, като представи предвидените в закона документи. Това задължение е императивно и посочените в чл.9, ал.2 от ППЗДДС документи са безусловно необходими на ревизираното лице за доказване статута му на посредник пред българските органи по приходите. Как посредникът ще организира търговските си отношения със своите контрагенти и ще осигури снабдяването си с тази документи е ирелевантно за данъчното правоприлагане. В тази насока е и разпоредбата на чл. 116 от ДОПК, която поставя в тежест на ревизираното лице да докаже настъпването на факти и обстоятелства извън територията на страната.

Съгласно чл.9, ал.3 от ППЗДДС, в случай че посредникът в тристранната операция не се снабди с документите по ал. 2 до изтичането на данъчния период, следващ данъчния период, през който данъкът за вътреобщностното придобиване по чл. 62, ал. 2 от закона би станал изискуем, се счита, че вътреобщностно придобиване е с място на изпълнение на територията на страната и данъкът става изискуем от посредника. Тъй като, както беше посочено, жалбоподателят не е представил потвърждения за получаване на стоките в държавата членка, където са регистрирани крайните получатели, мястото на изпълнение на процесните доставки/придобивания следва да се определи съгласно чл.62, ал.2 ЗДДС. В съответствие с цитираната разпоредба и предвид неизпълнението на изискванията за данъчно третиране на доставките като част от тристранни операции органите по приходите обосновават и в съответствие с материалния закон са приели, че са налице основания за корекция на начисления данък и начисляване на ДДС на жалбоподателя.

Извън горното, предвид предмета на фактура №[ЕГН]/31.03.2017 г., издадена към POLLUX S.R.L /„комисионни февруари“/, правилно за нея органите по приходите са посочили и че същата не е част от тристранна операция.

С оглед изложените съображения, съдът намира, че ревизионният акт е законосъобразно издаден и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора на ответника следва се присъди юрисконсултско възнаграждение, изчислено съгласно чл.7, ал.2, т.6 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения в размер на 30 581,48 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд – София град, III отделение, 51 състав

## **Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА** на „АУТСОРСИНГ РИСОРСИС“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22002220006335-091-001/07.09.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, потвърден с Решение № 1908/ 20.12.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“- С..

**ОСЪЖДА** „АУТСОРСИНГ РИСОРСИС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната агенция за приходите сума в размер на 30 581.48 лева (трийсет хиляди петстотин осемдесет и един лева и четиридесет и осем стотинки) за юрисконсултско възнаграждение .

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

**СЪДИЯ:**

