

РЕШЕНИЕ

№ 4606

гр. София, 09.07.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав**, в публично заседание на 09.06.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Детелина Начева, като разгледа дело номер **400** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] – 76, ап. 2, представлявано от управителя К. Й., чрез адв. И. Р., САК, със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 3 срещу Ревизионен акт № Р – 22002219008544 – 091 – 001/12.08.2020г., издаден от Х. Б. М., възложител на ревизията и Й. Н. И., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1710/09.11.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С ревизионния акт са установени задължения на жалбоподателя по ЗДДС за данъчни периоди от м. 05.2016г. до м. 12.2017г. общо в размер на 45 860.76 лева главница в резултат от допълнително начислен данък по чл. 86, ал.1 и ал. 2 от ЗДДС и лихви в размер на 15 226.17 лева.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като необоснован и незаконосъобразен, в противоречие с материалния и процесуалния закон и практиката на НАП и ВАС на РБ. Правят се възражения, че няма доказателства за недеklarирани и укрити приходи от [фирма] и основание за прилаган на чл. 122 от ДОПК, провеждане на ревизията по този ред и определяне на данъчната основа по аналог. Получените суми по продажби, реализирани от други дружества чрез управлявания от жалбоподателя електронен магазин не са приход на [фирма]. Те са превеждани и осчетоводени от третите лица и са счетоводно отчетени и данъчно обложени като техни собствени приходи. В хода на съдебното производство доводите се поддържат от упълномощения процесуален представител на жалбоподателя. Направено е искане за присъждане на разноски.

Представени са писмени бележки.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез упълномощения си процесуален представител юрисконсулт М. изразява становище, че жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след преценка на доводите на страните и въз основа на доказателствата от ревизионното производство и събраните в хода на съдебното производство доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е процесуално допустима, подадена е от надлежна страна, от адресата на ревизионния акт, на когото са установени данъчни задължения, пред компетентния административен съд, по предвидения в закона процесуален ред.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

От фактическа страна се установява, че ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р – 22002219008544 – 020 – 001/27.12.2019г., издадена от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., оправомощен по чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК със Заповед № РД – 01 – 818/10.05.2019г. на директора на ТД на НАП – С. /л.38/. Предмет на ревизията е определяне на задължения по ЗДДС на [фирма] за данъчни периоди от 01.01.2016г. до 31.12.2017г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р – 22002219008544 – 092 – 001/07.07.2020г.

Издаден е Ревизионен акт № Р – 22002219008544 – 091 – 001/12.08.2020г. от Х. Б. М., възложител на ревизията и Й. Н. И., ръководител на ревизията. При обжалване по административен ред ревизионният акт е потвърден с Решение № 1710/09.11.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

От правна страна: Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от възложителя и от ръководителя на ревизията. Представена е заповед за оправомощаване на възложителя на ревизията по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК с функции на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Електронните подписи са валидни, неоспорени от жалбоподателя.

Спазено е изискването за форма по чл. 120 от ДОПК. Ревизионният акт е незаконосъобразен, поради съществени нарушения на процесуалните правила и неправилно приложение на материалния закон.

В хода на ревизионното производство е установено, че жалбоподателят извършва продажби на различни стоки чрез собствен сайт за онлайн магазин с домейн: www.eurotvshop.bg, групирани в сектори „Здраве“, „Дом и кухня“, „За децата“, „За мен“, „Хоби“ и „Мебели“. Освен това, дружеството извършва продажби и в стопанисвания търговски обект - офис в [населено място], [улица]. [фирма] има сключени договори с куриерските дружества [фирма], [фирма] и [фирма]. От тях са изискани справки в електронен вид за събраните в полза на жалбоподателя суми от наложени платежи и пощенски парични преводи от доставки на стоки до клиенти чрез тях. Представената информация съдържа данни за номер на товарителницата, с която се обективира доставката; дата на товарителницата; получател; сума на наложения платеж; дата, на която събраният наложен платеж е изплатен на ревизираното дружество и друга относима информация към конкретната доставка.

След извършена съпоставка на приложените от жалбоподателя документи: контролни ленти на електронен носител /КЛЕН/, оборотни ведомости, справка за

реализираните обороти, с представените от куриерските дружества документи - разходни касови ордери и различни справки за събраните и изплатени наложени платежи, органите по приходите са констатирани, че за периода от 01.01.2016г. до 31.12.2017г., жалбоподателят е издал общо 14 069 касови бележки на обща стойност 657 501,19 лв., докато от данните, получени от куриерските дружества е установено, че за ревизираните периоди [фирма] е извършило 21 117 продажби, включително и чрез сайта, от които е получило парични средства по наложени платежи на обща стойност 871 598,60лв. В същото време, отчетените приходи по сметките от група 70 „Приходи от продажби" на представените оборотни ведомости са общо в размер на 734 862,84 лв.

Управителят на [фирма] е дал обяснения, че част от получените приходи са свързани с дейността на други дружества, които извършват продажби чрез същия сайт и с които има договори за съвместна дейност и договори за извършване на услуги, а именно: [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма],[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма],[ЕИК]. Освен това е пояснил, че само [фирма] има сключени договори с куриерските дружества и затова стоките, продадени от електронния магазин, са изпращани до крайните клиенти от жалбоподателя, независимо чия собственост са. По силата на сключени договори с [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] жалбоподателят е получавал комисионна между 6% и 9% от реализирания оборот. Задълженията му по договорите са за предоставяне на логистична услуга под формата на ползване на платформа за електронна търговия — електронен магазин Евро ТВ Шоп, като това включва дейности по транспорт, опаковане, организиране на доставка и др. на поръчаните през платформата продукти.

Представена е справка за реализираните обороти от тези юридически лица, които са продавали стоки през сайта на жалбоподателя. Не може да се направи разграничение каква част от техните обороти са формирани въз основа на извършени продажби, свързани с ползването на платформа за електронна търговия и каква част от тях са от директни продажби на клиенти, без да се ползват услугите на електронната платформа.

Органите по приходите са установили, че продаваните от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] стоки през сайта на [фирма] са идентични, носещи марката на д – р М., както и че стоките са закупувани от едни и същи доставчици.

Направен е извод, че организирането на продажбите и всички дейности по изпълнението на доставките от името и за сметка на посочените дружества са извършвани изцяло от „А. дизайн" Е.. Проверката в информационната система на НАП е показала, че и шестте дружества не разполагат с персонал. Служителите на жалбоподателя обработват направените поръчки в сайта, стоките се доставят от изброените юридически лица в офис на жалбоподателя, където негови служители пакетират пратките и ги изпращат чрез куриер до крайните потребители. Фискалните устройства също се намират при служителите на жалбоподателя, които

оперират с тях и издават фискалните бонове за продажбите и събират получените суми от наложени платежи, но от името и за сметката на отделните дружества.

Направено е заключение от органите по приходите, че [фирма] е разделило дейността си между отделните дружества като продажби са извършвани от тяхно име и за тяхна сметка само до достигане на задължителния праг за регистрация по ЗДДС. Дружествата не са регистрирани по ЗДДС и при липса на основания за задължителна регистрация не начисляват ДДС, а оборотите са разделят между тях.

Органите по приходите са приели, че осчетоводените продажби от и за сметка на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] стоки през сайта на [фирма] прикриват приходи на [фирма].

По тези причини те са приели, че са налице данни за укрити приходи или доходи, обстоятелство, визирано в чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Предвид непредставянето на всички изискани доказателства е отбелязано, че [фирма] препятства облагането да бъде извършено по общия ред на ЗДДС, в резултат на което данъчната основа е определена по реда на чл. 122 - чл. 124 от ДОПК.

На жалбоподателя е връчено Уведомление №Р-22002219008544-113-001/08.06.2020г., че данъчната основа на задълженията за ДДС ще бъде определена по реда на чл. 122 и следващите от ДОПК.

С изложените мотиви, на основание чл. 122 - 124 от ДОПК е определена данъчна основа на извършените доставки, като е прието, че всички суми, получени от куриерските дружества, представляват оборот за [фирма], върху който е начислен допълнително ДДС в размер на 45 860,73 лв главница. Върху така установения допълнително данък, на основание чл.175 от ДОПК са начислени лихви общо в размер на 15 226,17 лв.

В хода на съдебното производство са приети доказателствата от административната преписка, от настоящето и предходното ревизионно производство, както и представени писмени доказателства, въз основа на които е изготвено заключението на съдебно – счетоводната експертиза.

От приетото заключение, което съдът кредитира изцяло като неоспорено от страните, обективно и обосновано се установява, че през процесните периоди от 01.01.2016г. до 31.12.2017г. [фирма] няма придобити и продадени стоки с наименования: пробиотични капсули „М. 30 бр.“, масажен гел „М. 2017“, масажен гел „М. с хамамелис“, годжи бери разсад, книга „Хранителните добавки“ – истините и

митовете, книга „Природата е най-добрия лечител – да и се доверим“, книга „Приложна медицина – том 3“, книга „Искате ли да знаете как да се лекувате с билки“, книга „Забавяне на стареенето“. Тези стоки обаче са отчетени в счетоводствата на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] като закупени и продадени количества. За извършените услуги от [фирма] на посочените дружества във връзка с продажбата на техните стоки на интернет сайта на жалбоподателя като логистична услуга под формата на ползване на палтформа за електронна търговия, а именно електронния магазин „Евро ТВ шоп“ /съгласно предмета на сключените договори в това число се включват дейности по транспорт, опаковане, организиране и доставка и др. на поръчаните през платформата продукти/. За услугите от страна на [фирма] са издавани фактури към съответните дружества, като стойността е определяна в договорения размер като процент от реализирания оборот. Издадените фактури са осчетоводени от [фирма] със съответните счетоводни операции. Начислен е ДДС продажби и приход от продажба на стоки, фактурите са включени в дневниците за продажби и в подадените СД по ЗДДС. Получените от куриерските фирми суми от извършените продажби на стоки, които са чужда собственост са осчетоводени по кредита счетоводна сметка 4991 – други кредитори и впоследствие са превеждани от [фирма] в полза на всяко от дружествата [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] след като от сумата е приспаднала стойността по издадените фактури за ползване на платформата за електронна търговия. Плащанията са по банков път.

При така установеното от фактическа страна, неправилен, необоснован и незаконосъобразен е изводът, че приходите от продажбата чрез електронния магазин на [фирма] на стоките, собственост на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] са приходи на [фирма]. На първо място не са налице основания за прилагане на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, нито поради укрита приходи, нито поради непредставяне на документи от страна на ревизираното лице и невъзможност да се определи данъчната основа за облагане по общия ред. На второ място не са налице основания за облагане на тези доставки с ДДС като продажби от името и за сметка на [фирма].

[фирма] извършва продажби на стоки, които са негова собственост, както и предоставя услуги на трети лица чрез собствения си Интернет магазин като продава техни собствени стоки. Дружеството е декларирало като приход и обложило с ДДС чрез СД по ЗДДС и включване на фактурите в дневниците за продажби само на стоките, които са негова собственост. По силата на сключени договори с [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] е предоставило услугите на собствения си електронен магазин за извършване на продажби от тези трети лица, в които е уговорено и те са заплащали възнаграждение за това.

Продаваните стоки, собственост на третите лица, са различни от стоките, които са притежавани и са продавани от [фирма]. Този факт е установен и от органите по приходите при направените насрещни проверки на производителите на стоките, които са ги продавали единствено на третите лица „К.“ О., [фирма], „ Уникомс Холд" О., [фирма], [фирма] и [фирма] и е установено, че те нямат нито една продажба на

проидаваните от тях стоки (годжи-бери, книги, пробиотични капсули) към [фирма]. Горното е установено по категоричен начин и посредством приетото по делото заключение на вещото лице, което потвърди, че дружеството-жалбоподател не е притежавало стоките, които са продавани от шестте дружества. За разлика от него всяко едно от шестте дружества е притежавало същите и ги е продало чрез електронния магазин, като е отразило всяка една продажба в своето счетоводство.

Получените от куриерските фирми суми от извършените продажби са били превеждани по банкова сметка на [фирма] съобразно условията на договорите за услуги. След получаване на сумите, [фирма] превежда дължимите суми, собственост на продаващите стоките дружества и това е установено, както в хода на ревизията, така и от вещото лице. По тази причина, получаваните суми от чуждите продажби на третите лица са завеждани в счетоводна сметка 499 Други кредитори (транзитна сметка за суми, собственост на др. лица) на [фирма] и след това са превеждани периодично по сметките на продавачите, които са собственици на стоките.

Третите лица, които са ползвали електронния магазин, са отчитали приходите от продажбите на техните стоки на техните фискални устройства (ЕКАФП) и са отразявали тези продажби в техните счетоводства. Така, приходите от тези продажби са обложени при самите дружества трети лица — ползватели на електронния магазин. И това обстоятелство е установено в хода на ревизията и е потвърдено от вещото лице по съдебно-счетоводната експертиза.

Приходите от тези продажби са осчетоводени, формирали са счетоводен финансов резултат на дружествата и надлежно са декларирани. Видно е, че се касае за суми от които са приспаднати сумите за логистичната услуга по предлагане на стоката чрез електронния магазин и организиране на транспорта до клиента.

За извършените от [фирма] логистични услуги по предоставяне за ползване на платформа за електронна търговия „Евро ТВ“, включващо дейности по транспорт, опаковане, организиране на доставка на поръчаните през платформата продукти, [фирма] е получило от всяко едно от дружествата плащане на възнаграждение. За извършените от [фирма] логистични услуги по договорите за предоставяне на електронния магазин, [фирма] е издавало фактури на шестте дружества и е получавало договорената цена (процент от съответния оборот от продадените чрез електронния магазин стоки) от всяко едно от шестте дружества. Върху всяко получено възнаграждение за извършена услуга [фирма] е начислявало дължимия ДДС и го е внесяло в бюджета.

Изводите на органите по приходите, че продажбите на стоките на „К.“ О., [фирма], „ Уникомс Холд“ О., [фирма], [фирма] и [фирма] са продажби на [фирма] със съответните последици като отчитане на приходи от тях и начисляване на ДДС са необосновани, не се основават на никакви доказателства и са незаконосъобразни.

Жалбоподателят никога не е бил собственик на продаваните стоки от третите лица - ползватели на електронния магазин. Приходите от продажбите не са негови приходи. Производителите на продаваните продукти проф. Х. М. (книги), [фирма] (пробиотични капсули, масажни гелове), [фирма] (годжи-бери) и „М.-К. К.“ Е. (годжи-бери) в ревизирия период са продавали същите стоки на третите лица. За тези продажби са издадени съответните

документи. Нито един от производителите на стоките не е извършил продажба на тези продукти на [фирма]. Доказано е по делото, че процесните стоки са отразени като налични в счетоводствата на третите лица - „К.“ О., [фирма], „ Уникомс Холд“ О., [фирма], [фирма] и [фирма]. В същото време категорично е, че такива стоки не са налични при [фирма], затова и е невъзможно [фирма] да ги е продало от свое име.

Всички трети лица — ползватели на електронния магазин, са включили, декларирали и надлежно обложили в своите счетоводни документи приходите от продажбите им. Тези продажби са отчетени с регистрирани на тяхно име фискални устройства, като фискални бонове са издадени за всяка една продажба.

Сумите по издадените фискални бонове от тези дружества са отразени в счетоводство на дружествата като приход. Този приход е участвал при формирането на счетоводния финансов резултат на всяко едно от дружествата, ползватели на електронния магазин, за съответната финансова година.

В този смисъл е изцяло неправилно крайното твърдение на органите по приходите, че били налице данни за укрити обороти по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Следователно, всички обороти/приходи са надлежно декларирани от действителния им собственик.

Всички разплащания от куриерите към жалбоподателя и от жалбоподателя към третите лица - ползватели на електронния магазин са извършени по банков път. Получените от [фирма] суми по продажби, реализирани от шестте дружества - ползватели на електронния магазин, не са и никога не са представлявали приход за [фирма]. Извършените от [фирма] продажби на собствени стоки чрез електронния магазин са намерили отражение в справките-декларация по ЗДДС и дневници за продажби. [фирма] е водило разделна счетоводна отчетност за всички приходи, реализирани от продажби на стоки на самото [фирма], и на приходите, реализирани от продажби на стоки, собственост на третите лица, ползватели на електронния магазин, които са единствено администрирани от [фирма] чрез воденето им по отделна разчетна счетоводна сметка.

Това, че дружествата-ползватели на електронния магазин не са имали персонал и логистичните дейности по обработване, организиране, опаковане на стоките и предаването им на куриер са извършвани от служители на [фирма] не означава, че продажбите са извършвани от [фирма]. Напротив, за тези услуги [фирма] е издавало фактури и е получавало плащания от всяко от дружествата-ползватели на сайта.

Получените суми по разчетна сметка на [фирма], собственост на третите лица, са превеждани на тях, тъй като са техни собствени приходи. Съобразно сключените договори за услуга между [фирма] и третите лица ползватели на ел. магазин, [фирма] е бил задължено да осигурява доставката на поръчаните продукти чрез куриерски фирми и получаването на цената на продадените стоки от клиентите чрез наложен платеж.

За предоставените услуги от [фирма], третите лица са плащали на [фирма] възнаграждение по сключените договори. За услугите жалбоподателят е издал фактури, по които са извършени плащанията.

По изложените съображения неправилно продажбите, осъществени от „К.“ О., [фирма], „ Уникомс Холд“ О., [фирма], [фирма] и [фирма] посредством електронния магазин на [фирма] са отчетени от данъчната администрация като укрити приходи и обложени с ДДС като продажби на жалбоподателя.

Ревизионният акт е изцяло незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

Предвид изхода на правния спор и разпоредбата на чл. 161, ал.1 от ДОПК, на жалбоподателя се дължат разноски в размер на 3550 лева по представен списък по чл. 80 от ГПК, от които 50 лева държавна такса, 500 лева депозит за вещо лице и 3000 лева договорено и платено адвокатско възнаграждение. Не е основателно възражението за прекомерност на адвокатското възнаграждение. Представените по делото доказателства са общо четири тома, а анализът и преценката им е свързан с извършване на значителна по обем работа, за която съответно се дължи възнаграждение и то не надхвърля значително минималния размер по чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9 юли 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ изцяло Ревизионен акт № Р – 22002219008544 – 091 – 001/12.08.2020г., издаден от Х. Б. М., възложител на ревизията и Й. Н. И., ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1710/09.11.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., с който са установени задължения по ЗДДС на [фирма] за данъчни периоди от м. 05.2016г. до м. 12.2017г. общо в размер на 45 860.76 лева главница в резултат от допълнително начислен данък по чл. 86, ал.1 и ал. 2 от ЗДДС и лихви в размер на 15 226.17 лева.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите – Дирекция „ОДОП“ да заплати на [фирма], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] – 76, ап. 2, представлявано от управителя К. Й., чрез адв. И. Р., САК, със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 3 сума в размер на 3550 (три хиляди петстотин и петдесет) лева, представляваща разноски за съдебното производство.

Съдебното решение подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: