

РЕШЕНИЕ

№ 7120

гр. София, 24.11.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,
в публично заседание на 15.11.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Диана Стамболова

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **6932** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба от „ТС Пропъртис“ – ООД – [населено място], представлявано от управителя Л. Т. чрез адвокат И. М. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002221002603-091-001/11.03.2022г., издаден от Р. Р. Б. - орган, възложил ревизията и М. К. М. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 905/13.06.2022г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 24 056,71 лв. за периодите м. 02.2020 г., м. 03.2020 г. и м. 05.2020 г. и лихви в размер на 884,54 лв. Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения РА, като издаден в нарушение на материалния закон и при съществени процесуални нарушения. Твърди, че органите по приходите не са изяснили всички обстоятелства от значение за установяване на публичните му задължения, което от своя страна е довело до погрешни фактически и правни изводи. Излага, че клиентът е ДЗЛ, правилно е издало процесните фактури, без начисляване на ДДС на основание чл. 21, ал. 2 от ЗДДС. Сочи, че органите по приходите са се позовали на неотнормирани факти като статута на платеща и извършените плащания по доставките, което няма отношение към казуса, включително относно ДЗЛ на клиента, мястото на изпълнение на сделките и реалността на доставките. Претендира лихви по чл. 92, ал. 10 от ЗДДС за невъзстановен ДДС в срока по чл. 92, ал. 1, т. 4 от ЗДДС по приключила процедура за приспадане през м. 05.2020 г. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и

необоснован обжалвания РА.

В съдебно заседание и по съществуто на спора, жалбоподателят чрез процесуален представител поддържа жалбата. Моли за присъждане на сторените по делото съдебни разноски.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед №Р-22002221002603-020-001/29.04.2021 г., връчена на 12.05.2021 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002221002603-020-002/05.08.2021г., №Р-22002221002603-020-003/01.09.2021г., спряна със Заповед №Р-22002221002603-023-001 от 06.10.2021г., възобновена със Заповед №Р-22002221002603-143-001 от 08.11.2021г., издадени от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., е възложено извършване на ревизия „ТС Пропъртис“ – ООД за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.02.2020г. до 31.03.2020г. и от 01.05.2020 г. до 31.05.2020 г. Функциите на компетентния орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК са определени със заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002221002603-092-001/07.12.2021г., връчен по електронен път на 20.12.2021г. В предвидения срок по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение срещу РД с вх. №Р-22002221002603-В.-001-И/01.02.2022г., което е разгледано по същество и е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22002221002603-091-001/11.03.2022г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията и М. К. М., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, във връзка с чл. 30, ал. 6 от същия кодекс на 29.03.2022г.

Ревизията е повторна за ревизираните периоди и задължения. Възложена е по повод Решение №601/14.04.2021г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА №Р-22220420003581-091-001/28.01.2021г. с указание за извършване на нова ревизия за същите данъчни периоди, а именно : да се определи точно предмета на доставките, като се изискат от ревизираното дружество, проверят и анализират всички относими към спора счетоводни, финансови и търговски документи, съдържащи достатъчно точна и конкретна информация, която дава възможност да се установи издаването на процесните фактури, извършеното плащане, мястото, времето и ресурса /технически и трудов/, вложен в изпълнението; да се установи „ТС Пропъртис“ – ООД имало ли е капацитет да извършва икономическа дейност, изразяваща се в консултантски услуги „икономически, маркетингови и пазарни анализи в сферата на активите и евентуалните възможности, свързани с бинго и казино сайтове и др.“ или е симулирало консултантска дейност и се касае за друга доставка на услуга и/или стока.

С оспорения РА са определени задължения в резултат на начислен на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС данък в размер на 24 056,71 лв. върху декларираните от „ТС Пропъртис“ – ООД по чл. 86, ал. 3 от ЗДДС доставки на консултантски услуги по 3 фактури, издадени от I. N.V – К. с корпоративен номер 140473. От това произтича и направената корекция на декларираните резултати по справки декларации, отразени в

таблица 1 на РА, като: за данъчен период м. 02.2020г. е начислен ДДС в размер на 7 823,32 лв., за данъчен период м. 03.2020г., декларираният резултат - ДДС за възстановяване в размер на 24 806,99 лв. е определен на ДДС за възстановяване в размер на 20 308,58 лв. и за данъчен период м. 05.2020г., декларираният резултат - ДДС за възстановяване в размер на 2 646,44 лв. е определен на ДДС за внасяне в размер на 9 088,54 лв. Като краен резултат е установено задължение за внасяне в общ размер на 9 403,32 лв., която сума е прихваната от определения ДДС за възстановяване - надвнесена сума за възстановяване в размер на 8 518,78 лв.

Констатирано е, че основен предмет на дейност на задълженото лице през ревизирания период е закупуване на недвижими имоти с инвестиционна цел – продажба и отдаване под наем и консултантски услуги - икономически, маркетингови и пазарни анализи и консултации в сферата на активите и евентуалните възможности, свързани с бинго и казино сайтове, онлайн игри и офлайн маркетингови продукти и др. Собственици на капитала на дружеството са Т. Б. Х.-шведски гражданин и „СБ Асетс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Съобразно ангажираните в двете производства доказателства, органите по приходите са констатирани, че през ревизираните периоди „ТС Пропъртис“ – ООД е декларирало доставки на консултантски услуги с получател I. N.V – К., издадени са инвойс фактури: №[ЕГН]/12.02.2020г. с данъчна основа в размер на 39 116,60 лв., №[ЕГН]/13.03.2020г. с данъчна основа в размер на 22 492,04 лв. и №[ЕГН]/12.05.2020г. с данъчна основа в размер на 58 674,90 лв. Посочили са, че данъчните основи са формирани по смисъла на чл. 69, ал. 2 от ЗДДС и на основание чл. 86, ал. 3 от ЗДДС не е начислен данък.

Съгласно ангажиран договор от 10.10.2019г., сключен между „ТС Пропъртис“ – ООД и I. N.V – К. и приложение №1 към договор за консултантски услуги, ревизираното дружество извършва индустриални консултации и други услуги по отношение на дейността на международните пазари, свързана с операции на онлайн бинго и офлайн маркетингови дейности. В договора е описан прогнозен бюджет, както следва: Икономически, маркетингови и пазарни анализи и консултации в сферата на активите и евентуалните възможности, свързани с бинго и казино сайтове, онлайн игри и офлайн маркетингови продукти и др.- бюджет според изчисленията 120 часа; Проверка на оперативните възможности и техническите показатели на активите-60 часа; Първоначална проверка на действителния собственик на целевите активи- 40 часа; Обсъждане и отговаряне на въпроси на клиенти- 60 часа; Изготвяне на предложения за закупуване на юридически субекти- 30 часа; Вътрешен контрол, обсъждане, практика- 40 часа, сумарно 350 часа по 500 евро на стойност 175 000,00 евро. Приложени са фактури, банкови извлечения и договори.

Приходните органи са констатирани, че фактурите са разплатени по банков път, но сумите са наредени не от чуждестранния контрагент, издал фактурите- I. N.V – К.. Наредител е Т.. С.. А.. SER. L. от българска банкова сметка [банкова сметка] в А. Б. България АД.

От ревизираното дружество е представен и договор за финансови услуги и обработка, сключен на 16.06.2017г. между I. N.V., DR. M. J. H. Z/N U. B., С. и Т. CONSULTING AND M. S. L., адрес: S. H., C. R., B., W., G. O., S., U. K., фирмен номер 7857267 /представител/, дъщерно на дружеството, регистрирано в Европейския съюз /ЕС/. По силата на сключения договор, Т. CONSULTING AND S. L. следва да извършва услуги по финансова обработка, като негово европейско дъщерно дружество по отношение

на икономически и финансови въпроси, като преглед на финансови отчети и фактури, договаряне на обменни курсове за обработка на плащания, както и структуриране и обработване на плащания в рамките на определените бюджети.

Органите по приходите са установили несъответствия на данните за получателя на услугата и са заключили, че не са представени доказателства, които да докажат по безспорен начин изпълнение на услугата извън територията на страната. Констатирана е липса на данни за извършена кореспонденция, за характера на извършените услуги, за предаване на услугата, кой е получател и къде е предоставена същата. Посочили са, че заетите лица при ревизираното дружество са 4 и са назначени на длъжности: гипсаджия мазач, дърводелец-мебелист, дърводелец и работник подови облицовки. Всички те са назначени за по няколко месеца през 2020г. Не са представени документи и обяснения, удостоверяващи причината за извършено разплащане от чуждестранното дружество от банкова сметка, разкрита в българска търговска банка. Ревизираното лице е трето лице, което няма отношение към ангажирания договор с Т. CONSULTING AND M. S. L.. Формирали са извод, че е налице привидна сделка, като е фактурирана услуга към I. N.V., с която е прикрита действителна сделка към неизвестно лице. В заключение са приели, че в случая не може да се констатира, че получател на услугата е соченото данъчно задълженото лице от „ТС Пропъртис“ – ООД. Не може да категорично да се констатира и предметът на услугата, тъй като липсват реални доказателства за извършване на претендираната от дружеството такава. Обективен факт е, че от ревизираното лице са получавани суми от Т. CONSULTING AND M. S. L., което дружество е представено като дъщерно на I. N.V. от представителите на РЛ, но негов управител е С. Х., който е бивш собственик на „ТС Пропъртис“ – ООД и настоящ управител на дъщерно дружество. Също така е установено, че Т. Х. е вписан в търговския регистър на Великобритания като лице, упражняващо значителен контрол спрямо това дружество. Предвид липсата на доказателства за извършвана услуга към I. N.V., както и получени средства от същото по сметка на Т. CONSULTING AND M. S. L., то единствено безспорен факт са получените преводи от платеща. Получаването на плащане предполага извършването на доставка по смисъла на ЗДДС, а предвид факта, че последното не е с валидна ДДС регистрация е прието, че сделката се осъществява към данъчно незадължено лице и са приложими разпоредбите на чл. 21, ал. 1 от ЗДДС.

Предвид гореизложеното на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 12, ал. 1, вр. чл. 9 и чл. 21, ал. 1 от ЗДДС ревизиращият екип е начислил ДДС в общ размер на 24 056,71 лв. за данъчни периоди м. 02.2020 г., м. 3.2020 г. и м. 05.2020 г.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 905/13.06.2022г., с което е потвърден. РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-550/28.06.2022г., подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществуването на правния спор:

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК. РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни

основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Съдът намира за неоснователни твърденията на жалбоподателя за нарушения на процесуалния закон при издаването на ревизионния акт, поради липса на мотиви. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Обжалваният РА е постановен при спазване на материалния закон.

Ревизиращият екип, на базата на събраните в производството доказателства, е установил релевантните за спора факти и обстоятелства, въз основа на които е изградил правилни и обосновани правни изводи. С процесните 3 фактури ревизираното дружество е документирало извършени консултантски услуги към I. N.V – К., като е приложило нулева ставка на основание чл. 21, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 86, ал. 3 от ЗДДС- доставка с място на изпълнение извън територията на страната. Като основание за издаване на фактурите от дружеството е представен договор за консултантски услуги, сключен между страните, съгласно който „ТС Пропъртис“ – ООД ще предоставя консултации на I. N.V – К. в две области: операции на онлайн бинго и офлайн маркетингови дейности. Наредител на плащането е не дружеството – получател, регистрирано на о. К., а трето дружество, регистрирано във Великобритания - Т.. С.. А.. SER. L., представлявано от Б. Р. от собствена банкова сметка в А. Б. България АД. За периода 01.02.2020г. до 30.05.2020г., лицето извършвало парични операции през интернет банкиране по горепосочената сметка е С. Х. Х. с постоянен адрес: С., [улица].

Въз основа на събраните доказателства, съдът прави извод, че обосновано ревизиращите органи са приели, че релевантните услуги не касаят реално извършени услуги от страна на ревизираното дружество към I. N.V – К.. Липсват доказателства, които да покажат в какво точно се изразяват консултантските услуги, за които се твърди, че са извършени на I. N.V – К.. Не е ясно с какво консултантът е допринесъл за евентуалните приходи от хазартни игри, за които е приложен месечен отчет за м.02.2020г., изготвен от „ТС Пропъртис“ – ООД и в който е записан като клиент I. N.V. Липсва икономическа логика за услуги с такава стойност да не бъдат съставени никакви документи, които да детайлизират тези услуги. Също така липсва логика да не бъдат съставени документи, които да удостоверяват конкретното изпълнение на услуги с такава стойност.

В хода на ревизията е изискана информация за постоянен адрес или обичайно пребиваване извън ЕС на клиента; от къде същият извърша своята независима икономическа дейност и в какво се изразява същата; доказателства относно мястото на изпълнение на доставката на процесната услуга, в т. ч. безспорно конкретизиране на мястото, където фактически е извършена услугата. От представените доказателства не става ясно какви са причините и в какво качество плащането е извършено от Т.. С.. А.. SER. L., лице, регистрирано, във Великобритания /ЕС/. Не е ясно кой е фактическият получател на услугата и на какво основание и в какво качество плащането е извършено от Т.. С.. А.. SER. L., лице, регистрирано, във Великобритания /ЕС/. В този смисъл не са ясни финансовите и икономически отношения между трите лица, как са конструирани и кой е реалния получател на дохода. Не може да категорично да се констатира и предмета на услугата, тъй като липсват реални

доказателства за извършване на претендираната от дружеството такава, представени са единствено няколко снимки на чат разговори с трети лица, чиято връзка с декларирания клиент не може да бъде установена на база представените документи за регистрация на дружеството в К.. Липсват конкретни доказателства в какво се изразяват описаните в договора „индустриални консултации и други услуги по отношение на дейността на международните пазари, свързана с операции на онлайн бинго и офлайн маркетингови дейности“, както и „икономически, маркетингови и пазарни анализи и консултации в сферата на активите и евентуалните възможности, свързани с бинго и казино сайтове, онлайн игри и офлайн маркетингови продукти и др.“

Предвид липсата на доказателства за извършвана услуга към I., както и липса получени средства от I. по сметка на T. CONSULTING AND M. S. L., то основателно приходните органи са счели, че сделката се осъществява към данъчно незадължено лице и са приложими разпоредбите на чл. 21, ал. 1 от ЗДДС. По смисъла на чл. 21, ал. 1 на от ЗДДС /изр.1/ когато получателят е данъчно незадължено лице мястото на изпълнение е мястото, където доставчикът е установил своята независима икономическа дейност.

Ето защо, оспореният РА, с който на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС е начислен данък в размер на 24 056,71 лв., се явява материално законосъобразен.

Съдът намира жалбата за неоснователна и досежно предявените претенции за лихви по реда на чл. 92, ал. 10 от ЗДДС за възстановените с РА суми.

Видно от Таблица №1 към РА са налице корекции на декларирания от жалбоподателя данък за възстановяване за посочения данъчен период. Същевременно, съгласно Таблица №3 на РА са извършени и прихващания на изискуеми публични задължения от подлежащия на възстановяване ДДС за м. 03.2020 г. и м. 04.2020 г., в резултат на което е формиран ДДС за възстановяване в размер 8 518,78 лв., от който е прихваната сума в размер на 8 518,78 лв. и няма остатък за възстановяване в хипотезата на чл. 92, ал. 10 от ЗДДС /в редакцията на закона, в сила от 01.01.2010г./. Съгласно цитираната разпоредба, данък, подлежащ на възстановяване, невъзстановен без основание или невъзстановен поради отпаднало основание /включително при отмяна на акт/ в предвидените в този закон срокове по ал. 1, т. 4, ал. 3 и 4, се възстановява заедно със законната лихва, считано от датата, на която е следвало да бъде възстановен по този закон, до окончателното му изплащане, независимо от разпоредбата на ал. 8 и от спирането на данъчното производство. В случая, след извършеното прихващане не е налице остатък от данъка за възстановяване.

В обобщение на горното съдът намира, че събраните от ревизиращите органи доказателства са правилно преценени и заключенията в акта не противоречат на цялостното съдържание на установените при ревизията факти и обстоятелства и събрани доказателства. С оглед на горното, жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото, основателна се явява претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, каквото следва да бъде определено съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК в размер на 2644.71 лева съобразно чл.7, ал.2, т.3 вр. с чл.8, ал.1 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения /при материален интерес от 24 941,25 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата от „ТС Пропъртис“ – ООД – [населено място], представлявано от управителя Л. Т. чрез адвокат И. М. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р- 22002221002603-091-001/11.03.2022г., издаден от Р. Р. Б. - орган, възложил ревизията и М. К. М. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 905/13.06.2022г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който на дружеството са определени задължения по ЗДДС общо в размер на 24 056,71 лв. за периодите м. 02.2020 г., м. 03.2020 г. и м. 05.2020 г. и лихви в размер на 884,54 лв.

ОСЪЖДА „ТС Пропъртис“ – ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1, представлявано от управителя Л. Т. да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП сумата от 2644,71 лева.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:

