

РЕШЕНИЕ

№ 15216

гр. София, 22.08.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 80 състав,
в публично заседание на 30.05.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Виржиния Петрова

при участието на секретаря Цветелина Заркова, като разгледа дело номер **4495** 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 адв. Г., срещу РА № Р-22221022002980-091-001 / 17.11.2022 г., издаден от К. Г. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и И. Р. Н. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 181/09.02.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се релевират доводи, че РА е незаконосъобразен, като издаден в противоречие с материалноправните разпоредби на закона и при съществено нарушение на процесуалните правила, както и необоснован. Претендира се, че органите по приходите са издали доклад, в който фактическата обстановка не е изяснена в цялост, а основанийето за извършеното облагане не е съобразено с фактически установеното при ревизията. От страна на органите по приходите не са взети предвид определени факти. Сочи се, че Ревизионният акт не е обоснован и мотивиран, като не са обсъдени всички доказателства. Иска се отмяна на ревизионния акт. Претендира присъждане на разноски по делото.

В съдебно заседание жалбоподателят – редовно призован, представлява се от адв. Г., който поддържа жалбата. Моли за отмяна на оспорения РА. Претендира присъждане на разноски съобразно представен списък по чл. 80 от ГПК /л.199/.

Ответникът - директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП – редовно призован,

представлява се от юрк. А., която оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Подробни съображения в подкрепа на защитната си теза излага в представени писмени бележки от 24.06.2024 г. Претендира присъждане на разноски, съобразно материалния интерес. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение от страна на жалбоподателя.

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-22221022002980-020-001/15.06.2022 г. /л.21/, връчена на 21.06.2022 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 01.02.2022г. до 30.04.2022г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от датата на връчване, тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията. На основание чл. 113, ал. 3 от ДОПК, във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът на производството е продължен до 21.10.2022г. със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221022002980-020-002/15.09.2022г. /л.25/, връчена електронно на 10.10.2022г. Всички заповеди по хода на производството са издадени от К. Г. М., 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-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С. – А. Г. /л.15-16/.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/№ Р-22221022002980-092-001/24.10.2022г. /л.29 и сл./, връчен електронно на 26.10.2024г., като ревизираното дружество не се е възползвало от правото си на възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р-22221022002980-091-001/17.11.2022г. /л.52и сл./, издаден от К. Г. М. - орган, възложил ревизията, и И. Р. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен електронно на 28.11.2022г.

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- 22221022002980-040-001/01.07.2022г. и ИПДПОЗЛ №Р-22221022002980-040-002/05.09.2022 г. В отговор частично са представени документи на 18.07.2022г. и 26.09.2022г.

На основание чл. 37, ал.5 от ДОПК е изпратено Искане за представяне па документи сведения и писмени обяснения от трети лица с №Р-22221022002980-041-001/04.10.2022г. до „ДИ ЕЙЧ ЕЛ ЕКСПРЕС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД.

Извършен е преглед на счетоводни, търговски и платежни документи, документиран с Протокол №1814644/02.09.2022г. Направен е анализ на счетоводните записвания.

С Протокол №Р-22221022002980-ППД-001/01.07.2022г. са приобщени документи от досието на дружеството, събрани в хода на други производства, относими към ревизираните периоди.

Установено е, че допълнителни задължения произтичат от:

- начислен ДДС в размер 183,31 лв., на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС за данъчен период м.03.2022 г., върху данъчна основа в размер на 916,56лв., по фактури №[ЕГН]/31.03.2022г. и №[ЕГН]/31.03.2022г., издадени на OLIVER JAMES ASSOCIATES, Великобритания и SALESFORCE UK LIMITED с VIN GB[EИК];

- начислен ДДС в размер 67 930,80 лв., на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, върху данъчна основа в размер на 339 653,99 лв., по издадени фактури, описани па стр. 4 - 8 в РД и декларирани доставки по чл. 28, ал. 1 от ЗДДС и по чл. 69, ал. 2 от ЗДДС;

- начислен ДДС в размер 19 623,50 лв., на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС за данъчен период м.04.2022г., върху данъчна основа в размер на 98 117,81 лв., по фактура №[ЕГН]/30.04.2022г., издадена на TANGERINE PROMOTIONS, САЩ с предмет на доставката услуга.

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 87 737,61 лв.

По отношение на ползвано право на приспадане на данъчен кредит, при ревизията е установено, че „ГИФТПОЙНТ ЕВРОПА“ ЕООД не притежава митническа декларация /МД/ №0051001МАН/14.02.2022 г., по която е ползвало ДДС в размер на 7 855,01 лв.

При извършена справка в информационния система на НАП не е установено наличие на митническа декларация с този номер. В тази връзка и на основание чл. 68, ал. 1, т. 3 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка чл. 69, ал. 1 от ЗДДС не е признато право на приспадане на данъчен кредит в горепосочения размер, приспаднал от лицето през период м.02.2022г.

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

На 03.01.2023г. е подало молба за удължаване на срока за произнасяне по жалбата до три месеца, на основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК.

Според мотивите на решаващия орган, не се намира за необходимо и обосновано сключването на споразумение по реда на чл. 156, ал. 7 от ДОПК, тъй като спорът се свежда до това, разполага ли ревизираното дружество с доказателства, с които да опровергае фактическите констатации на органите по приходите или не. Счита, че в РА правилно е посочено, че по отношение на издадените на OLIVER JAMES ASSOCIATES и SALESFORCE UK LIMITED фактури с №[ЕГН]/31.03.2022г. и с №[ЕГН]/31.03.2022г., не са изпълнени изискванията на чл. 7 ал. 1 от ЗДДС. В конкретния случай сочи, че на 31 януари 2020г. Великобритания престава да бъде член на ЕС, но до 31 декември 2020г., тече т. нар. „Преходен период“, по време на който на територията на О. кралство продължава да действа европейското законодателство.

Според мотивите на процесното решение решаващият орган намира за правилни и констатациите на ревизиращите органи по отношение на издадените фактури на английски, американски и швейцарски дружества и компании, с които е прието за установено, че не са налице изискванията на чл. 28 и чл. 69, ал. 2 от ЗДДС.

С оглед на това Ревизионният акт е потвърден с Решение № 181/09.02.2023г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

В хода на съдебното производство са допуснати и назначени съдебна компютърно-техническа /СКТЕ/ и съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, както и

допълнителна ССЕ. Съгласно заключението на вещото лице, изготвило СКТЕ, имащо задача да изследва наличието на представения електронен носител всички издадени и описани в ревизионния акт документи и по-конкретно ЗВР (заповед за възлагане на ревизия), ЗИЗВР (заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия), РД (Ревизионен доклад) и РА (Ревизионен акт), заключението е, че са представени всички електронно подписани документи и съответно същите са подписани с квалифициран електронен подпис по смисъла на ЗЕДЕУУ и на Регламент 910/2014г. на Европейския парламент. Дало е заключение, че лицата, подписали процесните документи са притежавали валидни КУКЕП към момента на подписване, като същите са посочени поименно и с индивидуализиращи признаци от вещото лице, установило е, че проверените КУКЕП напълно отговарят на изискванията на Наредба за изискванията към алгоритмите за създаване и проверка на квалифициран електронен подпис. Вещото лице е установило също, че съответните електронни подписи са свързани с електронните документи, които са подписани с тях и че при полагането на подписа в документа се генерира контролна хеш сума, която гарантира връзката на подписа със съдържанието на документа. В обобщение, вещото лице е заключило, че всички техническите изисквания за поставените квалифицирани електронни подписи на процесните документи според Регламент 910/2014г. са спазени, като е налице квалифицирани удостоверения за квалифициран електронен подпис, с които са поставени квалифицирани електронни подписи върху документите и които са били валидни към момента на подписване. Уточнило е, че всички поставени квалифицирани електронни подписи са валидирани успешно с няколко вида софтуер по време на експертизата.

Съгласно заключението на вещото лице, изготвило ССЕ и допълнителната такава, фактура № [ЕГН]/31.03.2022г. с данъчна основа 85,82 лева и фактура № [ЕГН]/31.03.2022 г. с данъчна основа 830,74лв. са декларирани в Справки — декларации за ДДС в Раздел А „Данни за начислен данък върху добавена стойност, но в клетки както следва: Клетка №14 „Данъчна основа, подлежаща на облагане със ставка 0% за доставки по глава трета от ЗДДС “Клетка №18 „Данъчна основа, подлежаща на облагане със ставка 0% за доставки по чл.69, ал.2 ДДС. Размерът на начисления ДДС, отразен в Дневниците за продажби на „Гифтпойнт Европа“ ЕООД за процесните периоди е 0,00 лева, предвид факта, че ВОД са доставки, които се облагат с нулева ставка по ДДС. Вещото лице е констатирало и, че във всички процесни фактури, вместо да се посочи количеството на стоките е посочен размера на валутната стойност на цялата доставка по фактурата, а като единична цена е посочен курса на съответната валута. Успоредно с процесните фактури, към всяка една от тях е издадена и по още една фактура за същата доставка, която не е на български език. Установило е и че тези фактури с наименование „Invoice“ са с различни номера от номерата на процесните фактури. В тях са описани видовете на закупените стоки, количествата, единичната цена и стойността. Общата стойност на тези фактури е намерила отражение на позиция „количество“ в процесните фактури, както е описано по-горе. Заключило е, че при закупуването на стоките, същите се завеждат в счетоводните регистри на дружеството по дебита на счетоводна сметка 304 „Стоки“ само с общата стойност по фактурата. В счетоводния софтуер не се завеждат закупените стоки с техните количества. Вещото лице е посочило, че анализирайки предоставените от дружеството документи не може да идентифицира вида на стоките, продадени с фактурите, както и да идентифицира дружество, от което са закупени

тези стоките.

На следващо място, въз основа извлеченията от счетоводните регистри на дружеството с наименования „Хронологична ведомост“ за периода от 01.02.2022 г. до 30.04.2022 г., вещото лице е констатирало, че приходите по процесните фактури, издадени от „Гифтпойнт Европа“ ЕООД са намерили отражение по две счетоводни сметки, а именно 702 „Приходи от продажба на стоки“ и 703 „Приходи от продажба на услуги“. Т.е. процесните фактури са за доставки и на стоки и на услуги. Представило е в табличен вид фактурите за процесния период, като Фактурите отразени на редове от № 1 до № 46 са намерили счетоводно отражение по счетоводна сметка 702 „Приходи от продажби на стоки“. На ред № 46 е посочен общият размер на данъчните основи и на 20 % ДДС на продажбите осчетоводени като стоки, а именно общ размер на данъчните основи - 107 150,21 лева /колона 4, ред 46 на Таблица № 6/ и 20 % ДДС — 21 430,04 лв. На следващо място е посочило, че фактурите отразени на редове от № 47 до № 69 са намерили счетоводно отражение по счетоводна сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“. На ред № 69 е посочен общият размер на данъчните основи и на 20% ДДС на продажбите осчетоводени като услуги, а именно общ размер на данъчните основи — 325 587,01 лева /колона 4, ред 69 на Таблица № 6/ и 20 % ДДС — 65 117,40 лева /колона 5, ред 69 на Таблица № 6/. Изследвайки движението по счетоводна сметка 304 „Стоки“ за периода от февруари до април 2022 г., вещото лице е констатирало, че записванията при закупуване на стоки е по дебита на счетоводна сметка 304 „Стоки“ и съобразявайки този факт и факта, че фактурите за покупки се издават на името на съответното дружество, а в конкретния случай на „Гифтпойнт Европа“ ЕООД, вещото лице е направило изводът, че дружеството придобива собствеността на стоките. Вещото лице е уточнило, че не може да даде отговор за чия сметка е извършен транспорта на стоките, т.к. не разполага с първични счетоводни документи по фактурите, описани в приложението към заключението.

По отношение на фактурите за извършен ВОП, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит, вещото лице е намерило, че ползването на данъчен кредит в Ревизионния акт е отказано единствено по митническа декларация № 005100ІМАН/14.02.2022 г. в размер на 7855,01 лв. Уточнило е и че кредитно известие №3048 от 01.11.2022 г. е намерило отражение в счетоводните регистри, Дневника за продажби и Справката - декларация по ДДС за данъчен период ноември 2022г. на „ГИФТПОЙНТ Европа“ ЕООД, както и че единствената фактура регистрирана в счетоводните регистри на „Гифтпойнт Европа“ ЕООД издадена към TANGERINE PROMOTIONS от началото на ревизирания период до датата на издаването на кредитното известие № [ЕГН]/01.11.2022 г. на стойност минус 98 117,81 лева е фактура № [ЕГН]/30.04.2022 г. на стойност 98 117,81 лева.

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 01.02.2022г. до 30.04.2022г.; заверени копия на справките – декларации на „Гифтпойнт Европа“ ЕООД, подадени за ревизираните периоди от 01.02.2022г. до 30.04.2022г.; хронологични ведомости, представени с молба от жалбоподателя.

При така установената фактическа обстановка, Административен съд София – град, трето отделение, 80 – 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 87 737,61 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-01-128/18.02.2020г., издадена от директора на ТД на НАП – С. /л.15-16/. 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 К. Г. М. на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, органът възложил ревизията – т. 7 от Заповедта. Ревизията е била възложена със Заповед от дата 15.06.2022г. от К. М., 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.. В последната е определено ревизията да бъде извършена от: И. Р. Н. – Главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и от Е. О. А.–старши инспектор по приходите. Ревизията е определена да обхване ДДС за периода от 01.02.2022г. до 30.04.2022г. Връчена е по електронен път на дата 21.06.2022г. Издадена е Заповед за изменение на Заповед за възлагане на ревизия от дата 15.09.2022г., която е подписана електронно от К. Г. М.. 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-22221022002980-091-001/17.11.2022г. /л.52и сл./, издаден от К. Г. М. - орган, възложил ревизията, и И. Р. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен електронно на 28.11.2022 г. Ревизионният акт е подписан електронно от К. Г. М. със сертификат № 4383510875f195bd на дата 17.11.2022 г. Подписан е и от И. Р. Н. със сертификат № 7af3cc21366d7de на дата 17.11.2022.

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 „AdobeReader“ 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 за данъчен период м. 03.2022г.:

През ревизираният период „Гифтпойнт Европа“ ЕООД, е декларирало извършване на доставки по чл. 69, ал. 2 ЗДДС, за които е издал фактури, както следва:

-фактура № 0...01466 от 31.03.2022 г., с получател OLIVER JAMES ASSOCIATES /Великобритания/;

-фактура № 0...01536 от 31.03.2022 г., с получател SALESFORSE UK LIMITED /Великобритания/;

Доставката по тези фактури са декларирани в справка – декларация за ДДС в раздел „Данни за начислен данък върху добавената стойност“, но в клетки както следва: клетка № 14 „Данъчна основа, подлежаща на облагане със ставка по глава трета от ЗДДС“ и клетка № 18 „Данъчна основа, подлежаща на облагане със ставка 0 % за доставка по чл.69, ал.2 ЗДДС“.

Фактура № 0...01466 от 31.03.2022г. и фактура № 0...01536 от 31.03.2022г. са намерили счетоводно отражение по счетоводна сметка 702 „Приходи от продажби на стоки.“

Правилно органите по приходите са заключили, че за тези фактури не са налице изискванията на чл.7, ал.1 от ЗДДС, съгласно който ВОД на стоки е доставка на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика-регистрирано по този закон лице, или на получателя от територията на страната до територията на друга държава членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга страна членка, и е предоставил идентификационния си номер по ДДС на доставчика. Съгласно разпоредбата на чл. 53, ал. 1 от ЗДДС облагаеми с нулева ставка на данъка са вътреобщностните доставки по чл. 7, с изключение на освободените вътреобщностни доставки по чл. 38, ал. 2, като документите, удостоверяващи извършването на вътреобщностната доставка, се определят с правилника за прилагане на закона - съгласно, ал. 2 на чл. 53 от ЗДДС.

Съгласно разпоредбата на чл. 45 от Правилника за прилагане на ЗДДС /ПЗДДС/ в приложимата редакция, за доказване на вътреобщностна доставка на стоки доставчикът следва да разполага със следните документи:

1. документ за доставката:

а) фактура за доставката, която съдържа идентификационния номер по ДДС на получателя, издаден от друга държава членка, под който номер му е извършена доставката;

б) протокол по чл. 117, ал. 2 от закона - в случаите на вътреобщностна доставка по чл. 7, ал. 4 от закона;

в) документ по чл. 168, ал. 8 от закона - когато доставчикът е физическо лице, което не е едноличен търговец и не е регистрирано по закона;

2. документи за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, когато не прилага презумпцията по

чл. 45а от Регламент за изпълнение (ЕС) 2018/1912 на Съвета от 4 декември 2018 г. за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 по отношение на някои освобождавания при вътреобщностни сделки (ОВ, L 311/10 от 7 декември 2018 г.):

а) (доп. - ДВ, бр. 10 от 2011 г., в сила от 01.02.2011 г., доп. - ДВ, бр. 8 от 2016 г., в сила от 29.01.2016 г.) транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - в случаите, когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя; в писменото потвърждение се посочват дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките, и дължостното му качество, име на лицето, получило стоките, и дължостното му качество;

б) транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика.

От ревизираното дружество не са представени документи, доказващи извършен транспорт, както лично от него, така и от трето лице за сметка на доставчика. За да е налице ВОД следва да са налице следните условия - доставчикът да е регистрирано по ЗДДС лице; получателят е регистрирано по ДДС лице в друга държава членка, стоките да се транспортират или превозват до друга държава членка, възмездност на доставката. В случая не се спори, а и от доказателствата по делото се установи, че доставчикът е регистрирано по ЗДДС лице и посоченият получател е регистриран по ДДС в друга държава - членка лице - Кралство Великобритания. Налице е и възмездност на доставката по процесната фактура, издадена от жалбоподателя. Съответно, в разпоредбата на чл. 45 от ППЗДДС, във връзка с чл. 53, ал. 2 от ЗДДС, е нормативно установен начинът за нейното доказване като проявен юридически факт. Документите, регламентирани в разпоредбите на чл. 45 от ППЗДДС (в действаща редакция, в сила от 29.01.2016 г.), са разделени в две групи - документи за доставката и документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територия на друга държава членка.

Според чл. 45, т. 1 б. "а" от ППЗДДС документ за доставката представлява фактурата, в която, когато получателят е регистриран за целите на ДДС в друга държава членка, се посочва идентификационен номер по ДДС на получателя, издаден от държава членка, под който номер му е извършена доставката. В случая не е спорно наличието на фактура, съдържаща посоченото нормативно съдържание.

От своя страна, разпоредбата на чл. 45, т. 2 ППЗДДС регламентира документите, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка. В чл. 45, т. 2, б. "а" от ППЗДДС е посочено изискването за представяне на транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - в случаите, когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя. В ППЗДДС са посочени изчерпателно реквизитите, които следва да съдържа писменото потвърждение: дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът. В разпоредбата на чл. 45, т. 2, б. "б." от ППЗДДС е регламентирано изискването за наличието на транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава

членка - когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика.

Както бе посочено по-горе, такива по делото не са представени. Предвид тези изводи и заключения, не са налице условията и разпоредбите за прилагане на нулева ставка за данъка. В съответствие с чл. 86 от ЗДДС (1) Регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като:

1. издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред;
2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период;
3. посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период.

(2) Данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем.

Въз основа на гореизложеното, за извършените доставки по фактури Фактура № 0...01466 от 31.03.2022г. и фактура № 0...01536 от 31.03.2022г. на обща стойност 916,56лв. на осн. чл.86, ал. 1 и ал.2 от ЗДДС следва да се начисли ДДС в размер на 183.31лв. за данъчен период м.03.2022г., както правилно е заключено от органите по приходите.

По отношение на материалния закон, свързан с установеното задължение по ЗДДС за данъчен период м. 04.2022г.:

Дружеството декларира доставка на услуга в клетка №14 на СД по ЗДД за данъчен период 04.2022г. в размер на 98117.81лв. по фактура № 0...1761/30.04.2022г. издадена на TANGERINE PROMOTIONS, САЩ. Предмет на доставката са услуги за изпълнение и дистрибуция. Съгласно разпоредбата на чл.21, ал.1 от ЗДДС: Мястото на изпълнение при доставка на услуга, когато получател е данъчно незадължено лице, е мястото, където доставчикът е установил своята независима икономическа дейност. Когато тези услуги се предоставят от постоянен обект, който се намира на място, различно от мястото, където доставчикът е установил своята независима икономическа дейност, то мястото на изпълнение е мястото, където се намира този обект. Когато няма място на установяване на независима икономическа дейност или постоянен обект, мястото на изпълнение на доставката е мястото на постоянния адрес или обичайното пребиваване на доставчика. А съгласно изискванията на ал.5 Мястото на изпълнение при доставка на услуга е мястото, където получателят е установен или има постоянен адрес или обичайно пребиваване, когато са налице едновременно следните условия:

1. получателят е данъчно незадължено лице, което е установено или има постоянен адрес или обичайно пребиваване извън Европейския съюз;

2. доставяните услуги са:

а) предоставяне или прехвърляне на права върху лицензия, патент, авторско право, търговска марка, ноу-хау или друго подобно право на индустриалната или интелектуалната собственост, както и прехвърляне на права върху програмен продукт, различен от стандартен софтуер;

б) рекламни услуги;

в) услуги, извършвани от консултанти, инженери, консултантски бюра, счетоводители, юристи и други подобни услуги, включително услугите по изработка, преработка или доработка на софтуер;

- г) обработка на данни или предоставяне на информация;
- д) банкови, финансови, осигурителни, застрахователни и презастрахователни услуги с изключение на отдаването под наем на сейфове;
- е) осигуряване на персонал;
- ж) отдаване под наем на движими вещи с изключение на всички видове превозни средства;
- з) (отм. - ДВ, бр. 105 от 2014 г., в сила от 01.01.2015 г.)
- и) (отм. - ДВ, бр. 105 от 2014 г., в сила от 01.01.2015 г.)
- к) (отм. - ДВ, бр. 105 от 2014 г., в сила от 01.01.2015 г.)
- л) (изм. - ДВ, бр. 94 от 2010 г., в сила от 01.01.2011 г.) услуги по осигуряване на достъп до система за природен газ, разположена на територията на Европейския съюз, или до мрежа, свързана с такава система, до електроенергийната система или до топлофикационните или охладителните мрежи, или услуги по пренос или по разпределение чрез тези системи или мрежи и доставката на други услуги, пряко свързани с тях;
- м) поемане на задължение за неизвършване на действия или неупражняване на права по букви "а" - "л";
- н) посреднически услуги, извършени от лице, действащо от името и за сметка на друго лице, във връзка с услугите по букви "а" - "м".

Правилни и законосъобразни са изводите на ревизиращия екип за липса на условията на ал.5, в резултат на което, мястото на изпълнение на доставката е мястото на което доставчика е установил своята икономическа дейност, т.е. на територията на Република България. Предвид това, ревизираното лице не е представило доказателства, с които да обори изводите на органите по приходи за наличие на облагаеми доставки с нулева ставка, в резултат на което извършената доставка е облагаема със ставка 20%, в случая – 19623.50лв.

Съдът, при гореизложените мотиви, намира за правилни и законосъобразни изводите на ревизиращия екип начисляване на ДДС в общ размер на 87737,61лв. на основание чл.86, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, във вр. с чл.67, ал.1 от ЗДДС.

По отношение на материалния закон, свързан с непризнаването право на ползване на данъчен кредит в размер на 7885.01 лв. по митническа декларация за внос № 0051001МАН/14.02.2022г. Данъчните органи са изложили мотиви по отношение на спора за реално осъществен износ от страна на „ГИФПОИНТ ЕВРОПА” ЕООД. Извършена е справка в информационния масив на НАП, при която не е установено наличие на подадена митническа декларация, с посочения номер, вследствие на което с Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице № Р-22221022002980-040-001/01.07.2022г. е изискано копие на декларацията, но такава не е представена. Доказателства за нейното съществуване не са представени и пред съда. Съгласно чл.16 от ЗДДС, внос на стоки по смисъла на този закон е въвеждането на несъюзни стоки на територията на страната. Данъчното събитие при внос на стоки възниква и данъкът става изискуем на датата, на която възниква задължението за заплащане на вносни мита на територията на страната или би следвало да възникне, включително когато задължението не съществува и размерът му е нула съгласно чл.54, ал.1 от ЗДДС.

Съгласно § 1, т. 38 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС, вносител е лицето - длъжник за заплащане на вносните мита, както и лицето, получило стоки на територията на страната от трети страни или територии, които са част от

митническата територия на Европейския съюз. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 3 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне за осъществен от него внос. Съгласно чл. 71, т. 3 от ЗДДС, лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит за осъществен от него внос по чл. 16 от ЗДДС, когато притежава митнически документ за внос, в който лицето е посочено като вносител и данъкът е внесен по реда на чл. 90, ал. 1 от закона, т. е. за удостоверяване на качеството "вносител", законът изисква митническа декларация, в която лицето да е вписано като вносител. На облагане с ДДС подлежи вноса на стоки съобразно чл. 2, параграф 1, б. "г" от Директива 2006/112. Несъмнено е обстоятелството на осъществен внос на стоки по смисъла на чл. 30, параграф 1 от директива, съгласно който "внос на стоки" означава въвеждането в Общността на стоки, които не са в свободно обръщение по смисъла на член 24 от Договора. Съгласно чл. 16, ал. 1 от ЗДДС, внос на стоки по смисъла на този закон е въвеждането на несъюзни стоки на територията на страната. Съгласно чл. 70 от директивата данъчното събитие настъпва и данъкът става изискуем, когато стоките се внесат. Съобразно чл. 168, б. "д" от директивата, доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати дължимия или платен ДДС по отношение на вноса на стоки в тази държава-членка. Съгласно чл. 69, ал. 1, т. 2 от ЗДДС регистрираното по ЗДДС лице има право на приспадане на данъчен кредит за осъществен от него внос, когато стоките, обект на вноса, се използват за извършваните от него облагаеми доставки. Съгласно чл. 71, т. 3 от ЗДДС, лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато притежава митнически документ за внос, в който лицето е посочено като вносител и данъкът е внесен по реда на чл. 90, ал. 1 - в случаите на внос по чл. 16. Съгласно чл. 83, ал. 1 от ЗДДС, данъкът при внос по чл. 16 е изискуем от вносителя. В случая, дружеството не представя съответния документ-митническа декларация и не може да докаже наличието на основания за приспадане на данъчен кредит в размер на 7855.01 лв., приспаднал през данъчен период м.02.2022г.

По отношение на материалния закон, свързан с издадените фактури на английски, американски и швейцарски дружества и компании:

-м.02.2022г., фактурите са на обща стойност в размер на 270377,16лв., декларирани от ревизираното дружество като доставки по чл.69, ал.2 от ЗДДС;

-м.03.2022г., фактурите са на обща стойност в размер на 36267,24лв., декларирани от ревизираното дружество като доставки по чл.69, ал.2 от ЗДДС в общ размер на 300497,68 лв;

-м.04.2022г., фактурите са на обща стойност в размер на 33009,59лв, декларирани като доставки за износ, изводите направени от данъчните органи са, че не са налице изискванията на чл.28 и чл. 69, ал.2 от ЗДДС.

На ревизиращия екип са представени фактури, /подробно описани в табличен вид на л. 34, 35 и 36 от делото, съотв. стр.6, 7 и 8 от РД/, съгласно които предмет на доставка са продажба на стоки на дружества, регистрирани в трети страни

Съгласно разпоредбата на чл. 28. от ЗДДС: Облагаема доставка с нулева ставка е:

1. 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;

По силата на § 1, т. 4 от ДР на ЗДДС, Великобритания, САЩ и Швейцария е "трета страна" за целите на облагане по ЗДДС. Доставките към съответните търговци, които

се изпращат или превозват от място на територията на страната от или за сметка на доставчика или получателя, попадат в приложното поле на чл. 28, т. 1 от ЗДДС и са облагаеми с нулева ставка.

Българският доставчик има право да приложи нулева ставка само ако разполага с документите по чл. 21 от ППЗДДС: митнически документи, в които доставчикът е вписан като износител на стоките, заверен след удостоверено напускане на стоките от митническо учреждение, фактури за доставките, документи за превоз на тези стоки. По делото не са налични подени митнически декларации, съответни на посочените доставки. Липсват договори или други документи с физически или юридически лица, отговорни за товаренето на стоките и извозването им до съответната държава, съхранението им до натоварването на съответно превозно средство. Не са представени митнически документи, в които "Гифпоинт Европа" ЕООД е вписано като износител на стоките - митнически декларации, заверени с подпис и печат на митническо учреждение, удостоверяващи напускане на стоките от територията на Република България (с данни за място, дата и превозно средство, транспортиращо стоките). Подчертано е също, че в информационния масив на НАП липсват данни за подадени митнически декларации. Приходните органи обобщават, че "Гифпоинт Европа" ЕООД не разполага с документите по чл. 21 от ППЗДДС, с които да докаже доставки по чл. 28, т. 1 от ЗДДС. По тези съображения и на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 във вр. с чл. 28, ал. 1 от ЗДДС при позоваване на чл. 69, ал. 2 от ЗДДС е начислен ДДС, както следва:

-54075,43лв върху данъчна основа в размер на 270377,16лв. в данъчен период м.02.2022г.;

-7253,45лв върху данъчна основа в размер на 36267,24лв. в данъчен период м.03.2022г.;

-6601,92лв върху данъчна основа в размер на 33009,59лв. в данъчен период м.04.2022г.;

Във връзка с изложеното съдът споделя тезата на органите по приходите. 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 „Гифпоинт 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, която се кредитира изцяло от съда като компетентно и обективно изготвена, защото се подкрепя от

доказателствените материали, събрани в хода на делото, не се оспорва от страните и съдът няма основания да се съмнява в компетентността на вещото лице. Това разколебава тезата на жалбоподателя. В този смисъл твърденията на жалбоподателя са необосновани и остават неподкрепени с доказателства.

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 разносните 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 87737,61 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 разноси в полза на ответника ТД на НАП са в размер на 7669.00 лева.

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

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Гифтпойнт Европа“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], етаж 3, ап. 7, представлявано от В. А. Т., срещу Ревизионен акт № Р-22221022002980-091-001/17.11.2022г., издаден от К. Г. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и И. Р. Н. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 181/09.02.2023г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП

ОСЪЖДА „Гифтпойнт Европа“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на ТД на НАП-С. разноси по делото в размер на 7669.00 /седем хиляди шестстотин шестдесет и девет /лева.

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14 – дневен срок, считано от получаване на препис от решението.

СЪДИЯ: