

РЕШЕНИЕ

№ 19282

гр. София, 09.10.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 15 състав,
в публично заседание на 24.09.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Росица Цветкова

при участието на секретаря Антонина Митева, като разгледа дело номер **10602** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК във връзка с чл. 226, ал. 1 от АПК и § 2 от ДР на ДОПК.

Образувано е по жалба на „Мултимедийна Работилница“ АД, ЕИК[ЕИК], чрез управителя В. Д. М., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221420001730-091-001/02.02.2021 г., издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията и Т. Д. И. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1132/26.07.2021 г. на директора на дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” (ОДОП) – [населено място].

С решение № 513 от 30.01.2023г. на АССГ, постановено по адм.д. № 9435/2021г. жалбата срещу РА, в частта потвърдена с решение № 1132/26.07.2021 г. на директора на дирекция ОДОП – [населено място], с която са установени задължения

по ЗДДС в общ размер на 322 892,41 лв. и са начислени лихви в общ размер на 133 062,88 лв., е отхвърлена. Решението е отменено с решение № 10219 от 26.10.2023г. на ВАС по адм. д. № 2744/2023г. Делото е върнато за ново разглеждане с конкретни указания.

В жалбата са изложени доводи, които се поддържат за противоречие на ревизионния акт с материалния закон. Оспорен е изводът на ревизиращите органи, възприет и в решението на директора на дирекция ОДОП София, че декларираните вътреобщностни доставки /ВОД/ са с място на изпълнение на територията на страната, поради което е налице основание за начисляване на ДДС по чл. 82, ал. 1 и чл. 86, ал. 1 ЗДДС. Твърди се, че от представените в хода на ревизията доказателства се установява изпълнението на материалноправните предпоставки за признаване реалното осъществяване на ВОД. Сочи се, че доводите на органите по приходите, с които не се признава ВОД са ирелевантни с данъчния режим на сделките като облагаеми с нулева ставка и са в противоречие с практиката на Съда на ЕС и на Върховния административен съд. Изложени са доводи и за допуснати процесуални нарушения, изразяващи се в изключване на част от представените от жалбоподателя доказателства, които са от основно значение за установяване реалното изпълнение на декларираните ВОД. В съдебното производство жалбата се поддържа. Претенитат се разноските по делото.

Ответникът – директор на дирекция ”ОДОП” – [населено място], чрез процесуален представител юрк. Г., изразява становище за неоснователност на жалбата при първоначалното разглеждане на делото. Тогава е направено и искането за присъждане на разноски.

Административен съд София- град, 3-ти състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221420001730-020-001/ 25.03.2020 г., връчена на 26.03.2020 г. по електронен път, изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) №Р-22221420001730-020-002/ 19.06.2020 г. и

ЗИЗВР №Р-22221420001730-020-003/16.07.2020 г., издадени от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП София, е възложено извършване на ревизия на „МУЛТИМЕДИЙНА РАБОТИЛНИЦА“ АД за определяне на задължения по ЗДДС за данъчен период 01.12.2016 - 31.12.2016 г. Определен е краен срок за приключване на ревизията до 25.08.2020 г. Издателят на ЗВР и ЗИЗВР е оправомощен със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП София. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221420001730-092-001/09.12.2020 г., връчен на 11.12.2020 г. по електронен път. Ревизираното дружество е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД е подадено писмено възражение с вх. № 53-00-3284#2/20.01.2021 г.

Ревизията е приключила с оспорения РА № Р-22221420001730-091-001/02.02.2021 г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП София - орган, възложил ревизията и Т. Д. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП София – ръководител на ревизията. РА е връчен на 07.02.2021 г. по електронен път. Установени са задължения за внасяне общо в размер на 455 396,70 лв., в т.ч. ДДС в размер на 322 333,82 лв. и лихви за забава в размер на 133 062,88 лв.

Жалбата срещу РА, подадена по реда на чл. 152 ДОПК, е с вх. №53-04-69/19.02.2021 г. по регистъра на ТД на НАП София. На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и директора на дирекция ОДОП София за срок до 27.07.2021 г. С решение № 1132/26.07.2021 г., издадено от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], РА е потвърден.

От изслушаната по делото съдебно-компютърна експертиза се установява, че Ревизионният акт, както и съставените в хода на ревизията РД, ЗВР, ЗИЗВР, са подписани с квалифицирани удостоверения за квалифицирани електронни подписи, валидни към датата на поставянето на подписите.

Във връзка с установените данъчни задължения, от приетите по делото писмени

доказателства се установява следното:

През ревизирия период „МУЛТИМЕДИЙНА РАБОТИЛНИЦА“ АД е извършвало търговска дейност с деклариран КИД 2008 код: 4651 – „Търговия на едро с компютри, периферни устройства за тях и програмни продукти“; НКИД 2003 код: 5184 – „Търговия на едро с електронноизчислителна техника, периферни устройства и софтуер“.

В хода на ревизията, на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) №Р-22221420001730-040-001/ 31.03.2020 г. В отговор, на 06.04.2020 г. и 07.04.2020 г. са представени документи, описани в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „ОРБИТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], документирана с Протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) №П-22222520121038-141-001/20.11.2020 г.

С Протокол №Р-22221420001730-ППД-001/23.11.2020 г. са присъединени документи от извършена предходна проверка за установяване на факти и обстоятелства (ПУФО), документирана с Протокол №П-22221719058627-073-001/17.03.2020 г.

Ревизиращите органи са установили, че през ревизирия период „МУЛТИМЕДИЙНА РАБОТИЛНИЦА“ АД е декларирало вътреобщностни придобивания (ВОП) на стоки в размер на 1 921 476,50 лв. и ВОД на стоки на стойност 1 940 715,34 лв. Предмет на доставките са мобилни телефони и аксесоари.

Констатирано е, че през м. 12.2016 г. жалбоподателят е декларирал ВОД на стоки по чл. 7, ал. 1 от ЗДДС по отразени в дневника за продажби 7 фактури, описани на стр. 6-7 в РД, издадени към 2 чуждестранни дружества: ТЕКPOINT GMBH с VIN ATU65412145 – на стойност 6 712,41 лв. и UNLIMITED TELECOMMUNICATIONS UG с VIN DE297900281 – на стойност 1 934 002, 93 лв. Установено е, че и двете дружества са регистрирани за целите ДДС и са с валидни VIN номера. Декларираната ВОД към първото дружество е приета за реално осъществена и корекция не е

извършена.

Стоките, предмет на продажба по шестте фактури, издадени от жалбоподателя на UNLIMITED TELECOMMUNICATIONS UG, са описани по вид, количество, единична и обща стойност в лева и евро на стр. 7 от РД. Фактурираните стоки са мобилни телефони Apple Iphone и аксесоари. Органите по приходите са констатирани, че посочените стоки са напълно идентични със стоките, предмет на ВОП от доставчик APCOM SE KERESKEDELMI KFT, VIN HU12916593, които са документирани с протоколи, описани в таблици на стр. 9-10 от РД.

С ИПДПОЗЛ №P-22221420001730-040-001/31.03.2020 г. от жалбоподателя са изискани документи, доказващи извършването на процесните ВОД съгласно ЗДДС и Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност (ППЗДДС), в т.ч. доказателства за транспорт на стоките (фактури от превозвач, международни товарителници – CMR), доказателства за получаването на стоките в друга държава членка на ЕС, банкови документи за разплащане по доставките. От събраните документи във връзка с разглежданите доставки е установено, че транспортът е деклариран като извършен от трето лице - „ОРБИТ“ ЕООД, за сметка на доставчика. Констатирано е, че за доставките не са представени международни товарителници за превоз на стоките, фактурирани към UNLIMITED TELECOMMUNICATIONS UG. Представени са единствено приемо-предавателни протоколи за предаване на стоки от представител на ревизираното дружество на представител на „ОРБИТ“ ЕООД.

При извършена насрещна проверка „ОРБИТ“ ЕООД, на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 и чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на 22.07.2020 г. по електронен път на проверяваното лице е връчено ИПДПОЗЛ №П-22222520121038-040-001/17.07.2020 г. От дружеството е изискано да представи: лиценз за международен автомобилен транспорт - заверено копие; договори, анекси, заявки за транспорт, както и всякакви други документи, свързани с извършени услуги на „МУЛТИМЕДИЙНА РАБОТИЛНИЦА“ АД, в т.ч. документи с трети лица - спедитори или изпращачи на стоките; товарителници за вътрешен или международен транспорт, извършен на жалбоподателя; фактури, издадени на „МУЛТИМЕДИЙНА РАБОТИЛНИЦА“ АД или на друго дружество,

възложител на транспортна услуга с получател „МУЛТИМЕДИЙНА РАБОТИЛНИЦА“ АД; счетоводна справка за осчетоводяване на издадените фактури за реализиран транспорт с получател посоченото дружество; месечни оборотни ведомости за периодите на извършване на транспортни услуги с получател ревизираното дружество; счетоводна справка за отразени разплащания за извършени транспортни услуги на посоченото дружество (ако плащането е извършено по банков път - копие на банково извличение); справка за притежаваните МПС - амортизационен план, инвентарна книга; справка за МПС, с които е извършен транспорт на стоки на жалбоподателя; справка с имената и ЕГН на шофьорите, извършили транспорта на стоки на жалбоподателя. Изискани са писмени обяснения по следните въпроси: реализиран ли е международен или вътрешен транспорт на стоки с получател „МУЛТИМЕДИЙНА РАБОТИЛНИЦА“ АД; вид и количество на превозените стоки, цена на транспорта; лица, осъществили контактите между дружествата от страна на възложителя, транспортната компания и получателя на стоките; лица, присъствали на натоварването и разтоварването на стоките - точни адреси на натоварване и разтоварване на стоките.

На 23.07.2020 г., подписани с електронен подпис, по електронен път са представени документи, подробно описани на стр. 12-13 от РД. Приложени са 5 бр. фактури, издадени през м. 09.2015 г. и м. 11.2015 г. с предмет „вътреобщностен транспорт, разходи за застраховане и митническо представителство за вид на стоката - мобилни телефони“. Приложени са 2 товарителници: от 02.09.2015 г. и от 09.09.2015 г. с изпращач на стоките „МУЛТИМЕДИЙНА РАБОТИЛНИЦА“ АД (MULTIMEDIA WORKSHOP PLC) и получател ТЕКPOINT GMBH, VIN ATU65412145, направление В., Австрия. Представена е Митническа декларация от 18.11.2015 г. с изпращач на стоките „МУЛТИМЕДИЙНА РАБОТИЛНИЦА“ АД (MULTIMEDIA WORKSHOP PLC) и Получател – NOVO NORDISK, направление Т., Албания; тегло на стоките - 38 кг.

Представени са писмени обяснения, в които е посочено, че на „МУЛТИМЕДИЙНА РАБОТИЛНИЦА“ АД през цялата 2015 г. били издадени 5 фактури, а през 2016 г. нямало издадени такива. Представените фактури №[ЕИК], №[ЕИК] от 02.09.15 г.,

били за транспорт и застраховка на мобилни телефони от София до В. (Австрия). Стоката била доставена в склад на „ОРБИТ“ ЕООД, след което била изпратена с въздушен транспорт до В. /MAWB [ЕГН]/. Използван бил авиопревозвач „БЪЛГАРИЯ ЕР“ АД. „ОРБИТ“ ЕООД се явявал в случая спедитор. Представените фактури №[ЕИК], №[ЕИК] от 08.09.15 г., били за транспорт и застраховка на мобилни телефони от София до В. /Австрия/. Стоката, описана във фактурите, била доставена в склад на „ОРБИТ“ ЕООД, след което била изпратена с въздушен транспорт до В. /MAWB [ЕГН]/, като отново бил използван авиопревозвач „БЪЛГАРИЯ ЕР“ АД. „ОРБИТ“ ЕООД се явявал в случая спедитор. Представената фактура №[ЕИК] от 18.11.15 г. била за транспорт, застраховка и митническо представителство относно мобилни телефони от София до Т. (Албания). Стоката била доставена в склад на „ОРБИТ“ ЕООД, след което е изпратена с въздушен транспорт до Т. /ЕАД 02001043180/. Използван бил авиопревозвач „ДИ ЕЙЧ ЕЛ ЕКСПРЕС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. „ОРБИТ“ ЕООД се явявал в случая спедитор. Посочено е, че фактурите били платени по банков път.

В хода на ревизията е извършена проверка и в информационната система на НАП относно налични данни за „ОРБИТ“ ЕООД, при която е установено следното:

В подадените справки-декларации и дневници за продажби за периодите след 01.01.2015 г. до момента на проверката, са установени издадени на „Мултимедийна Работилница“ АД общо 6 фактури, описани в таблица на стр. 13 от РД, като 5 от фактурите са издадени през 2015 г. и 1 фактура - през 2018 г. В дневниците за покупки на ревизираното дружество са отразени издадени от „ОРБИТ“ ЕООД общо 3 фактури, описани в таблица на стр. 13 от РД, като 2 от фактурите са издадени през 2015 г. и 1 - през 2018 г. В тази връзка ревизиращите органи са констатирани, че „ОРБИТ“ ЕООД не е транспортирало, както и не е организирано транспорта на стоките (в качеството му на спедитор), предмет на процесните ВОД с получател UNLIMITED TELECOMMUNICATIONS UG.

Установено е, че преди ревизията на жалбоподателя е извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства, документирана с присъединен Протокол №

П-22221719058627-073-001 от 17.03.2020 г. Посочената проверка обхваща периода на ревизията. От присъедините доказателства от проверката е констатирано, че също не са представени доказателства за транспортиране на стоките от България до Германия. Представени са приемо-предавателни протоколи за предаване на стоки от представител на ревизираното дружество на представител на „ОРБИТ“ ЕООД, част от които не са подписани. Констатирана е видима разлика между поставения печат на „ОРБИТ“ ЕООД в протоколите и печата, поставен от същото дружество на международни товарителници.

В хода на ревизията са представени и писмени потвърждения от получателя UNLIMITED TELECOMMUNICATIONS UG. Констатирано е, че в потвържденията не се съдържа цялата информация, съгласно чл. 45, т. 2, б. „а“ от ППЗДДС, като на стр. 12-15 от РД подробно е описано съдържанието на всяко едно от представените писмени потвърждения. Констатирана е липса на информация за: вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът; име на лицето, предало стоките, и длъжностното му качество; име на лицето, получило стоките, и длъжностното му качество.

С ревизионната преписка са представени въздушни товарителници № 141-0236 8516/16.12.2016 г., № 141-0236 8612/28.12.2016 г., № 141-0236 8612/28.12.2016 г., № 020-5359 6502/22.12.2016 г. и № 141-0236 8516/16.12.2016 г., в които като изпращач е посочено Unlimited Telecommunication UG, Германия, а получател е XPRESS LOGISTICS FZCO, Dubai UAE. Приложена е и международна товарителница № BG 04-16-01101/ 22.12.2016 г., в която като получател е посочено EC Logistics s.r.o., Ч., а като изпращач - Unlimited Telecommunication UG, Германия.

Органите по приходите са приели, че не може да бъде установено наличието на разплащане по фактурите. Представени са банкови извлечения за м. 01.2017 г., в които има отразени плащания от UNLIMITED TELECOMMUNICATIONS UG, но не са представени изисканите хронологични и аналитични счетоводни регистри и главни книги.

В обобщение на описаните констатации, ревизиращите органи са формирали извод, че

жалбоподателят не е извършил декларираните ВОД към германското дружество. „Мултимедийна Работилница“ АД не е представило годни доказателства за извършени ВОД, изискуеми по реда на ЗДДС и ППЗДДС. Резултатът от липсата на документи, необходими за доказване на извършени ВОД, води не само до неправилното категоризиране на доставките, но и до извода за привидност на сделките, извършени с цел заобикаляне на закона. Поради това, с РА е прието, че са налице основания за корекция на декларираните от дружеството данъчни основи на осъществените ВОД, както и на нулевата ставка на данъка. Посочено, че събраните доказателства не потвърждават, че българското дружество е прехвърлило собствеността върху свои стоки към дружество с валиден немски ДДС номер и не установяват, че стоките са превозени от България до Германия. Поради това е прието, че доставките на стоките, отразени в процесните 6 фактури, са извършени на територията на страната и за тях следва да бъде приложена 20% данъчна ставка. На основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 25 от ЗДДС и чл. 82 от ЗДДС, прилагайки правилото на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, че данъкът е включен в договорената цена, с РА е установен резултат - ДДС за внасяне в размер на 322 892,41 лв. и са определени лихви за забава в размер на 133 062,88 лв.

В хода на съдебното производство е приета, като неоспорена от страните, съдебно-счетоводна експертиза, със следните констатации:

Издадените от „Мултимедийна работилница“ АД фактури за процесните доставки съдържат изискуемите реквизити: наименование и номер на документа /десет цифри/, дата на издаване, наименование, адрес и единен идентификационен код по ДДС на доставчика и получателя, количество, вид и стойност на доставките, единична цена, обща сума на плащане, вид плащане, име и подпис на съставителя на фактурата - В. М.. Процесните фактури са включени в Дневник продажби на „Мултимедийна работилница“ АД за данъчен период м.12.2016 г.

Продадените мобилни телефони и аксесоари по процесните фактури са идентични със стоките, предмет на вътреобщностни придобивания, декларирани през данъчен период м.12.2016 г. с доставчик „Арсот Се Kereskedelmi“ Kft.

В счетоводството на „Мултимедийна работилница“ АД са отразени извършените доставки към клиент Unlimited Telecommunication UG и са взети съответните счетоводни операции, подробно описани в експертизата. Дружеството е отчетло приходи от процесните фактури, които са платени изцяло по банков път. При повторното разглеждане на делото е изслушано допълнително експертно заключение, в което са посочени конкретните дати на плащане и документите, от които е виден този факт. Експертизата е описала представените от жалбоподателя и от третото лице „Орбит“ ЕООД в хода на ревизията документи, съпътстващи процесните доставки. Съдът кредитира изцяло констатациите на експертизата, в частта относно счетоводното отразяване на процесните доставки и плащането по същите, тъй като са подробно обосновани.

С жалбата по съдебен ред е представен рамков договор за покупко-продажба на стоки от 01.08.2015 г., сключен между „МУЛТИМЕДИЙНА РАБОТИЛНИЦА“ АД – продавач и UNLIMITED TELECOMMUNICATIONS UG, купувач, с предмет: продажба на стоки - телефони, таблети и всякакви компютърни компоненти, съгласно заявки, изпратени по имейл. Съгласно чл. 2, ал. 1 - ал. 3 от договора, продавачът се задължава да предаде стоката на посоченото от купувача лице - „Орбит“ ЕООД /трето лице/, в срок от 5 дни от подаване на заявката, на адрес: [населено място] 1540, Аерогара София, [улица], въз основа на приемо - предавателен протокол, подписан между продавача и третото лице /или техни представители/. Съгласно чл. 2, ал. 4 от договора, третото лице има право да предаде стоката на купувача, след заплащане авансово и в пълен размер на договорената продажна цена между страните по банков път и след уведомление от страна на продавача, че същата е заплатена. В чл. 3 от договора е уговорено, че след съставяне на приемо — предавателния протокол между продавача и третото лице, продавачът изпраща на купувача по имейл: копие от подписания приемо - предавателен протокол, серийните номера на стоките, както и копия на всички други документи, доказващи предаването на стоките на третото лице. Съгласно чл.4, ал.1, продаваните стоки стават собственост на купувача след заплащане в пълен размер на договорената продажна цена. Съгласно чл.8, ал.2 от Договора, до три работни дни от приемане на стоката Unlimited Telecommunication

UG, изпраща потвърждение за нейното получаване - Acknowledgment for goods receipt. Разноските по приемане на стоките са за сметка на купувача /чл.8, ал.3 от Договора/, като „Орбит“ ЕООД, към всяка процесна фактура издава фактура за транспорт към купувача.

При повторното разглеждане на делото от страна на жалбоподателя са представени отново потвържденията за получаване на стоката, издадени от Unlimited Telecommunication UG, които са били представени и коментирани в рамките на ревизионното и от вещото лице при първоначалното разглеждане на делото (обозначените като „Acknowledgment for goods receipt“, издадени от Unlimited Telecommunication UG, подробно описани в РД и в приетата по делото експертиза). В тези потвърждения не се съдържа цялата информация, съгласно чл. 45, т. 2, б. „а“ от ППЗДДС, като конкретно липсва удостоверение, че стоките са получени на територията на друга държава членка; не е изобщо указано мястото на получаване, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките, и длъжностното му качество, име на лицето, получило стоките, и длъжностното му качество.

При първоначалното разглеждане на делото от жалбоподателя са представени в превод на български език, документи представени при ревизията на чужд език, а именно: 6 бр. поръчки за закупуване от „Unlimited Telecommunication“ UG до „Мултимедийна работилница“ АД, в които като получател е посочен „Орбит“ ЕООД, съставени на 13.12.2016 г., 19.12.2016 г., 20.12.2016 г., 21.12.16 г., 23.12.2016 г. и 28.12.2016 г., съдържащи посочване на стоки - Apple iPhone 7, в различни разновидности, количество, единична и обща цена.

Със заявление от третото лице О. ЕООД, постъпило по делото на 14.11.2022 г., е посочено, че дружеството не е сключвало застрахователен договор във връзка с транспорта на стоки за „Unlimited Telecommunication“ UG. Заявено е, че дружеството е трето лице – спедитор в отношенията с германското дружество и в никой момент не е получил собствеността върху въпросните стоки.

Събраните по делото гласни доказателства не следва да се обсъждат, тъй като макар да са

събрани в изпълнение указанията на ВАС, на основание чл. 226, ал. 2 от АПК, те са недопустими. Въпреки това следва да се посочи, че и ако бяха допустими, те установяват единствено, че „Орбит“ ЕООД действа като спедитор и не придобива собствеността върху стоките, които приема да транспортира – обстоятелство, което не е спорно между страните по делото.

Въз основа на установеното от фактическа страна, съдът прави следните правни изводи:

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни органи съобразно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 ДОПК - Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП София - орган, възложил ревизията и Т. Д. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП София – ръководител на ревизията. Ревизионният акт, както и РД, ЗВР, ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ. Спазена е предвидената в закона писмена форма, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 2 ЗЕДЕУУ, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание.

В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

При преценката на съответствието на акта с материалния закон, съдът взе предвид следното:

За да бъде доказано по несъмнен начин осъществяването на ВОД е необходимо да бъде установено кумулативното наличие на всички елементи от фактическия състав, регламентиран с чл. 7, ал. 1 ЗДДС: да е осъществена доставка на стоки, доставчикът да е регистриран по ДДС в Р България, съответно получателят по доставката да е регистриран за целите на ДДС в друга държава, членка на ЕС и стоката да е транспортирана от доставчика или получателя, или за тяхна сметка от територията на страната до територията на друга държава членка.

В разглеждания случай между страните не се спори, че са осъществени доставки на

стоки от „МУЛТИМЕДИЙНА РАБОТИЛНИЦА“ АД към UNLIMITED TELECOMMUNICATIONS UG, Германия. Спорен е въпросът за мястото на изпълнението на тези доставки, респ. за действителното транспортиране на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка.

Документите, които удостоверяват извършването на ВОД са посочени в чл. 45, т. 1 и т. 2 от ППЗДДС и това са: фактура за доставката, в която се посочва идентификационния номер по ДДС на получателя, издаден в държавата членка, в която същият е регистриран и документ, удостоверяващ изпращането и транспортирането на стоката. Според чл. 45, т. 2 ППЗДДС (в приложимата редакция) за доказване на вътреобщностна доставка на стоки доставчикът следва да разполага с документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка: транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - в случаите, когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя; в писменото потвърждение се посочват дата и място на получаване, вид и количество на стоката, 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 (б.”а”); транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика (б. „б”).

От представения по делото рамков договор се установява, че между страните по доставките е уговорено, че транспортът е за сметка на получателя, от което следва, че в случая е налице е хипотезата по чл. 45, т. 2, б. а ППЗДДС. В хода на ревизията, във връзка с доставките към чуждестранното дружество, жалбоподателят е представил единствено потвърждения от купувача за получаване на стоките, които не съдържат реквизитите, предвидени с разпоредбата на чл. 45, т. 2, б. а ППЗДДС. В потвържденията не са посочени основна част от нормативно предвидените реквизити: място на получаване; вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с

което е извършен транспортът; името на лицето, предало стоката и дължостното му качество, името на лицето, получило стоката и дължостното му качество. Липсата на посочените съществени данни в представените потвърждения разколебават доказателствената им сила и същите не могат до обусловят извод за транспортиране на стоките до територията на друга държава членка, респ. за получаването им от купувача. Наред с това, жалбоподателят нито е представил, нито е сочил и респ. не са събрани по делото транспортни документи - такива, издадени от спедитора, които да удостоверяват физическото напускане на стоките на територията на страната и превозването им до друга държава-членка.

Както се сочи в решение на СЕС от 29 февруари 2024 година по дело С- 676/22, принцип принципът на данъчна неутралност изисква да се разреши освобождаването от ДДС, ако са изпълнени определените материалноправни условия, дори данъчнозадължените лица да не са спазили някои формални изисквания (решение от 9 февруари 2017 г., Euro Tyre, С- 21/16, EU:C:2017:106, т. 36). Практиката на СЕС признава само две хипотези, в които неспазването на формално изискване може да доведе до загуба на правото на освобождаване от ДДС (решение от 9 февруари 2017 г., Euro Tyre, С- 21/16, EU:C:2017:106, т. 38 и цитираната съдебна практика). На първо място, данъчнозадължено лице, което умишлено е участвало в данъчна измама, застрашила функционирането на общата система на ДДС, няма право да се позовава на принципа на данъчна неутралност за целите на освобождаването от ДДС. Всъщност не е в противоречие с правото на Съюза да се изисква от даден стопански субект да действа добросъвестно и да вземе всички мерки, които могат разумно да се изискват, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го довежда до участие в данъчна измама. Ако съответното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че осъществената от него сделка е била част от извършена от приобретателя измама и че не е взело всички зависещи от него разумни мерки за избягване на тази измама, правото на освобождаване от ДДС би трябвало да му бъде отказано (вж. в този смисъл решение от 8 ноември 2018 г., Cartrans Spedition, С - 495/17, EU:C:2018:887, т. 41 и цитираната съдебна практика). На второ място, нарушението на дадено формално изискване може да доведе до отказ за освобождаване от ДДС, ако

вследствие на това нарушение се възпрепятства предоставянето на убедително доказателство, че са изпълнени материалноправните изисквания (решение от 8 ноември 2018 г., *Cartrans Spedition*, C- 495/17, EU:C:2018:887, т. 42 и цитираната съдебна практика).

В същото решение съдът подчертава, че при липсата на разпоредба в Директивата за ДДС относно доказателствата, които трябва да представят данъчнозадължените лица, за да се ползват от освобождаването от ДДС, задача на държавите членки е да определят — в съответствие с член 131 от тази директива — условията, при които освобождават вътреобщностните доставки, за да осигурят правилно и ясно прилагане на тези освобождавания и да предотвратят всякакво възможно отклонение от данъчно облагане, избягване на данъци или злоупотреба. При упражняване на своите правомощия държавите членки следва да спазват основните принципи на правото, част от правния ред на Съюза, сред които фигурират по-конкретно принципите на правна сигурност и на пропорционалност (вж. в този смисъл решение от 8 ноември 2018 г., *Cartrans Spedition*, C- 495/17, EU:C:2018:887, т. 37 и цитираната съдебна практика). В това отношение следва да се приеме за установено, че след премахването на граничния контрол между държавите членки за данъчната администрация е трудно да провери дали стоките физически са напуснали територията на дадена държава членка. Поради това националните данъчни органи извършват такава проверка главно въз основа на представените от данъчнозадължените лица доказателства и на техните декларации (решение от 6 септември 2012 г., *Mecsek-Gabona*, C - 273/11, EU:C:2012:547, т. 35 и цитираната съдебна практика).

Въз основа на установените по делото обстоятелства съдът приема, че изводът на ревизиращите органи, че процесните доставки са с място на изпълнение на територията на страната и подлежат на облагане съгласно чл. 82, ал. 1 ЗЗД, е правилен. Този извод се потвърждава по категоричен начин и от представените по делото международни товарителници, в които като изпращач на стоките е посочено *Unlimited Telecommunication UG*, Германия, а получател е *XPRESS LOGISTICS FZCO, Dubai UAE*. Тези документи удостоверяват, че стоките са натоварени в София

и са разтоварени в Дубай. От тези документи, удостоверяващи транспортът на стоките, е видно, че в случая не е налице основния елемент от фактическия състав на ВОД – доставката да е до територията на друга държава членка. Стоките са предадени на трето лице, след което без преди това да напускат физически територията на Р България, са транспортирани за трета държава - Обединените арабски емирства, Дубай. Представената международна товарителница № BG 04-16-01101/ 22.12.2016 г. също не удостоверява осъществяване на ВОД на част от процесните стоки, тъй като съгласно отразеното в нея изпращач е Unlimited Telecommunication UG, Германия, а получател - EC Logistics s.r.o., Ч.. Във връзка с изложените в жалбата и в представените по делото писмени бележки доводи, следва да се посочи, че по делото не са ангажирани каквито и да е писмени доказателства, които да установяват по категоричен начин, че е реално осъществена ВОД на стоки от жалбоподателя към дружеството, регистрирано в Германия. Не отговаря на установените по делото факти твърдението, че дружеството разполага с ЧМР относно процесните доставки. Действително, представени са международни товарителници, но същите не са относими за сделките между „Мултимедийна Работилница“ АД и UNLIMITED TELECOMMUNICATIONS UG, а касаят отделни, последващи доставки на процесните стоки – от „Unlimited Telecommunication“ UG, Германия към Unlimited Telecommunication UG, Германия и към EC Logistics s.r.o., Ч.. Твърденията за допуснати грешки или промяна на волята на Unlimited Telecommunication UG относно стоките не се подкрепят от доказателствата по делото и по никъкак начин не могат да обусловят извод за реално осъществена ВОД от жалбоподателя, чиято е доказателствената тежест за установяването ѝ. Всъщност по делото не се установи, че действителната воля на страните е за осъществяване на вътреобщностни доставки, тъй като в представения рамков договор не е налице договореност между страните за транспортиране на фактурираните мобилни телефони до територията на друга държава членка. Изрично е предвидено, че стоките стават собственост на купувача след плащането на цената, което е авансово, а стоките се предават на територията на страната на трето лице. Липсва клауза, която сочи, че страните са договорили извършване на ВОД, доколкото в договора не е предвидено транспортиране на стоките до територията на друга държава членка. Същевременно, предвидено е

купувачът да изпрати потвърждение за получаване на стоките /чл. 8, ал. 2/ в срок от три дни от получаването им чрез третото лице по реда на чл. 8, ал. 1 от договора, т.е. не е договорено същите изобщо да бъдат получавани от купувача на територията на друга държава-членка.

Както се сочи още в мотивите на първоначалното решение по делото, подробно изложените в писмените бележки доводи от жалбоподателя, чрез процесуалния му представител, във връзка с обстоятелството, че собствеността върху стоките не е придобита от О. ЕООД са ирелевантни. По делото липсва спор по този въпрос, като органите по приходите не твърдят, че собствеността е получена от третото лице. Както се посочи по-горе в решението, съществен елемент от фактическия състав на ВОД е стоката да е транспортирана от доставчика или получателя, или за тяхна сметка от територията на страната до територията на друга държава членка, наличието на който в случая не е доказано. Жалбоподателят е този, който следва да ангажира доказателства за осъществяването на това обстоятелство, а твърденията, че поведението на получателя е извън контрола на изпращача са ирелевантни, доколкото именно дружеството – изпращач, декларирало ВОД, следва да притежава документите, регламентирани с чл. 45, т. 2, б. а ППЗДДС, които в случая не са представени. Не се споделят от съда и доводите, че посочването в международните товарителници като изпращач на Unlimited Telecommunication UG, вместо „Мултимедийна Работилница“ АД, е техническа грешка. Посочените документи ясно посочват, че се касае за превоз на стоки с изпращач германското дружество и получател трето дружество в Дубай, съответно в Ч..

По гореизложените съображения съдът приема, че с РА законосъобразно, на основание чл. 82, ал. 1 и чл. 86, ал. 1 ЗДДС, е начислен ДДС в размер на 322 892,41 лв. по фактурите, издадени от „Мултимедийна Работилница“ АД на UNLIMITED TELECOMMUNICATIONS UG, и са определени лихви за забава в размер на 133 062,88 лв..

На основание чл. 161, ал. 1 ДОПК и чл. 226, ал. 3 от АПК във връзка с § 2 от ДР на ДОПК, с оглед изхода на делото, в полза на дирекция ОДОП – [населено място]

следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 7 090 (седем хиляди и деветдесет) лева, съгласно чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (в приложимата редакция - изм. и доп. - ДВ, бр. 68 от 2020 г.) за всяка една инстанция при първоначалното разглеждане на делото, както и за настоящата, или общо в размер на 21 270 лв.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София-град, III отделение, 15-ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата, подадена от „Мултимедийна Работилница“ АД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221420001730-091-001/02.02.2021 г., издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията и Т. Д. И. – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с решение № 1132/26.07.2021 г. на директора на дирекция ОДОП – [населено място], с която са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 322 892,41 лв. и са начислени лихви в общ размер на 133 062,88 лв.

ОСЪЖДА „Мултимедийна Работилница“ АД, ЕИК[ЕИК], да заплати на дирекция „ОДОП“ – София-град сумата в размер на 21 270 лв. - юрисконсултско възнаграждение за общо три инстанции.

Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

Съдия: