

РЕШЕНИЕ

№ 13246

гр. София, 30.07.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав, в публично заседание на 09.07.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгени Стоянов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **12167** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 ДОПК.

Образувано е по жалба от „Гифтпойнт Европа“ ЕООД, ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], етаж 3, ап. 7, представлявано от В. А. Т., чрез адвокатско дружество „Б. и Т.“, срещу РА № Р – 22221022006600 - 091 – 001 / 02.08.2023 г., издаден от М. Й. С. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и М. С. С. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1548 / 30.10.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

В жалбата на „Гифтпойнт Европа“ ЕООД, ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], е посочено, че издаденият РА е издаден в противоречие с материалноправните разпоредби на закона и при съществено нарушение на процесуалните правила. Органите по приходите са тълкували определени факти и обстоятелства по начин, който противоречи на правилата на формалната и правната логика. Ревизионният акт не е обоснован и мотивиран. Не са обсъдени всички доказателства. Според жалбоподателя са представени убедителни доказателства, че извършените доставки са с нулева ставка. От страна на органите по приходите не са взети предвид определени факти. Доставката по фактура № [ЕГН] от 01.08.2022 г. към SALESFORSE.USA е продажба на кодове за ваучери. Това са многоцелеви ваучери. При тях няма как предварително, още при издаването им, да е известен размерът на дължимия ДДС за стоките / услугите. Съгласно чл. 131б, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС продажбата на многоцелеви ваучер

от данъчно задължено лице, което действа от свое име, не се смята за доставка на стоките или услугите, за които се отнася ваучерът. Доставка е обаче фактическото предоставяне на стоки или извършването на услуги от доставчика към лицето, което е предоставило многоцелеви ваучер като заплащане или част от заплащане за получаването на тези стоки или услуги. Задържането на многоцелеви ваучер след изтичането на валидността му, без да е настъпило фактическо предоставяне на стоки или извършване на услуги, не се смята за доставка на стоката или услугата.

В съдебно заседание жалбоподателят – редовно призован, представлява се от адв. В. Б.. Моли за отмяна на оспорения РА. Претендира разноски по делото.

Ответникът - директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП – редовно призован, представлява се от юрисконсулт М. М.. Иска от съда да отхвърли жалбата. Претендира разноски по делото, съобразно материалния интерес.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не изпраща представител за участие в производството. Не изразява становище по съществуването на спора.

Административен съд София – град, след като се запозна с доводите на страните, както и със събраните в хода на съдебното производство писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р- 2222102006600-020-001 от 18.11.2022 г., връчена на 07.12.2022 г. електронно, по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК, е възложено извършване на ревизия на „ГИФТПОЙНТ ЕВРОПА“ ЕООД за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 01.08.2022 г. до 31.10.2022 г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от датата на връчване, тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 07.03.2023 г. На основание чл. 113, ал. 3 от ДОПК, във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът на производството е продължен до 05.05.2023 г. със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221022006600-020-002 от 27.02.2023 г., връчена електронно на 13.03.2023 г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221022006600-020-003 от 06.04.2023 г., връчена електронно на 11.04.2023 г. Всички заповеди по хода на производството са издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С. Е. Н..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221022006600-092-001 от 16.06.2023 г., връчен електронно на 03.07.2023 г. Дружеството не е подало възражението по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22221022006600-091-001 от 02.08.2023 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и М. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен електронно на 10.08.2023 г.

Установено е, че през ревизираните периоди извършваната от жалбоподателя дейност е търговия с маркови промоционални стоки. За целта има сключен договор с „КАПЕЛЕН ЛОГИСТИКС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за ползване на склад и с „ДИ ЕЧ ЕЛ ЕКСПРЕС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за транспорт и куриерски услуги.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на електронния адрес на дружеството са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения № Р-22221022006600-040-001 от 29.11.2022 г. и № Р-22221022006600-040-002 от 12.12.2022 г. В отговор са представени документи по

електронен път. На основание чл. 115 от ДОПК е направена и проверка на място в офиса на обслужващото счетоводно предприятие, за което е съставен Протокол №Р-22221022006600-П73-001 от 20.04.2023 г. Констатирано е, че лицето не води счетоводните си сметки аналитично, поради което не могат да бъдат проследени закупените и съответно продадените стоки.

Установено е, че през процесните периоди задълженият субект е декларирал извършени доставки по чл. 69, ал. 2 от ЗДДС, за които е издал фактури, както следва: - фактура № 0...02495 от 31.08.2022 г., с получател JURA MANAGEMENT AG; - фактура № 0...02398 от 01.08.2022 г., с получател SALESFORSE USA; - фактура № 0...02648 от 30.09.2022 г., с получател SOUTH KOREA; - фактура № 0...02658 от 30.09.2022 г., с получател SALESFORSE LIMITED UK; - фактура № 0...02659 от 30.09.2022 г., с получател NETAPP UK LTD.

Фактурите са декларирани с предмет стока. Доставките са на обща стойност 64 276. 96 лв., от които 59 555. 02 лв. за месец август 2022 г. и 4 721. 94 лв. за месец септември 2022 г. Доставките по първите четири фактури са декларирани като облагаеми с нулева ставка на данъка, а по фактура № 0...02659 доставката е декларирана като облагаема с 20 на сто ДДС, но такъв не е начислен.

Ревизиращите са констатирани, че от страна на жалбоподателя не са представени документи за изпълнение на законовите изисквания за прилагане на нулева ставка. С оглед това и на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС е установен дължим данък в размер на 20% върху стойността на описаните по-горе фактури, възлизащ общо на 12 855. 43 лв., от които 11 911. 04 лв. за месец август 2022 г. и 944. 39 лв. за месец септември 2022 г. Определени са лихви за забава за данъчен период месец август 2022 г. в размер на 317. 72 лв.

Ревизионният акт е оспорен по административен ред пред Директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП.

Според мотивите на решаващия орган, съгласно чл. 69, ал. 2 от ЗДДС, за облагаеми доставки се смятат и доставките в рамките на икономическата дейност на регистрираното лице, които са с място на изпълнение извън територията на страната, но които биха били облагаеми, ако са извършени на територията на страната, както и доставките на финансови услуги по чл. 46 и на застрахователни услуги по чл. 47 от ЗДДС, когато получателят на услугите е установен извън Европейския съюз или когато доставките на тези услуги са пряко свързани със стоки, за които са изпълнени условията на чл. 28 от ЗДДС.

Според мотивите на решаващия орган, в конкретния случай предмет на спор са извършените от органите по приходите корекции на декларирани от дружеството резултати по ЗДДС за месеците август и септември 2022 г., вследствие начислен данък на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС за доставка на стоки по описаните по-горе фактури. Предвид мотивите на РА и РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК се прилага към ревизионния акт и е неразделна част от него, касае се за доставка на стоки към контрагенти извън територията на Европейския съюз. В тези случаи доставките са подчинени на разпоредбата на чл. 28 от ЗДДС. Видно от същата, съгласно т. 1, облагаема доставка с нулева ставка е доставката на стоки, които се изпращат или превозват от място на територията на страната до трета страна или територия от или за сметка на доставчика. Съгласно т. 2. доставката на стоки, които се изпращат или превозват от място на територията на страната до трета страна или територия от или за сметка на получателя, ако получателят е лице, което не е

установено на територията на страната. За удостоверяване наличието на обстоятелства за прилагане на нулева ставка на данъка в хипотезите на чл. 28 от ЗДДС, се изискват документи, определени на основание чл. 37, ал. 1 от ЗДДС с Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност (ППЗДДС). Същите са посочени в чл. 21, ал. 1 от правилника и са, както следва:

1. митнически документ, в който доставчикът е вписан като износител на стоките, удостоверяващ напускането на стоките от митническо учреждение на напускане или друг документ, удостоверяващ износа, в случаите, когато е налице възможност да не се подава митнически документ, съгласно митническото законодателство;
2. фактура за доставката или друг документ в случаите, когато доставчикът не е задължен да издава фактура за доставката, от който е видно, че предмет на доставката е изнесената стока;
3. документ за превоза на тези стоки.

От таблицата на стр. 6 от РД се установява, че фактурите са с предмет стоки. Не са посочени идентификационни данни на получателите, освен описаните по-горе наименования. Видно от същите, може да се направи извод, че доставките са за контрагенти на територията на САЩ, Великобритания и Ю. К.. С жалбата не се излагат съображения и не се представят доказателства да се касае за доставки към получатели на територията на страни членки на Европейския съюз. Както в хода на ревизията, така и понастоящем към жалбата не са представени документи, изискуеми съгласно чл. 21, ал. 1 от ППЗДДС за установяване наличието на доставки към чуждестранни лица от трети страни, извън територията на ЕС.

При тази фактическа обстановка решаващият орган намира жалбата за неоснователна и недоказана, в частта на начисления данък върху добавената стойност на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 37, ал. 2 от ЗДДС. С текста на чл. 37, ал. 2 от ЗДДС е предвидено да не се прилагат разпоредбите на глава III от ЗДДС за нулева ставка на данъка в случай, че доставчикът не се снабди с документите по ППЗДДС, с които се удостоверява наличието на обстоятелства по чл. 28 от ЗДДС. В случая такива документи не са представени, нито е оборен изводът на ревизиращите, че се касае за доставки към страни извън територията на Европейския съюз. С оглед на това Ревизионният акт в тази му част е потвърден с Решение № 1548 / 30.10.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

По делото са приобщени документи: заверени копия на данъчните фактури, предмет на делото; заверени копия на дневниците за покупки и продажби на „Гифтпойнт Европа“ ЕООД, подадени за ревизираните периоди от 01.08.2022 г. до 31.10.2022 г.; заверени копия на справките – декларации на „Гифтпойнт Европа“ ЕООД, подадени за ревизираните периоди от 01.08.2022 г. до 31.10.2022 г.; хронологични ведомости, представени с молба от жалбоподателя.

В хода на съдебното производство е допусната и назначена съдебно – счетоводна експертиза. Съгласно заключението на вещото лице, осчетоводяването по издадените фактури е в съответствие със Закона за счетоводството (ЗСч) и приложимите счетоводни стандарти: Всички фактури са осчетоводени по дебита на сметка 411 „Клиенти“, като приходът по фактура № 2398 / 01.08.2022 г. е осчетоводен по кредита на сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“, а по останалите - по кредита на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“. Сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ е дебитирана, кредитирана е сметка 304 „Стоки“ (изписани са продадените стоки по тяхната стойност на придобиване); Плащането по фактури № 2398/

01.08.2022 г. и № 2495/ 31.08.2022 г. е осчетоводено по дебита на сметка 509 „Разплащателна сметка през Pay Pal”, като е кредитирана сметка 411 „Клиенти”; Плащането по фактури № 2658/ 30.09.2022 г. и № 2659/ 30.09.2022 г. е осчетоводено по дебита на сметка 504 „Разплащателна сметка в евро”, като кредитирана сметка 411 „Клиенти”.

Фактурите, предмет на делото, са отразени в дневниците за продажби на „Гифтпойнт Европа” ЕООД, както следва: Фактури № 2398/ 01.08.2022 г. и № 2495/ 31.08.2022 г. към подадената СД по ЗДДС за м. август 2022 г. с вх. № 2210-4890516/ 14.09.2022 г.; Фактури № 2648/ 30.09.2022 г., № 2658/ 30.09.2022 г. и № 2659/ 30.09.2022 г. към подадената СД по ЗДДС за м. септември 2022 г. с вх. № 2210-4922996/ 14.10.2022 г.

В счетоводството на „Гифтпойнт Европа” ЕООД плащането по процесните фактури е осчетоводено, както следва: По фактури № 2398/ 01.08.2022 г. и № 2495/ 31.08.2022 г. по сметка 509 „Разплащателна сметка през Pay Pal”; По фактури № 2658/ 30.09.2022 г. и № 2659/ 30.09.2022 г. по сметка 504 „Разплащателна сметка в евро”.

При така установената фактическа обстановка, Административен съд София – град, Първо отделение, 45 – ти състав, от правна страна намира следното:

Жалбата е подадена в срок от лице, което има правен интерес от оспорването.

Предметът на спора е относно установен дължим данък в размер на 20 % върху стойността на конкретни фактури, възлизащ общо на 12 855, 43 лв., от които 11 911, 04 лв. за месец август 2022 г. и 944, 39 лв. за месец септември 2022 г. Определени са лихви за забава за данъчен период месец август 2022 г. в размер на 317, 72 лв.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона в чл. 120 ДОПК писмена форма и съдържа необходимите реквизити. По делото е приложена Заповед № РД – 01 – 849 от 31.10.2022 г., издадена от директора на ТД на НАП – С.. Заповедта е издадена на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. Видно от нея, функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК са възложени на М. Й. С. на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, органът възложил ревизията – т. 9 от Заповедта. Ревизията е била възложена със Заповед от дата 18.11.2022 г. от М. Й. С., на длъжност началник на сектор „Ревизии”, дирекция „Контрол”, ТД на НАП – С.. Заповедта е издадена чрез ИС „Контрол“ като електронен документ, подписан с електронен подпис от страна на М. Й. С.. В заповедта е определено ревизията да бъде извършена от: М. С. С. – Главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и от С. М. С. - Главен инспектор по приходите. Ревизията е определена да обхване ДДС за периода от 01.08.2022 г. до 31.10.2022 г. Заповедта за възлагане на ревизията е връчена електронно на дата 07.12.2022 г. Издадена е Заповед за изменение на Заповед за възлагане на ревизия от дата 27.03.2023 г., която е подписана електронно от М. Й. С.. Издадена е и трета Заповед за изменение на Заповед за възлагане на ревизия от дата 06.04.2023 г., отново подписана електронно от страна на М. Й. С.. Заповедите са издадени чрез ИС „Контрол“ като електронен документ.

Съставен е Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221022006600-092-001 от 16.06.2023 г., връчен електронно на 03.07.2023 г. Ревизионният доклад е подписан електронно от М. С. С. – Главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и от С. М. С. - Главен инспектор по приходите, чрез ИС „Контрол“.

Ревизионното производство приключва с Ревизионен акт № Р-22221022006600-091-001 от 02.08.2023 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и М. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП

С. - ръководител на ревизията, връчен електронно на 10.08.2023 г. Ревизионният акт е подписан електронно от М. Й. С. със сертификат № 37c69c27d5909cfd на дата 02.08.2023 г. Подписан е и от М. С. С. със сертификат № 35015e014d2db606 на дата 02.08.2023 г.

Издадените в хода на ревизионното производство документи са подписани с валиден КЕП. Към делото е приложен 1 брой електронен носител (CD), в който се съдържат доказателства за валиден квалифициран електронен подпис (КЕП). Доказателствата се отнасят до КЕП, с които са подписани ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА.

По делото са приложени на хартиен носител разпечатки от файлове от служебно извършена проверка на електронния подпис на всеки от електронно подписаните документи чрез инструменти за проверка на електронно подписани документи „Adobe Reader“ и валидност на електронни подписи.

Електронен документ по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г., като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ, съдържащ електронно изявление. Член 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 г. гласи, че електронен документ означава всяко съдържание, съхранявано в електронна форма, по - специално текстови или звуков, визуален или аудио- визуален запис.

В ДОПК не се съдържат препратки към ЗЕДЕУУ по отношение на издаваните по реда на този кодекс документи, но в § 2 от ДР от ДОПК е посочено, че за неуредените в него случаи се прилагат разпоредбите на АПК и Гражданския процесуален кодекс (ГПК). В чл. 184 от ГПК е записано, че в кръга на писмените доказателства са и електронните документи, поради което трябва да се приеме, че оспореният РА отговаря на изискванията за форма на документа по ГПК.

В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, установени от ДОПК.

По отношение на материалния закон, свързан с установеното задължение по ЗДДС

През ревизираните периоди „Гифтпойнт Европа“ ЕООД, е декларирало извършване на доставки по чл. 69, ал. 2 ЗДДС, за които е издал фактури, както следва: фактура № 0...02495 от 31.08.2022 г., с получател JURA MANAGEMENT AG; - фактура № 0...02398 от 01.08.2022 г., с получател SALESFORSE USA; - фактура № 0...02648 от 30.09.2022 г., с получател SOUTH KOREA; - фактура № 0...02658 от 30.09.2022 г., с получател SALESFORSE LIMITED UK; - фактура № 0...02659 от 30.09.2022 г., с получател NETAPP UK LTD.

По отношение на фактура № [ЕГН] от 01.08.2022 г., с получател SALESFORSE USA Доставката по тази фактура е декларирана в справка – декларация за ДДС с вх. № 22104890516 от 14.09.2022 г. (л. 187 от делото). Стойността по тази фактура е 58674.90 лева и е декларирана за данъчен период м. август 2022 г., заедно с фактура № 2495 от 31.08.2022 г. Общата стойност на тези две фактури е отразена в клетка 18 в справката – декларация за ДДС и е в размер на 59 555.02 лева. Посоченото означава, че безспорно е налице данъчно събитие, т. е. доставка. Самото данъчно задължено лице „Гифтпойнт Европа“ ЕООД декларира това обстоятелство. В данъчноправната теория са утвърдени няколко характеристики на данъчната декларация. Тя се определя като: частен писмен документ по утвърден образец, с който данъчен субект

декларира определено данъчно задължение и готовност да го плати; извънсъдебно признание на определени факти, което е доказателство против декларатора; форма на сътрудничество между задължените лица и приходната администрация. В дневника за продажби (л. 168 от делото) фактура № [ЕГН] от 01.08.2022 г. е отразена като „стока“. При тази декларирана и налична информация органите по приходите са приели, че предмет на доставката по фактурата е стока.

В жалбата до съда за първи път е посочено, че органите по приходите не са взели предвид, че предмет на доставка по фактура № [ЕГН] от 01.08.2022 г., с получател SALESFORSE USA, е продажба на кодове за ваучери. Твърди се, че това са многоцелеви ваучери. По делото обаче не са представени конкретни доказателства, които да подкрепят тезата на жалбоподателя, че в случая предмет на доставка по тази фактура са многоцелеви ваучери.

Съгласно чл. 154, ал. 1 от ГПК, всяка страна трябва да докаже фактите, на които основава своите искания и възражения. Посоченото означава, че жалбоподателят трябва да установи фактите, от които черпи благоприятни за себе си правни последици. В конкретния случай тежестта да докаже, какъв е предметът на доставката по фактура № [ЕГН] от 01.08.2022 г., лежи върху „Гифтпойнт Европа“ ЕООД. В Разпореждането за насрочване на делото от дата 07.02.2024 г. (л. 146 от делото), съдът е указал на жалбоподателя, че носи тежестта да докаже конкретно наличие на доставки, за които не е налице задължение за начисляване на ДДС, наличие на продажба на кодове за ваучери, хипотезата на чл. 131б, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС. Допълнителни указания са дадени в открито съдебно заседание на 09.07.2024 г.

Съгласно чл. 131б, ал. 1 от ЗДДС, продажбата на многоцелеви ваучер от данъчно задължено лице, което действа от свое име, не се смята за доставка на стоките или услугите, за които се отнася ваучерът. Съгласно ал. 2 на чл. 131б от ЗДДС, фактическото предоставяне на стоки или извършване на услуги от доставчика към лицето, предоставило многоцелеви ваучер като заплащане или част от заплащане за получаването на тези стоки или услуги, е доставка. Продажбата на многоцелеви ваучер от данъчно задължено лице, което действа от името на друго данъчно задължено лице, не се смята за доставка, извършена от това друго данъчно задължено лице. (чл. 131б, ал. 3 ЗДДС) Задържането на многоцелеви ваучер след изтичане на валидността му, без да е настъпило фактическо предоставяне на стоки или извършване на услуги, не се смята за доставка на стоката или услугата. (чл. 131б, ал. 4 ЗДДС) Тоест, не съществува законова хипотеза, при която продажбата или задържането на многоцелеви ваучер да представлява доставка. Доставка по смисъла на закона възниква чак тогава, когато издателят на ваучера фактически предостави стоките или извърши услугите на лицето, което му предаде многоцелевия ваучер.

В съответствие с режима, установен от ЗДДС, продажбата на ваучери за конкретни цели (общият ред - чл. 131а ЗДДС), се счита за доставка и се облага съобразно вида на доставката. Съответно, ако доставката, за която е предназначен ваучерът, е с нулева ставка, то и данъчната ставка при продажбата на ваучера за конкретни цели ще бъде нулева. От друга страна, продажбата на многоцелеви ваучери, уредена в разпоредбата на чл. 131б, ал. 1 ЗДДС, принципно не се счита за доставка на стоките или услугите, за които се отнася ваучерът. Това се дължи на факта, че многоцелевите ваучери не съдържат информация за конкретна услуга или стока и съответно не е възможно към момента на продажбата им да се определи конкретният вид на доставката и приложимата към нея данъчна ставка, за която ще бъдат използвани. Затова и законът

третира като доставка фактическото предоставяне на стоките или извършването на услугите, а не самата продажба на многоцелевия ваучер. Съгласно т. 89 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС, "Ваучер за конкретна цел" е ваучер, при който мястото на изпълнение на доставка на стоките или услугите, за които се отнася ваучерът, и дължимият данък върху добавената стойност за тези стоки или услуги могат да бъдат определени в момента на издаването на ваучера. Според следващата точка 90 от ДР на ЗДДС "Многоцелеви ваучер" е ваучер, различен от ваучер за конкретна цел. Въз основа на тези определения може да се приеме, че при многоцелевия ваучер мястото на изпълнение на доставката и дължимият ДДС за тези стоки или услуги не могат да бъдат определени в момента на издаване на ваучера. Ако една сделка не се счита за доставка, то това означава, че тя не се включва в дневника за продажби по ЗДДС. Жалбоподателят „Гифтпойнт Европа“ ЕООД обаче твърди, че е осъществил доставка на многоцелеви ваучер и именно тази доставка е облагаема с нулева ставка. Тезата не се споделя от настоящия състав. Продажбата на многоцелеви ваучери не се счита за доставка на стоките или услугите, за които се отнася ваучерът. Освен посоченото, в случая изобщо липсват предпоставки да се приеме, че е налице доставка на многоцелеви ваучер. Това от своя страна води до извод, че няма как да се стигне до прилагане на нулева ставка.

Беше посочено, че жалбоподателят „Гифтпойнт Европа“ ЕООД е издал фактура № [ЕГН] от 01.08.2022 г., като за получател е посочен SALESFORSE USA. Тази фактура е включена в дневника за продажби на жалбоподателя и в него е описана като "стока". Видно от приетата ССЧЕ обаче, в счетоводството на дружеството фактурата е отразена не като доставка на стока, а като неуточнена като вид и предмет услуга, призната като приход. Според заключението на ССЧЕ, приходът по фактура № 2398 / 01.08.2022 г. е осчетоводен по кредита на сметка 703 „Приходи от продажба на услуги". Следователно, според настоящия състав, това няма как да е многоцелеви ваучер. Ако предмет на доставката беше многоцелеви ваучер, изобщо не трябваше да се издава фактура. Доколкото обаче такава е издадена, то това означава, че това може да бъде или продажба на ваучер за конкретни цели, или някаква друга, неустановена доставка.

Във връзка с изложеното съдът споделя тезата на органите по приходите. Тезата се основава на разбирането, че е осъществена доставка, има издадена фактура и тя е включена в дневника за продажби. Това води до предпоставките да се приложи общият ред на облагане по ЗДДС, а именно – 20 %. Съгласно чл. 66, ал. 1 ЗДСС, стандартната ставка на данъка е 20 на сто за облагаемите доставки с място на изпълнение на територията на страната, освен изрично посочените като облагаеми с намалена или нулева ставка на данъка. Принципно данъчното събитие притежава няколко елемента: мястото на изпълнение на доставката, статуса на страните по доставката и условията за идентификация за ДДС на данъчно задължените лица, които я извършват и реда за отчитане на данъка. За да може да се приложи намалена или нулева ставка на ДДС данъчно задълженото лице трябва да докаже, че са налице предпоставки за отклонение от стандартната ставка. Необходими са доказателства, че сделката е облагаема с нулева ставка, и трябва да се представят документите, описани в чл. 21, т. 1, 2 от ППЗДДС. При доставка на стоки, ППЗДДС изисква транспортни документи, които „Гифтпойнт Европа“ ЕООД не представят. При доставка на услуги нулевата ставка се определя от мястото, където се извършва услугата, като определянето на мястото се регулира от чл. 21 от ЗДДС. Жалбоподателят не представя

доказателства относно вида на услугата, данъчния статут на получателя и други доказателства относно определяне на мястото и фактическото предоставяне на услугата. Това означава, че не може да се приложи нулева ставка, доколкото не се изпълняват изискванията на ППЗДДС.

Посоченото се подкрепя и от изготвена по делото ССчЕ. Въз основа на заключението на вещото лице Е. Ж., се установява, че по издадена от „Гифтпойнт Европа“ ЕООД фактура № [ЕГН] от 01.08.2022 г., е налице осчетоводяване и признаване на приходи. „Гифтпойнт Европа“ ЕООД са приспаднали цената, по която са купили услугата и всичко това без да начислят ДДС, с предположението, че доставката е с нулева ставка. Посоченото показва, че доставката, осъществена от „Гифтпойнт Европа“ ЕООД, не може да е била на многоцелеви ваучер, доколкото това изобщо не е доставка по смисъла на ЗДДС. Вероятно доставката е с предмет ваучер за конкретни цели, съгласно който се продават услуги (стоки), облагаеми с нулева ставка. Доставяните срещу ваучера стоки или услуги са облагаеми с нулева ставка. Този факт обаче подлежи на доказване, а доказателства в тази насока, въпреки указанията на съда, не са ангажирани. Фактура № [ЕГН] от 01.08.2022 г. е отчетена по сметка 703 – Приходи от продажби на услуги, останалите четири фактури са по сметка 702 – Приходи от продажби на стоки. Видно от начина на осчетоводяване на фактурата с № [ЕГН] от 01.08.2022 г., става въпрос за доставка на услуга. Това разколебава тезата на жалбоподателя.

В жалбата се излагат твърдения, че доставка е фактическото предоставяне на стоки или извършването на услуги от доставчика към лицето, предоставило многоцелеви ваучер като заплащане или част от заплащане за получаването на тези стоки или услуги. Не се установява това твърдение в каква връзка се излага – налице ли е доставка на стока или се твърди осъществяване на услуга. Цитира се разпоредбата на чл. 131б, ал. 1 и ал. 2, както и разпоредбата на чл. 131б, ал. 4 ЗДДС, съгласно която задържането на многоцелеви ваучер след изтичане на валидността му, без да е настъпило фактическо предоставяне на стоки или извършване на услуги, не се смята за доставка на стоката или услугата. Съдът намира, че в тази си част аргументите се основават на буквално цитиране на закона, но без излагането на конкретика в контекста на предмета на делото. В този смисъл твърденията са необосновани и остават неподкрепени с доказателства. В открито съдебно заседание от дата 09.07.2024 г. съдът, на основание чл. 171, ал. 5 АПК, вр. § 2 ДР на ДОПК указа на жалбоподателя чрез адвокат Б., че за някои обстоятелства от значение за делото не сочи доказателства, а именно - по отношение фактура с № [ЕГН] от 01.08.2022 г., която е посочена в жалбата и за която се твърди, че има за предмет доставка на многоцелеви ваучери, жалбоподателят не представя доказателства за това какви са условията по предоставяне на тези ваучери, т. е. за какво служат ваучерите. Независимо от дадените указания жалбоподателят не е предоставил доказателства относно условията по предоставяне на многоцелевите ваучери.

Всичко посочено дотук води до извод, че безспорно е осъществена доставка от страна на „Гифтпойнт Европа“ ЕООД. Тази доставка е отразена във фактура № [ЕГН] от 01.08.2022 г. При липса на доказателства за приложение на специалния ред на ЗДДС, т. е. в конкретния случай за прилагане на нулева ставка, трябва да бъде приложен общият ред, а именно - стандартната ставка от 20 % върху данъчната основа, т. е. върху стойността, която е посочена във фактурата.

По отношение на останалите фактури: фактура № 0...02495 от 31.08.2022 г., с

получател JURA MANAGEMENT AG; фактура № 0...02648 от 30.09.2022 г., с получател SOUTH KOREA; фактура № 0...02658 от 30.09.2022 г., с получател SALESFORCE LIMITED UK; - фактура № 0...02659 от 30.09.2022 г., с получател NETAPP UK LTD

Фактура № 2495/ 31.08.2022 г. има за предмет „Кутии с подаръци“. Видно от заключението на вещото лице, тя е осчетоводена по дебита на сметка 411 „Клиенти“. Плащането е осъществено през Pay Pal на 04.08.2022 г., същото е осчетоводено по дебита на сметка 509 „Разплащателна сметка през Pay Pal“, като е кредитирана сметка 411 „Клиенти“. Приходът е осчетоводен по кредита на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“. Сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ е дебитирана, кредитирана е сметка 304 „Стоки“ (изписани са продадените стоки по тяхната стойност на придобиване). Закупуваните стоки се заприходяват по вид и количества в складовата програма, като при продажбата им същите се изписват по вид и количество. В края на всеки месец на база на извършените продажби се изписват продадените стоки по вид и количество, а по сметка 304 „Стоки“ се осчетоводява като обща стойност продадените стоки, т. е. по сметка 304 няма аналитично отчитане на закупените/ продадени стоки.

Фактура № 2648/ 30.09.2022 г. е с предмет „Костюми“. Видно от заключението на ССЧЕ, тя е осчетоводена по дебита на сметка 411 „Клиенти“. Фактурата не е платена. Приходът е осчетоводен по кредита на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ (в заключението на вещото лице е посочена сметка 703, което вероятно се дължи на техническа грешка). Сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ е дебитирана, кредитирана е сметка 304 „Стоки“ (изписани са продадените стоки по тяхната стойност на придобиване).

Фактура № 2658/ 30.09.2022 г. е с предмет „Горнища“. Според ССЧЕ, тя е осчетоводена по дебита на сметка 411 „Клиенти“. Плащането е осъществено по банков път на 13.10.2022 г., същото е осчетоводено по дебита на сметка 504 „Разплащателна сметка в евро“, като е кредитирана сметка 411 „Клиенти“. Приходът е осчетоводен по кредита на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“. Сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ е дебитирана, кредитирана е сметка 304 „Стоки“ (изписани са продадените стоки по тяхната стойност на придобиване).

Фактура № 2659/ 30.09.2022 г. има за предмет „Химикалки“. Според ССЧЕ, тя е осчетоводена по дебита на сметка 411 „Клиенти“. Плащането е осъществено по банков път на 01.11.2022 г., същото е осчетоводено по дебита на сметка 504 „Разплащателна сметка в евро“, като е кредитирана сметка 411 „Клиенти“. Приходът е осчетоводен по кредита на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“. Сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ е дебитирана, кредитирана е сметка 304 „Стоки“ /изписани са продадените стоки по тяхната стойност на придобиване/. По фактура № 2659/ 30.09.2022 г. доставката е декларирана като облагаема с 20 на сто ДДС, но такъв не е начислен.

Всичко посочено дотук води до извод, че по посочените 4 броя фактури правилно е осъществена корекция на декларираните от дружеството резултати по ЗДДС за данъчни периоди за м. август и септември 2022 г. В случая се установяват доказателства за доставка на стоки към дружества извън територията на Европейския съюз. В тези хипотези доставките са подчинени на разпоредбата на чл. 28 ЗДДС. Съгласно тази разпоредба, озаглавена „Доставка на стоки, изпращани или превозвани извън територията на Европейския съюз“, облагаема доставка с нулева ставка е

доставката на стоки, които се изпращат или превозват от място на територията на страната до трета страна или територия от или за сметка на доставчика. (чл. 28, т. 1 от ЗДДС). За удостоверяване на наличието на обстоятелства за прилагане на нулева ставка на данък в хипотезите на чл. 28 от ЗДДС се изискват определени документи. Те са установени в чл. 21, ал. 1 от Правилника за прилагане на ДДС и са следните: 1) митнически документ, в който доставчикът е вписан като износител на стоките, удостоверяващ напускането на стоките от митническо учреждение на напускане или друг документ, удостоверяващ износа, в случаите, когато е налице възможност да не се подава митнически документ, съгласно митническото законодателство; 2) фактура за доставката или друг документ в случаите, когато доставчикът не е задължен да издава фактура за доставката, от който е видно, че предмет на доставката е изнесената стока; 3) документ за превоза на тези стоки.

В хода на съдебното производство не са представени документите, които да удовлетворят изискванията на чл. 21 от ППЗДДС. Освен че не са представени изискуемите от ППЗДДС документи, жалбоподателят не излага и конкретни аргументи при тези четири фактури, защо смята, че е изпълнил изискването на чл. 21 от ППЗДДС и защо смята, че трябва да се начисли нулева ставка на данъка. По отношение на фактура № 2659/ 30.09.2022 г. доставката е декларирана като облагаема с 20 на сто ДДС, но такъв реално не е начислен. При липса на доказателства за прилагане на нулева ставка, трябва да бъде приложен общият ред, а именно - стандартната ставка от 20 % върху данъчната основа.

В обобщение съдът намира, че оспореният ревизионен акт е законосъобразен и обоснован и като такъв трябва да бъде потвърден. Жалбата на дружество „Гифтпойнт Европа“ ЕООД е неоснователна и недоказана и като такава трябва да бъде отхвърлена. По отношение на разноските

По отношение на разноските съдът намира, че трябва да присъди такива в полза на ответника, с оглед изхода на делото. Съгласно чл. 161, ал. 1 ДОПК, на администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размера на минималното възнаграждение за един адвокат. Материалният интерес по делото възлиза на 13173. 15 лева. Съгласно чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, дължимите разноски в полза на ответника ТД на НАП са в размер на 1585. 58 лева.

С оглед на гореизложеното и на основание чл. 160 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Гифтпойнт Европа“ ЕООД, ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], етаж 3, ап. 7, представлявано от В. А. Т., срещу РА № Р – 22221022006600 091 – 001 / 02.08.2023 г., издаден от М. Й. С. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и М. С. С. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1548 / 30.10.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „Гифтпойнт Европа“ ЕООД, ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], да заплати на ТД на НАП-С. разноски по делото в размер на 1585. 58 лева.

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14 – дневен срок, считано от

получаване на препис от решението.