

РЕШЕНИЕ

№ 1911

гр. София, 24.03.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43 състав, в публично заседание на 24.02.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **10432** по описа за **2019** 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],[жк] [улица] вх. В, ет.2, ап. 6, чрез адв. Б. П. САК, със съдебен адрес [населено място], район Л., [улица], ет. 2, ап. 5 срещу Ревизионен акт № Р – 22221018004704 – 091 – 001/13.05.2019г., издаден от М. А. К., орган, възложил ревизията и В. В. П., ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 1308/09.07.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“.

С ревизионния акт, в частта, предмет на съдебен контрол е отказано право на приспадане на данъчен кредит и са установени задължения на жалбоподателя по ЗДДС, главница и лихви за данъчни периоди м. 04.2015г. до м. 03.2016г., м.07.2016г., м. 08.2016г., м. 10.2016г., м. 11.2016г., м. 12.2016г., м. 03.2017г., м.04.2017г., м. 05.2017г. и м. 06.2017г. в размер на 49 515 лева, представляващи отказан данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма], начислен ДДС в размер на 9 979 лева за безвъзмездни доставки на енергийни напитки Р. В. и начислени лихви в размер на 46 069 лева.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт в оспорената част като незаконосъобразен. Излагат се доводи, че за енергийните напитки не се дължи ДДС, защото те са търговска отстъпка по смисъла на чл. 26, ал. 5, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 18, ал.1 от ППЗДДС. По отношение на доставките от [фирма] с предмет предоставяне на труд – беритба на грозде и наем на шарапани се сочи, че предметът на пряката доставка е използван в последваща такава с получател [фирма] и е във

връзка с договор, по който насрещните задължения са резитба, гроздобер, пръскане с препарати, съответно за тях се заплаща чрез продажба на вино. Жалбоподателят е производител и търговец на вино и спиртни напитки и след като виното е произведено, има достатъчно доказателства, че услугите са извършени, което няма как да стане без посочените селскостопански дейности. Относно наема на шарапани се посочва, че те са технологично необходими при събиране на гроздето. За доставките от [фирма] с предмет „изкореняване на лозови масиви“, възраженията се основават на категоричния факт, че масивите са били изкоренени. Доводите се поддържат в хода на съдебното производство от упълномощен процесуален представител. Направено е искане за присъждане на разноски по списък по чл.80 от ГПК.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез упълномощения си процесуален представител юрисконсулт В. прави искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана. Представя писмени бележки. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

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

Жалбата е процесуално допустима, подадена в срока по чл. 156 от ДОПК, 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 неоснователна.

От фактическа страна се установява, че административното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р – 22221018004704 – 020 – 001/13.08.2018г. , изменена със ЗИЗВР №22221018004704 – 020 – 002/20.11.2018г., издадени от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С. с предмет установяване на задължения по ЗДДС за периодите от 01.02.2015г. до 30.06.2018г. За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад № Р – 22221318002441 – 092 – 001/04.02.2019г. Издаден е Ревизионен акт № Р – 22221018004704 – 091 – 001/13.05.2019г. от М. А. К., орган, възложил ревизията и В. В. П., ръководител на ревизията. При обжалване по административен ред ревизионният акт е отменен частично и потвърден за установените задължения главница и лихви за данъчни периоди м. 04.2015г. до м. 03.2016г., м. 07.2016г., м. 08.2016г., м. 10.2016г., м. 11.2016г., м. 12.2016г., м. 03.2017г., м. 04.2017г., м.05.2017г. и м.06.2017г.

В хода на съдебното производство са приети доказателствата от ревизионното производство като част от административната преписка, както и писмени доказателства, послужили за изготвяне на заключението по съдебно – счетоводната експертиза.

Изслушана е съдебно – счетоводна експертиза, която съдът кредитира изцяло като обективна и обоснована, съответна на писмените доказателства по делото. Вещото лице дава заключение, че процесните енергийни напитки са закупени през месец октомври 2016г. от [фирма] по договори, фактури и приемо-предавателни протоколи. Общото количество е 30 240 бройки с данъчна основа 49 896 лева. Разходите са изписани октомври – декември 2016г. за кампания „рекламен бонус „R. В.“. Бонусът е предоставен за продажба на спиртни напитки – водка „А.“ и червен ром „А.“ според продадените количества. По отношение на наема на шарапани – вещото лице не е получило информация от [фирма]. Относно наетите от доставчиците лица е

дало заключение, че за 2015г. [фирма] е имало 31 наети лица на граждански договори, с начислени възнаграждения, данъци и осигурителни вноски. [фирма] е доставчик по фактури с предмет изкореняване на лозя, чрез подизпълнителя [фирма] с нает от последния персонал на граждански договори срещу общо сума от 38 400 лева, за която е удържан ДДФЛ. В счетоводствата на доставчиците са осчетоводени приходи по процесните фактури, а в счетоводството на жалбоподателя - разходи. Плащанията към [фирма] са по банков път, а към [фирма] в брой, с изключение на фактура № 0...2/30.09.2015г., платена по банков път. Вщото лице е дало заключение, че услугите, фактурирани с процесните фактури, издадени от [фирма] и [фирма] са свързани с осигуряване на суровини, необходими за производство на напитки, съгласно издадените лиценз и разрешителни. Относно доставките от [фирма] според сключения договор за услуга от 07.03.2017г. и приложение № 1 изпълнителят се задължава да извърши изкореняване на лозови масиви – 613 дка с единична цена без ДДС от 395 лева. Към всяка фактура има двустранно подписан приемо – предавателен протокол с посочени данни за вид услуга – изкоренени лозови масиви, количество декари, което съответства на фактурираното количество декари, единична цена, съответстваща на договорената и цената, която са фактурирани услугите и обща стойност, получена като произведение от количеството изкоренени масиви и договорената цена и съответстваща на данъчната основа по съответната данъчна фактура. Относно доставките от [фирма] с предмет наем на шарапани и бране на грозде са сключени договор от 19.08.2015г. и от 03.08.2015г. По договора за наем са предоставени 6 броя шарапани за превоз на грозде срещу единична месечна наемна цена от 900 лева, общо 5400 лева без ДДС. Беритбата на грозде е при договорена цена от 50 лева без ДДС за човекоден. Във фактурите са посочени човекодните, единична цена, обща цена. За периода м. 10 – м. 12. 2016г. всички закупени енергийни напитки са изписани по счетоводни данни като рекламен бонус за продажбата на водка „А.“ и червен ром „А.“. Заключение на вщото лице по съдебно-счетоводната експертиза не променя констатациите от фактическа страна в ревизионния акт, нито изведените въз основа на тях правни изводи.

Изслушани са свидетелите К. З. Г. и Н. В. И.. Съдът кредитира показанията на свидетелите като обективни и непротиворечиви. Двамата са работели в [фирма] съответно като шофьор и организатор дейности. Свидетелят И. дава показания, че собственик на [фирма] е П. П., като свидетелят няма нищо общо със [фирма]. Живее в П. и от 10 години работи в [фирма] като превозва работници целогодишно. По време на гроздобера превозва от 15 до 40 човека всеки ден. Собственикът на [фирма] плаща на работниците на седмица, а на свидетеля плаща надница всеки ден. Свидетелят К. Г. също е работил в [фирма], където отговарял за цялата организация по отглеждане на около 2000 дка лозя, в [населено място] и в [населено място]. По време на гроздобер ползвали по около 30 – 40 човека на ден. През 2016г. след приключване на гроздобера [фирма] решили да изкоренят лозята. Това отнело около година и половина. Изкореняването се удостоверява с протокол от ИАЛВ [населено място]. Свидетелят имал сключен трудов договор с [фирма].

Относно компетентността на издателите на ревизионния акт: Съгласно чл.119, ал. 2 от ДОПК, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в 14 - дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение срещу ревизионния доклад. Възложител на ревизията по Заповед за възлагане на ревизия № Р – 22221018004704 –

020 – 001/13.08.2018г. е М. А. К., на длъжност началник сектор, оправомощена със Заповед № РД – 01 – 803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП – С.. По ЗВР ръководител на ревизията е В. В. П.. Ревизионният акт е издаден от М. А. К., възложител на ревизията и В. В. П., ръководител на ревизията, от компетентни органи по чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Представени са удостоверения за КЕП.

Спазени са изискванията за форма и съдържание по чл. 120 от ДОПК.

Няма допуснати и съществени процесуални нарушения, които да са самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт и предвид разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК, която изисква решаване на делото по същество от съда и приключване на съдебното производство с установяване на размера на дължимите данъци.

Правилно е приложен и материалния закон.

Правото на приспадане на данъчен кредит е отказано по фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставките „беритба на грозде“ и „наем на шарапани“.

В хода на ревизионното производство са представени фактурите, договор за извършване на услуга от 03.08.2015г. с изпълнител - [фирма] и възложител – жалбоподателя. Предмет на договора е предоставяне на труд - беритба на грозде реколта 2015г. Приложени са приемо-предавателни протоколи за извършените услуги. За доказване реалността на фактурираните доставки от вписания като доставчик във фактурите са представени копия на еднотипни граждански договори, сключени на 31.08.2015г. с 31 лица. Към договорите са приложени сметки за изплатени суми, издадени на 30.09.2015г. и 30.10.2015г. С тях изпълнителите - физически лица приемат за извършат селскостопанска услуга на лозови масиви /брание на грозде/ в регион П. срещу възнаграждение от 400,00 лв. на месец. В гражданските договори не са посочени точно място на изпълнение на услугите - местност, лозов масив, където следва да бъде извършен гроздорезът, както и времетраене и обем на възложените на физическите лица работи, конкретни задачи за изпълнение и т.н. Няма доказателства за приемане на работата от сочените като изпълнители по гражданските договори.

След извършена справка в информационната система на НАП е установено, че нито едно от физическите лица, с които има сключени граждански договори и са представени сметки за изплатени суми не е подало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ и няма внесен данък. Част от лицата са били назначени на трудови договори при други работодатели. Ревизиращите са приели, че не е доказано реално осъществяване на доставка на услуги, на което основание са отказали правото на приспадане на данъчен кредит. Свидетелските показания на разпитаните свидетели в съдебното производство пред настоящата инстанция установяват, че услуги са били извършени, но не върху собствени или наети от жалбоподателя лозови масиви, а върху масиви, собственост на [фирма]. Двамата са работели в [фирма] съответно като шофьор и организатор дейности. Свидетелят И. дава показания, че собственик на [фирма] е П. П., като свидетелят няма нищо общо със [фирма]. Живее в П. и от 10 години работи в [фирма] като превозва работници целогодишно. По време на гроздобера превозва от 15 до 40 човека всеки ден. Собственикът на [фирма] плаща на работниците на седмица, а на свидетеля плаща надница всеки ден. Свидетелят К. Г. също е работил в [фирма], където отговарял за цялата организация по отглеждане на около 2000 дка лозя, в [населено място] и в [населено място]. По време на гроздобер ползвали по около 30 – 40 човека на ден. Услугата, за която е издадена фактура от [фирма] е с получател [фирма], а не вписаният като такъв [фирма]. Гроздоберът е извършен на лозовите масиви на [фирма], организиран от служител на трудов договор с това

дружество, плащането за услугите също е извършвано от собственика на [фирма]. Обстоятелството, че получател на услугите е друго търговско дружество не се оспорва от жалбоподателя, който също потвърждава, че е ползвал суровината от този лозов масив за производството на спиртни напитки, като негов доставчик е [фирма]. Съставените писмени доказателства не съответстват на реално развилите са стопански отношения и правилно е прието от приходната администрация, че това е с цел оптимизиране плащането на данъчни задължения. Издадените фактури не обективират реално осъществени облагаеми доставки на услуги между вписаните във фактурите търговски дружества. Облагаемата доставка е реално осъществена, но между различни стопански субекти от тези, за които са издадени писмените документи. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква само при осъществяване на облагаема доставка на стока или услуга, каквато в случая не е извършена между вписаните във фактурите търговски дружества. Обосновано и законосъобразно е прието, че не следва да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит поради липса на реално осъществени доставки на услуги между издателя и получателя по процесните фактури.

Горното се отнася и за издадените фактури за наем на шарапани от същия доставчик. В допълнение към аргументите за липса на реална доставка на услуга с получател [фирма] са констатациите в ревизионното производство за липса на доказателства за транспортиране на наетите активи, място на ползване, липса на доказателства те да са заприходени като активи при поддоставчика [фирма]. Вещото лице по съдебно-счетоводната експертиза също потвърждава, че [фирма] не предоставя информация относно наема на шарапани и доказателства, че е разполагало с такива, за да ги предостави като предмет на пряката доставка чрез основния изпълнител по нея [фирма]. Дори такива шарапани да са използвани, предвид свидетелските показания не може да се приеме, че те са използвани от [фирма], а не от [фирма] за брането на гроздето в техните лозови масиви.

Обосновано и законосъобразно е отказано и право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] с предмет на доставките „изкореняване на лозови масиви“. Представени са договор, процесните фактури и протоколи за приемане на извършената работа. Поради липса на ресурс за изпълнение на услугите при доставчика, същият е сключил договор с подизпълнител [фирма], който обаче няма наети по трудов договор работници През месец 12 [фирма] е наело 40 лица на граждански договори. Услугите по процесните фактури обаче са осъществени през 2017г., за когато няма данни за наличие на трудов ресурс за изпълнение предмета на доставката. Приходната администрация е приела липса на реална доставка на фактурираните услуги. В хода на съдебното производство със свидетелски показания се доказва, а това не се оспорва и от жалбоподателя в неговите възражения, че се касае за изкореняване на лозови масиви на [фирма], осъществено по решение на това дружество след приключване на гроздобера, върху собствени негови масиви. Няма реална облагаема доставка с получател [фирма]. Съставени са писмени документи и издадени фактури, които не отразяват действителни стопански операции. Лозовите масиви реално са изкоренени, но получател на услугите не е вписаното във фактурите търговско дружество. В този смисъл реална облагаема доставка по фактурите не е извършена и право на приспадане на данъчен кредит по тях не възниква.

Сума в размер на 9 979.20 лева главница, представляваща начислен ДДС за

безвъзмездни доставки /бонус промоции на енергийните напитки R. В./ е установена като задължение в ревизионния акт, ведно със съответните лихви. В хода на ревизионното производство е установено, че жалбоподателят е закупил 30 240 броя енергийни напитки, които е декларирал в дневниците за покупки по ЗДДС. Същите енергийни напитки е предоставил безвъзмездно като бонус промоция в месеците 10.2016г., 11.2016г. и 12.2016г., като не е начислил ДДС на основание чл. 26, ал. 5, т. 1 от ЗДДС, защото твърди, че предоставените безвъзмездно енергийни напитки всъщност представляват търговска отстъпка. Съгласно цитираната разпоредба, данъчната основа, върху която се начислява ДДС не включва сумата на търговската отстъпка или намаление, ако те се предоставят на получателя на датата на възникване на данъчното събитие, а ако се предоставят на получателя след датата на възникване на данъчното събитие, данъчната основа се намалява при предоставянето им. Предоставените безвъзмездно енергийни напитки не са търговска отстъпка или намаление по смисъла на цитираната правна норма във връзка и с чл. 18, ал.2 и ал. 3 от ППЗДДС. Не се счита за предоставена търговска отстъпка или намаление предоставянето на стоки или услуги, които не са свързани с предмета на доставката, по повод на която се предоставят като стоките или услугите са свързани с предмета на доставката, ако са от същия вид или са предназначени за реклама, тестване, съпътстват или улесняват употребата на предоставената стока или услуга. В случая енергийните напитки не са от същия вид като продаваните стоки – водка „А.“ и червен ром „А.“. Те не са произведени от жалбоподателя и не рекламират неговите продукти. Закупени са от друг производител и по счетоводни данни са изписани като безвъзмездно предоставени. Основателно е възражението на ответника, че няма договор с получателите на напитките, който да регламентира получаването на рекламните бонуси, приемо – предавателни протоколи и липсва икономическа логика за предоставяне на значителни количества от напитките за рекламни цели. Не се доказва и връзка между евентуалното закупуване на водка или червен ром над определено количество и предоставянето на 30 240 броя енергийни напитки като търговска отстъпка. Жалбоподателят неправомерно не е начислил ДДС за доставката на тези енергийни напитки, при което правилно и законосъобразно са му установени задължения за ДДС в ревизионния акт в резултат от облагане на доставките.

По изложените съображения жалбата е неоснователна и недоказана и следва да бъде отхвърлена.

Предвид изхода на правния спор и разпоредбата на чл. 161, ал.1 от ДОПК, на ответника се дължат разноски, представляващи юрисконсултско възнаграждение в минимален размер от 3586 лева, определено върху материалния интерес, по реда на чл. 8, ал.1, т. 5 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:

ОТХВЪРЛЯ жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място],[жк] [улица] вх. В, ет.2, представлявано от управителя П. П. срещу Ревизионен акт № Р – 22221018004704 – 091 – 001/13.05.2019г., издаден от М. А. К., орган, възложил ревизията и В. В. П., ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение №1308/09.07.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ и са установени задължения по ЗДДС, главница и лихви за данъчни периоди м. 04.2015г. до м.03.2016г., м. 07.2016г., м. 08.2016г., м. 10.2016г., м. 11.2016г., м. 12.2016г., м.03.2017г., м. 04.2017г., м. 05.2017г. и м. 06.2017г. в размер на 49 515 лева, представляващи отказан данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма], начислен ДДС в размер на 9 979 лева за безвъзмездни доставки на енергийни напитки Р. В. и начислени лихви в размер на 46 069 лева.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място],[жк] [улица] вх. В, ет.2, представлявано от управителя П. П. да заплати на Национална агенция за приходите – дирекция „ОДОП“ да заплати сума в размер на 3586 (три хиляди петстотин осемдесет и шест) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

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: