

РЕШЕНИЕ

№ 6545

гр. София, 02.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав, в публично заседание на 24.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгени Стоянов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **6899** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по повод жалба на "Сигма Голд" ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], вх. А, етаж 1, ап. 2 срещу РА № Р-22221419006684 – 091 – 001 / 12.03.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 666 / 22.05.2023 г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С..

В жалбата се излагат съображения, че обжалваният ревизионен акт (РА) е незаконосъобразен, поради неправилно прилагане на материалния закон, тъй като не се касаело за бартер и дружеството не било доставчик на горива. Излагат се съображения, че един от основните пороци на РА, е липсата на правилна преценка на представените доказателства, доказващи изпълнението на услугата. Ревизиращият екип е пренебрегнал голяма част от представените доказателства, респ. ги е изследвал неправилно и едностранно. Според изложеното в жалбата, „Сигма Голд“ ЕООД не е издал първичен счетоводен документ за стойността на предоставеното гориво, заредено на територията на страната към българските превозвачи. Това е така, защото не префактурира същото. Дружеството излага подробни аргументи, че предоставя на дружества карти „Ш.“. Налице е подписан договор с „ШЕЛ България“ ЕАД. Според изложеното в жалбата, неправилно органът по приходите е приел, че са налице основания за начисляване на данък в размер на 20 % върху данъчната основа на зареденото гориво на територията на страната. Дружество "Сигма Голд" ЕООД не притежава лиценз за доставка или търговия с гориво. Не е лицензиран

складодържател. Иска се от съда да отмени оспорения РА.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от юрисконсулт Д. М.. Поддържа жалбата. Претендира присъждане на разноски по делото, както и на юрисконсултско възнаграждение.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП – редовно призован, не се явява и не се представлява. Представени са писмени бележки. Претендира разноски в минимален размер.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не изпраща прокурор за участие в съдебното производство.

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

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221419006684 – 020 – 001 от 17.10.2019 г., издадена от И. М. Р. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД – 01 – 818 / 10.05.2019 г. на Директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на "Сигма Голд" ЕООД, с ЕИК[ЕИК] за установяване на задължения за ДДС за данъчен период м. 08.2019 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 ДОПК на дата 23.10.2019 г. Издадени са заповеди за изменение на ЗВР, с които е разширен обхватът на ревизионното производство, като са добавени още два данъчни периода по ЗДДС – м. 09.2019 г. и м. 10.2019 г., както и е продължен срокът за приключване на ревизията – до 21.02.2020 г. Заповедите са връчени електронно. Всички заповеди за изменение на ЗВР са издадени от органа, който е възложил ревизията. Ревизионното производство е било спряно със Заповед № Р – 22221419006684 – 023 – 001 от дата 07.02.2020 г. на основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК, доколкото са били образувани ревизионни производства срещу други данъчно задължени лица. Резултатите от тези ревизионни производства са били от значение за изхода на ревизионното производство срещу "Сигма Голд" ЕООД. Производството е било възобновено на дата 20.01.2021 г. със заповед.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р – 22221419006684 – 092 – 001 / 17.02.2021 г., връчен електронно на дата 17.02.2021 г. Ревизирият субект не е упражнил правото си по чл. 117, ал. 5 ДОПК да подаде писмено възражение срещу съдържащите се констатации и направеното предложение за установяване на задължения в ревизионния доклад (РД).

Ревизията е приключила с РА № Р-22221419006684 – 091 – 001 / 12.03.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., издаден от И. М. Р., орган възложил ревизията и Б. М. Я., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен по електронен път на дата 15.03.2021 г.

С оспорения РА в тежест на жалбоподателя е установен резултат ДДС за възстановяване в общ размер на 70 767, 42 лева, при деклариран резултат ДДС за възстановяване в общ размер на 78 791, 85 лева. Разликата в размер на 8 024, 43 лева произтича от допълнително начислен ДДС, предмет на настоящото дело. С РА не са били начислени лихви.

Срещу този РА е била подадена жалба по административен ред до Директора на Дирекция "ОДОП"-С.. С Решение № 666 / 22.05.2023 г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С., ревизионният акт е потвърден изцяло. Недоволен от това,

жалбоподателят "Сигма Голд" ЕООД е подал жалба до състав на АССГ.

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

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

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

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

По отношение на допълнително начисления ДДС

В хода на ревизията е установено, че „Сигма Голд“ ЕООД е извършвало облагаеми доставки, свързани с международен автомобилен транспорт и спедиторски услуги, включващи организиране и координиране осъществяването на превози на товари по заявки на товародатели или чрез посредничеството на други български и чуждестранни спедиторски дружества. За изпълнение на възложените му транспортни услуги жалбоподателят ползва подизпълнители (превозвачи), с които е сключило рамкови договори за превоз на товари. Договорено е също ревизираното дружество да осигурява на превозвачите за ползване негови „Ш. карти“ за зареждане на гориво и заплащане на пътни и други такси в Европа. По този начин транспортните дружества получават по-евтино гориво за осъществяването от тях курсове, с оглед обстоятелството, че за общото заредено количество гориво жалбоподателят получава отстъпки от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, с който има подписан договор за предоставяне на „Ш. карти“. Изискванията за издаване на такива карти са: а) наличие на определен брой превозни средства и минимум на заредено гориво за месец; б) внесен депозит за гарантиране на плащанията по кредитните лимити на всички карти. Зареденото гориво се фактурира от „Шел България“ ЕАД, като всяка фактура съдържа информация за количество и стойност на зареденото гориво и номер на превозното средство. „Сигма Голд“ ЕООД отчита платените горива, консумативи и такси, заплатени с „Ш. карти“, на база получените фактури от издателя им. Впоследствие закупеното гориво се прихваща от задълженията на ревизираното дружество към превозвачите, съгласно споразумение за прихващане. Съгласно споразуменията „Сигма Голд“ ЕООД заплаща от свое име, но за сметка на превозвача, ползваното гориво по предоставените „Ш. карти“, като разплащането се урежда с отделен договор. Превозвачът от своя страна се задължава да възстановява на ревизираното дружество тези платени суми.

Спорният по делото въпрос е, дали е налице хипотеза на бартер: доставка на услуга - предоставяне на „Ш. – карти“ на превозвачите „Старт Спед“ ЕООД, „Стрийт Транспорт“ ЕООД, „НОЛИ НОРД“ ЕООД, „СЛ Лоджистикс“ ЕООД и „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД, ведно с таксите, представляващи неразделна част от картите и приспадането им срещу насрещно задължение за заплащане на възнаграждение по договорите за превоз или не е налице тази хипотеза.

Според тезата на органите по приходите „СИГМА ГОЛД“ ЕООД е трябвало да издаде за ревизираните периоди – от м. 08.2019 г. до м. 10 2019 г. първични счетоводни документи на дружествата превозвачи, установени на територията на страната, както

и да начисли дължимия данък на основание чл. 86, ал. 1 ЗДДС. Според органите по приходите е приложима разпоредбата на чл. 86, ал. 1 ЗДДС. По силата на тази разпоредба, регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли като издаде данъчен документ, в който да посочи данъка на отделен ред; да включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка – декларация по чл. 125 за този данъчен период и посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния период. Горивото е трябвало да бъде префактурирано на доставчиците, според ревизиращите.

Съдът намира, че тази теза е правно необоснована. Съгласно разпоредбата на чл. 130 ЗДДС, озаглавена „Бартер“, когато е налице доставка, по която възнаграждението (изцяло или частично) е определено в стоки или услуги, приема се, че са налице две насрещни доставки, като всеки от доставчиците се смята за продавач на това, което дава, и за купувач на това, което получава (алинея първа). Данъчното събитие за доставките по ал. 1 възниква по общите правила на закона (алинея втора).

От събраните по делото доказателства не се установява да са изпълнени условията за осъществяване на бартер. Анализът на представените по делото договори води до извод, че дружеството „Сигма Голд“ ЕООД не е поемало задължения за заплащане на възнаграждението по договорите за превоз в стоки и по конкретно в горива или за извършване на услуги – платени такси. Не е осъществена и доставка на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС от страна на ревизираното лице към дружествата – превозвачи, тъй като такава не е договорена и не е извършена от жалбоподателя „Сигма Голд“ ООД, който не притежава и лиценз за доставка или търговия с гориво. Не може да се приеме, че е налице и предоставяне на услуга от страна на „Сигма Голд“ ЕООД към превозвачите във връзка със заплащане на пътни и други такси. Съгласно сключените рамкови договори, възложителят заплаща от свое име, но за сметка на превозвача ползваното гориво по предоставените „Ш. – карти“. Превозвачът се задължава да възстанови на възложителя изплатените суми, а при забава възложителят има право да ги приспадне от дължимите суми за възнаграждения.

Не се споделят мотивите в РА, че в случая е налице доставка на услуга по смисъла на ЗДДС, защото ревизираното дружество е предоставило възможност за неговите контрагенти да използват „Ш. – карти“, каквато всъщност представлява услугата. Не се споделя приетото от органите по приходите, че в услугата се включва: издаване и закупуване на „Ш. – карта“, проучване за платежоспособност на картодържателя, предаване във фактическа власт на тези карти на транспортните дружества; разплащане на задълженията по тези карти. Всичко това, според органите по приходите, води до извод, че „Сигма Голд“ ООД е доставило услуги по отношение на превозвачите „Старт Спед“ ЕООД, „Стрийт Транспорт“ ЕООД, „НОЛИ НОРД“ ЕООД, „СЛ Лоджистикс“ ЕООД и „ТРАНС РАДИАЛ 2000“ ЕООД.

За пълнота на изложението трябва да се посочи, че са основателни аргументите на жалбоподателя, че горивото е родово определена вещ, а не услуга. Съгласно чл. 24, ал. 2 ЗЗД собствеността върху такива вещи се прехвърля с предаването във фактическата власт на дружеството, което означава, че това дружество не е придобила правото на собственост. Основателни са аргументите на жалбоподателя, че дружество „Сигма Голд“ ЕООД няма как да е продало гориво, което не е негова собственост.

Не е договорено извършването на услуга, за която възнаграждението да е заплатено в друга услуга, поради което неправилно е прието, че е налице бартер.

Неоснователни са аргументите на органите по приходите, че са били налице основания за начисляване на данък на основание чл. 86, ал. 1 и 2 ЗДДС, във връзка с възникнало данъчно събитие по реда на чл. 25, ал. 1 ЗДДС в общ размер на 8024, 43 лева по неиздадени фактури към наети превозвачи. Не се приема тезата на ответника, че по отношение на посочената по-горе услуга дружеството „Сигма Голд“ ООД е трябвало да издава първични счетоводни документи на дружествата – превозвачи и да начисли дължимия данък на основание чл. 86 ЗДДС.

Изцяло в този смисъл са Решение № 4243 от 20.04.2023 г. на ВАС по адм. д. № 9057/2022 г., VIII отд. и Решение № 4940 / 25. 05. 2022 г. по адм. д. № 1510 / 2022 г. на ВАС I отд.

С оглед гореизложеното, съдът намира жалбата на "Сигма Голд" ООД за основателна. Оспореният Ревизионен акт № 22221419006684 - 091 - 001 от 12.03.2021 г. издаден от И. М. Р. - орган, възложил ревизията и Б. М. Я. - ръководител на ревизията, като незаконосъобразен трябва да бъде отменен.

По отношение на разноските

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, на жалбоподателя ще трябва да се присъдят направените разноски, каквото искане е своевременно направено. Жалбоподателят е внесъл държавна такса в размер на 50 лева държавна такса и в хода на съдебното производство е бил представляван от юрисконсулт.

В Определение № 5157 от 22.04.2021 г. по адм. д. № 7523/2020 г., I отд. на ВАС е посочено, че „В съдебното производство по обжалване на ревизионни актове по реда на чл. 156 и сл. ДОПК, разноските се определят на основание чл. 161 ДОПК. Нормата на чл. 78 ГПК не намира субсидиарно приложение на основание § 2 от ДР на ДОПК. Съгласно чл. 161, ал. 1 ДОПК на жалбоподателя се присъждат разноските по делото и възнаграждението за един адвокат за всяка инстанция съразмерно уважената част на жалбата. На администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размера на минималното възнаграждение за един адвокат. Неоснователен е доводът за приложимост на чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК единствено в случаите, когато администрацията е представлявана от юрисконсулт. Тази норма, макар и неprecизна, определя размера на възнаграждението за процесуално представителство и защита в процеса по ДОПК, в размерите, предвидени за защита от един адвокат. Страните в съдебното производство по чл. 156 и сл. ДОПК, са равнопоставени. Разграничение в размера на възнаграждението за защита от юрисконсулт в зависимост от страната по делото, би нарушило принципа за равенството им в процеса. В подкрепа на горното е и Решение № 10/29.09.2016 г. на Конституционния съд по конституционно дело № 3/2016 г., (обн. - ДВ, бр. 79 от 2016 г.), според което ГПК и ДОПК третират като равнопоставени адвокатите и юрисконсултите в качеството им на представители по пълномощие на страните в производството. К. съд приема, че юридическите лица и едноличните търговци могат да избират дали да ползват услугите на адвокат или юрисконсулт за правно обслужване и процесуално представителство пред съдилищата. От изложеното се налага извод, че отговорността за разноските в процеса следва да се понесе от страните в размера за един адвокат, предвиден в чл. 161 ДОПК, включително и когато жалбоподателите са представлявани от юрисконсулт.”

При отчитане на тази съдебна практика съдът намира, че приложима е разпоредбата на чл. 7, ал. 2 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (издадена от Висшия адвокатски съвет). На

жалбоподателя се дължи адвокатско възнаграждение в размер на 400 лева + 10 % за горницата над 1000 лева. По конкретното дело материалният интерес възлиза на 8024, 43 лева. Тоест приложима на основание чл. 8, ал. 1 е точка 2 от чл. 7, ал. 2 от Наредбата. Възнаграждението възлиза на сумата от 1102, 44 лева (формирана като сбор от 400 лева + 702, 44 лева). Към нея трябва да се добави и внесената от „Сигма Голд“ ООД държавна такса в размер на 50 лева. Тази сума трябва да се заплати от Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С..
Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 45 – ти състав:

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на „С. Г.“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт РА № Р-22221419006684 – 091 – 001 / 12.03.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 666 / 22.05.2023 г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С..

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., да заплати на „Сигма Голд“ ЕООД, [населено място], [улица], вх. „А“, ап. 2, ЕИК[ЕИК], направените по делото разноски в размер на 1152, 44 лева.

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

СЪДИЯ: