

# РЕШЕНИЕ

№ 5797

гр. София, 14.10.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав**, в публично заседание на 28.04.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Златка Илиева**

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **3235** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

I. Относно характера на производството, жалбата и становищата на страните:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл.145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма],[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], офис сграда В5И 2, ет. 9-11, представлявано от Т. В. П. – управител против Ревизионен акт № Р-22222519000776-091-001 от 05.09.2019г., издаден от органите по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден изцяло с Решение № Р-2105/13.12.2019 г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика", [населено място], Централно управление на Националната агенция по приходите /дирекция ОДОП - [населено място] при ЦУ на НАП/.

С процесния Ревизионен акт са определени задължения по ДДС в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 174 474,82 лв., платен при внос на опаковъчни кутийки за данъчни периоди м.09.2017г., м.01.2018г., м.02.2018г., м.03.2018г. и м. 04.2018г., по издадени търговски фактури от китайски доставчици „S. P&C P. Co.“ L. и „H. C. P. P. Co.“ L., в които [фирма] е вписано като получател на стоката, и определени допълнително лихви за забава в размер на 24 307,80 лв., на основание чл.68 ал.1 т.1 и чл.69 ал.1 вр. чл.9 ал.1 и чл.25 ал.1 и ал.2 от ЗДДС,

В жалба се релевират доводи, че РА в обжалваната му част е незаконосъобразен и необоснован, като се твърди, че незаконосъобразно е ограничено приложното поле на правомерно приспадане на ДДС при внос, нарушени са правилата за събиране и преценка на доказателствата. Твърди се, че в РА са нарушени основни принципи на ДДС, като пропорционалност, правна сигурност и закрила на определени правни очаквания и практики на СЕС, както и противоречие с принципа на неутралност в системата на ДДС. Освен това, жалбоподателят счита, че органът по приходите необосновано в РА е въздигнал правото на собственост като задължително условие за приспадане на ДДС при внос, като такова ограничение липсва, както в ДДС законодателството, така и в данъчната и съдебна практика. Позовава се на практика на НАП, ВАС и СЕС.

Жалбоподателят, редовно уведомен, чрез представителя си претендира отмяна на РА в обжалваната част, представя писмени бележки, претендира разноси по представен списък.

Ответният административен орган - Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика" при ЦУ на НАП [населено място] оспорва жалбата, счита, че представените доказателства изцяло подкрепят изводите на ревизиращия орган. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд – София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160 ал.2 от ДОПК, намери следното:

## II. Относно допустимостта:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд, съгласно чл.156 ал.1 от ДОПК. Оспореният ревизионен акт е връчен на жалбоподателя по електронен път по реда на чл. 29 ал.4 от ДОПК на 18.02.2019г. Жалбата до директора на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена чрез административния орган до съда с вх.№2553-06-1378/10.10.2019г., по регистъра на ТД на НАП – [населено място], и вх.№ 23-30-55/15.10.2019г. по регистъра на Дирекция ОДОП С. при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима. Решение № Р-2105/13.12.2019г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика" при ЦУ на НАП [населено място] е връчено на жалбоподателя на 30.12.2019г. Жалбата е подадена в законния 14-дневен срок.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейните права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

## III. От фактическа страна, съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22222519000776-020-001 от 07.02.2019г., е възложена ревизия на жалбоподателя за установяване на задължения за

ДДС за данъчен период от 01.07.2017г. до 30.04.2018г.

Заповедта за възлагане на ревизия е връчена по електронен път на ревизираното дружество на 18.02.2019г., като от тази дата и на основание чл.114 ал.1 е определен срок за извършване на ревизията - до 3 месеца /който изтича на 18.05.2019г./, считано от датата на връчване на ЗВР. За ревизиращи органи са определени С. Н. Г., на длъжност началник на отдел „Ревизии и проверки” в дирекция СДО при ТД на НАП – [населено място] – орган възложил ревизията и Л. Х. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – [населено място], ръководител на ревизията. Със Заповед № Р-22222519000776-020-002 е продължен срока на ревизията - до 18.07.2019г. Всички заповеди в хода на производството са издадени под формата на електронен документ и подписани с валиден квалифициран електронен подпис от С. Н. Г., на длъжност началник на отдел „Ревизии и проверки” в дирекция СДО при ТД на НАП – [населено място], оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-5 от 03.01.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22222519000776-092-001 от 01.08.2019 г., подписан от Л. Х. Р. и Д. Д. И., връчен на деклариращия електронен адрес на [фирма],[ЕИК] на 12.08.2019 г. Задълженото лице е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД е постъпило писмено възражение, прието с вх.№ Р – 22222519000776-В.-001-И/26.08.2019г. Възражението е обсъдено и преценено като неоснователно.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт №Р-22222519000776-091-001 от 05.09.2019г., издаден на основание чл.119 ал.2 от ДОПК от С. Н. Г., на длъжност началник на отдел „Ревизии и проверки” в дирекция СДО при ТД на НАП – [населено място] – орган възложил ревизията и Л. Х. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – [населено място], ръководител на ревизията. Същият е връчен по електронен път на 26.09.2019г. по реда на чл.29 ал.4 вр. с чл.30 ал.6 от ДОПК.

Съгласно разпоредбата на чл. 114, ал. 1 от ДОПК, срокът за извършване на ревизията е до три месеца и започва да тече от датата на връчването на заповедта за възлагане. В ал. 2 на чл. 114 от ДОПК е предвидено, че ако срокът по ал. 1 се окаже недостатъчен, той може да бъде продължен до два месеца със заповед за удължаване на срока от органа, възложил ревизията. Анализът на цитираните правни норми налага извод, че от значение за ревизионното производство е датата на връчване на първоначалната заповед за възлагане на ревизия, тъй като, съгласно ал. 1 именно от тази дата започва да тече срока на ревизията. Правните норми на чл. 117, ал. 1 и ал. 4 от ДОПК изискват от административния орган да състави ревизионния доклад не по-късно от 14 дни след изтичане на срока за извършване на ревизията и той да бъде връчен тридневен срок от съставянето му. Тези разпоредби са предвидени с цел да не се продължава изкуствено и безконтролно срокът за извършване на ревизията и съставянето на актовете след нея и да се дисциплинира администрацията към бързо, точно и срочно изпълнение на задълженията си.

Горното обосновава извод, че ревизионното производство е продължило повече от установения максимален четиринадесетдневен срок /с удължаването по чл. 114, ал. 2 от

ДОПК, извършено правомерно със ЗИЗВР по чл. 113, ал. 3 от ДОПК/. Това нарушение на административнопроизводствените правила обаче, според установената съдебна практика, се определя като несъществено, доколкото сроковете по чл. 117, ал. 1 и ал. 4 от ДОПК са инструктивни. Установените в нормите на чл. 114, ал. 1 и ал. 4 от ДОПК срокове се отразяват единствено на годността на събраните след изтичането им доказателства, което не се установява в настоящия случай.

РА също е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни квалифицирани електронни подписи.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид данъчно задължение.

В срока по чл.152 ал.1 от ДОПК от ревизирия субект до директора на Дирекция ОДОП е постъпила жалба срещу констатациите на органа по приходите в процесния РА, с вх.№2553-06-1378/10.10.2019г., по регистъра на ТД на НАП – [населено място], и вх.№ 23-30-55/15.10.2019г.по регистъра на Дирекция ОДОП С. като със същата РА е оспорен по отношение на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС в размер на 174 474,82 лв., платен при внос на опаковъчни кутийки за данъчни периоди м.09.2017г., м.01.2018г., м.02.2018г., м.03.2018г. и м. 04.2018г., по издадени търговски фактури от китайските доставчици „S. P&C P. Co.“ L. и „Н. С. Р. Р. Со.“ L., в които [фирма] е вписано като получател на стоката, и определени допълнително лихви за забава в размер на 24 307,80 лв.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 и чл.118 ал.2 от ДОПК и приетите по делото Заповед №РД-01-5 от 03.01.2017 г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК.

Решение № Р - 2105/13.12.2019 г., е издадено от Н. К. К. - Директор на Дирекция "ОДОП" [населено място] при ЦУ на НАП. Ревизионен акт е потвърден в оспорената част.

В хода на съдебното производство са представени от ответника и писмени доказателства за наличие на валиден квалифициран електронен подпис по смисъла на чл.24 от ЗЕДЕП, въз основа на които се установява, че към датата на възлагане на ревизията, както и към датата на издаване на ревизионния акт, – С. Н. Г., орган по приходите е притежавала валиден квалифициран електронен подпис, което свидетелства за валидно издадени електронни документи - ЗВР и РА. За валидността на КЕП са представени и приети писмени доказателства от ответника, които не са оспорени от жалбоподателя по делото. Ревизионният доклад е подписан собственоръчно от Л. Х. Р. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и Д. Д. И. – главен инспектор по приходите.

Няма спор от фактическа страна, а това се установява и от представената от ответника административна преписка по издадения РА, че жалбоподателят е регистриран по ЗДДС, вкл. и за периода на ревизията, който има право след извършена облагаема доставка, да му бъде приспаднат данъчен кредит, тъй като извършва независима икономическа дейност на територията на България, без значение от целите и резултатите от тази дейност.

Предмет на оспорване в настоящото съдебно производство е отказаното право на данъчен кредит за възстановен ДДС, в размер на 174 474,82 лв., платен при внос на опаковъчни кутийки и е начислена лихва в размер на 24 307,80 лв.

В хода на ревизията е установено, че С. Е. е учредено с протокол от 10.01.2012г., вписан в ТР на АВ на 30.01.2012г. Управители на дружеството са Д. К., Т. В. П. и С. В.. Едноличен собственик на капитала е люксембургското дружество S. H. S.a.r.l - Л.. О. на българското дружество е на адрес: [населено място], [улица], Офис сграда BSR 2, ет. 9-11.

През ревизирания период С. Е. изпълнява договор от 01.02.2012г. с дружество С. лимитид – И., с предмет изграждане на софтуер и консултантски услуги с място на изпълнение на територията на други държави членки: S. L..q VIN I., S. S. G. VIN D., S. P. L., VIN G..

S. е търговска марка на международен бизнес за картови разплащания чрез „картови четци“ или „мобилни терминали“, с имплементиран в тях специално разработен софтуер. Когато се продават тези устройства, същите са опаковани в картонени кутийки /всяко поотделно/, с лого на фирмата.

Производител на картовите четци е [фирма], въз основа на Договор от м.08.2015 г., сключен със „S. H. L.“.

Купувач на Устройствата на [фирма] е „С. С.“ Г., Германия, VIN: D..

„С. С.“ Г., Германия, VIN: D. не извършва дейности на територията на Р България.

В хода на ревизията е установено още, че дружеството „С. С.“ Г., Германия закупува опаковъчните кутийки от Китай, същите пристигат в България /в складовете на [фирма] за окомплектовка с произведените устройства/, като всички разходи по вноса и транспорта на кутийките от Китай до България се поемат и заплащат от „С. С.“ Г., Германия.

Този процес обхваща следните етапи:

- „С. С.“ Г., Германия заявява съответен брой Опаковъчни кутийки на Китайския производител.
- Китайският производител издава Фактура/Проформа фактура за заявените бройки.
- „С. С.“ Г., Германия заплаща фактурната стойност.
- Китайският производител изпраща стоката до България с придружаващи документи, необходими за вноса: С. I. /Търговска фактура/, P. L. /Опаковъчен лист/, B. of L. /Товарителница/.

След оформяне на вноса, опаковъчните кутийки се транспортират директно до склада на [фирма] и в тях се поставят картовите четци и общо /кутийка и картов четец/, като краен продукт, се изпращат на „С. С.“ Г., Германия.

Ревизиращите органи приемат, че опаковъчните кутийки представляват брандирани опаковки и са само част от готовия продукт, който включва и устройство /К. четец/ и двете неща заедно с опаковката представляват готов продукт, предлаган на пазара с марка S.. „С. С.“ Г., Германия остава собственик на опаковъчните кутийки през всичките етапи на описания процес.

В хода на ревизията се предприети следните процесуални действия от ревизиращия орган:

1. Извършени са насрещни проверки на други задължени лица: на Датекс О. с ЕИК[ЕИК] с Протокол №П-29002919094700-141-001/21.06.2019г.

2. Предприети са действия по събиране и обезпечаване на доказателства:

Видно от представените митнически декларации, С. Е. е вписано като получател на стоки – картонени кутийки за опаковане. Дължимият ДДС е внесен от дружеството-жалбоподател. Ревизираното лице е приспаднало данъчен кредит в размер на 174 474,82 лв. по данъчни периоди, както следва: за м.09.2017г. ДДС – 38367,30 лв.; за м.01.2018г. ДДС – 26611,04 лв.; м.02.2018г. ДДС – 14816,76 лв.; м.03.2018г. ДДС – 54885,09 лв.; м.04.2018г. ДДС – 39794,63 лв.; Към всяка митническа декларация е приложена търговска фактура, издадена от китайски доставчик, в която като получател е вписан С. Е. и опаковъчен лист, в който като получател на кутиите е посочен Датекс О.. Стоките, за които са представени митническите декларации представляват картонени кутийки, които служат за опаковка на продукт /устройство - четец за картови разплащания. Самите устройства се произвеждат в България от Датекс О. за „С. С.“ Г., Германия. – дружество от корпоративната група С.. Кутийките се внасят в България от Китай с транспортни документи и търговски фактури, издадени от китайският им доставчик. Окомплектованият краен продукт /четец на картови плащания в кутийка/ се изпраща до държава, членка на ЕС.

В хода на ревизията е установено, че в търговските фактури С. Е. е вписано като получател на стоката, но не е извършвало плащания към доставчика на стоките, не е завело въпросните картонени кутийки като материал или стока, и не е отчитало приходи от продажби на въпросните картонени кутийки. Ревизиращите органи приемат, че С. Е. действа само като вносител на кутийките, а техен получател е немското дружество „С. С.“ Г..

От 01.07.2017 г. до края на ревизирания период 30.04.2018 г., [фирма] извършва вноса на опаковъчните кутийки в България, като това е услуга в полза на „С. С.“ Г., Германия, срещу възнаграждение. Услугите по вноса са облагаеми по смисъла на ЗДДС, с място на изпълнение в държавата на получателя /чл.21, ал.2 от ЗДДС/, като [фирма] издава фактури за тези услуги, които включва в Дневниците за продажби за съответните данъчни периоди.

За вноса на опаковъчните кутийки, [фирма] действа като Вносител по смисъла на ЗДДС и заплаща начисления при вноса ДДС.

Съгласно разпоредбите на Митническия кодекс на ЕС, по точно Регламент № 952/2013 г. на Европейския парламент и на Съвета, всяка стока, предназначена да бъде поставена под митнически режим, подлежи на деклариране за съответния режим. Писменото деклариране се извършва с Митническа декларация по образец и по нормативно определен ред. Официалният образец на писмена митническа декларация е Единният административен документ /ЕАД/. ЕАД се попълва за всяка стока, имаща отделен тарифен номер по Митническата тарифа на ЕС.

По делото беше назначена ССЧЕ. Вещото лице, след извършена проверка в

счетоводството на жалбоподателя, анализ на документите от съдебната преписка, допълнително изискани и получени счетоводни документи от [фирма], „С.“ Г., Германия и [фирма], относими към поставените въпроси, установява следното:

За ревизирания период 01.07.2017 г. – 30.04.2018 г., [фирма] е представило 14 бр. митнически декларации за внос на Опаковъчни кутийки, както следва:

- № 535629/21.07.2017 г. ДДС – 10 375.88 лв.	ДО - 51 879.40 лв.
- № 574682/04.08.2017 г. ДДС – 13 269.60 лв.	ДО - 66 348.00 лв.
- № 729726/28.09.2017 г. ДДС – 14 721.82 лв.	ДО - 73 609.10 лв.
- № 988790/19.12.2017 г. ДДС – 2 991.76 лв.	ДО - 14 958.80 лв.
- № 006890/03.01.2018 г. ДДС – 15 190.95 лв.	ДО - 75 954.75 лв.
- № 066455/19.01.2018 г. ДДС – 7 355.06 лв.	ДО - 36 775.30 лв.
- № 066399/19.01.2018 г. ДДС – 15 190.95 лв.	ДО - 75 954.75 лв.
- № 103708/31.01.2018 г. лв. ДДС – 1 073.27 лв.	ДО - 5 366.35
- № 187367/27.02.2018 г. ДДС – 14 816.76 лв.	ДО - 74 083.80 лв.
- № 217394/12.03.2018 г. ДДС – 9 947.64 лв.	ДО - 49 738.21 лв.
- № 264817/27.03.2018 г. ДДС – 29 746.50 лв.	ДО- 148 732.50 лв.
- № 304967/10.04.2018 г. ДДС – 14 912.99 лв.	ДО - 74 564.96 лв.
- № 305035/10.04.2018 г. ДДС – 9 968.65 лв.	ДО - 49 843.24 лв.
- № 344859/20.04.2018 г. <u>ДДС – 14 912.99 лв.</u>	<u>ДО - 74 564.96 лв.</u>

ОБЩО:

872

374.12 лв.

174 474.82 лв.

[фирма] е внесло дължимия ДДС в размер на 174 474.82 лв.

В периода 01.09.2017 г. – 30.04.2018 г., [фирма] е приспаднало Данъчен кредит по 14 бр. митнически декларации в размер на 174 474.82 лв. за съответните данъчни периоди:

- М.09.2017 г. – 38 367.30 лв.
- М.01.2018 г. - 26 611.04 лв.
- М.02.2018 г. - 14 816.76 лв.
- М.03.2018 г. - 54 885.09 лв.

- М.04.2018 г. - 39 794.63 лв.  
174 474.82 лв.

Съгласно подадени Справки декларации за периодите от м.07.2017 г. до м.04.2018 г. вкл. от [фирма], резултатът, който е ДДС за възстановяване за всеки от посочените данъчни периоди е възстановен от органите на НАП, съгласно издадени А..

С процесния Ревизионен акт № Р-22222519000776-091-001/05.09.2019 г., за периода 01.07.2017 г. – 30.04.2018 г., органите по приходите са счели, че неправомерно е възстановена на [фирма] за посочения период сума от 174 474.82 лв. и са предявили същата за възстановяване, ведно със следващите се лихви.

Стоките по представените Митнически декларации са Опаковъчни картонени кутийки, които служат за опаковка на четец за картови разплащания. Тези четци за картови разплащания се изработват от [фирма] за дружеството „С. С.“ Г., Германия, VIN: D.. Кутийките се произвеждат в Китай, внасят се в България и крайният окомплектован продукт /четец на картови разплащания в кутийка/ се изпраща до Държава членка на ЕС.

По представените 14 бр. Митнически декларации, [фирма] е внесъл целия размер на дължимото ДДС, в общ размер 174 474.82 лв.

Във всичките 14 броя Митнически декларации са посочени най-важните реквизити:

- Изпращач/Износител: Съответната китайска фирма, производител на Опаковъчните кутийки.
- Получател на стоката: [фирма].
- В. на стоката: бройки кутийки, броя кашони, нетно и брутно тегло.
- Държава на Изпращача – Китай.
- Държава на получаване – България.
- Транспортно средство, с което са превозени стоките.
- Условия на доставката: D. С..
- Общата фактурна стойност на дадената стока в Щатски долари.
- Валутен курс към датата на определяне на левовата равностойност, за нуждите облагането с ДДС.
- Митническо учреждение: Митница Аерогара.
- Определеният размер на дължимото ДДС.

Осчетоводяването на процесните Митнически декларации е в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и приложимите Счетоводни стандарти. Платежните нареждания, потвърждаващи извършеното плащане на ДДС по всяка от Митническите декларации и Аналитичните счетоводни регистри на сметките, по които са осчетоводени същите са приложени с цел онагледяване.

Издаваните фактури за доставките на опаковъчни кутийки към [фирма] са от следните фирми:

- „S. P&C P. Co.“ L. с адрес: № 335 B., G. R., G., B., S., 518110 C. и
- „H. C. P. P. Co.“ L. с адрес: D. Z. T. H. A., H. C., G. P., 516227 C..

Всички доставки на опаковъчни кутийки, съгласно Митническите декларации, по които [фирма] е вносител са при условия на доставка D., което означава, че митническата стойност на внасяните стоки е равна на посочената във фактурата стойност.

При износа на готовото изделие /Устройство + Опаковъчна кутийка/, условията на доставка са СРТ Ч. / до логистична база: А. В., О. 535, S. 27303, С. R./.

Процесните ЕАД са попълнени въз основа на представените документи: С. I. /Търговска фактура/, Р. L. /Опаковъчен лист/ и В. of L. /Товарителница/, като тяхната характеристика подробно е разгледана за всяка отделна доставка. Тези документи съдържат необходимите изискуеми реквизити, според ЗСч, приложимите Счетоводни стандарти и Митническия кодекс на ЕС.

Характеристиката на тези изискуеми документи според ЗСч, приложимите счетоводни стандарти и чл.112 от ЗДДС, дават основание за реално извършен внос от трета страна до територията на Р България.

В счетоводството на [фирма] е отразен и отчетен разход единствено за платеното ДДС по вноса и разход за съдействие, администриране и осчетоводяване на вноса.

При проверката в счетоводството на [фирма] е установено, че внасяните Опаковъчни кутийки, не се завеждат като материали или стока, както и не са заведени задбалансово, тъй като дружеството не е техен собственик и същите не пристигат за съхранение в неговите складове. Не са осчетоводявани и разходи за заплащане на кутийките по издадените „търговски фактури“ /commercial invoice/ през ревизирия период.

Всичките разходи във връзка с доставката и транспорта на Опаковъчните кутийки се заплащат „С. С.“ Г., Германия, който е техен собственик и по тази причина, в счетоводството на [фирма] не се отчитат приходи от продажбите на тези кутийки.

В заключение може да се обобщи, че за ревизирия период в счетоводството на [фирма] няма данни внесения от дружеството опаковъчни кутийки да са отразени като актив /материал, стока/ по която и да е счетоводна сметка. Няма такива за заплащане /по банков или касов път/, свързано с придобиване и транспорта на опаковъчните кутийки.

Всяка стока, предназначена да бъде поставена под митнически режим, подлежи на деклариране за съответния режим, като писменото деклариране се извършва с Митническа декларация по образец и по нормативно определен ред. Официалният образец на писмена Митническа декларация е Единният административен документ /ЕАД/. ЕАД се попълва за всяка стока, имаща отделен тарифен номер по Митническата тарифа на ЕС.

Във всички 14 бр. митнически декларации/МД/ за ревизирия период

01.07.2017 г. – 30.04.2018 г. като получател е посочен [фирма], т.е. ЕАД е издадено на името на [фирма]. Последното е начислило и внесло дължимия ДДС в размер на 174 474.82 лв.

Съгласно чл.124 от ЗДДС, регистрираните лица водят задължително следните регистри:

- Дневници покупки, в които се отразяват получените от регистрираното лице данъчни документи най-късно да дванадесетия данъчен период, следващ този през който са издадени, но не по-късно от последния данъчен период.
- Дневници продажби, в които се отразяват издадените от името на регистрираното лице данъчни документи и отчети за продажби.
- За всеки данъчен период, регистрираното лице подава Справка декларация по ЗДДС, въз основа на отчетните регистри по чл.124 от ЗДДС, на основание чл.125, ал.1 от същия закон.

[фирма] внася стоки на територията на България, но не е техен собственик, а действа като Вносител и плаща Данъка при вноса /собственик на стоката е получателя на услугата/. [фирма] притежава Митнически декларации, в които е вписан като Получател. Услугата по вноса, която извършва [фирма], дружеството фактурира на „С. Г.“ Германия.

[фирма] извършва облагаеми доставки – услуги по съдействие за изпълнение на митнически формалности при вноса на стоките от Китай /услугите извършвани от дружеството са облагаеми по смисъла на ЗДДС, с място на изпълнение в държавата на получателя/.

За да извърши услугите по вноса [фирма] използва внесените стоки за тези облагаеми сделки /услугата не може да бъде предоставена без стоките да бъдат внесени в България/ или Опаковъчните кутийки са предмет на извършвани от него доставки на услуги в полза на техния собственик - „С. С.“ Г., Германия.

Кутийките са предмет на услуга, която не може да бъде предоставена без същите да са налични, поради което трябва да бъдат внесени в България. [фирма] осигурява тази необходимост, чрез извършената от него услуга по вноса /т.е. спомага да се извърши облагаемата услуга/.

[фирма] е фактурирало за процесния период на „С. С.“ Г., Германия, **услуги по вноса** на кутийките от Китай:

По делото е представена Фактура № [ЕГН]/31.12.2018 г., издадена от [фирма] – Доставчик на „С. С.“ Г., Германия – Клиент с предмет: Префактуриране на транспортни услуги, съгласно фактури: Транспорт – 203 134.14 лв. и Услуги по внос от Китай – 20 бр. = 4 000.00 лв. , както и Фактура № [ЕГН]/01.06.2018 г., издадена от жалбоподателя на „С. С.“ Г., Германия с предмет: Префактуриране на транспортни услуги, съгласно фактури: Транспорт – 34 443.41 лв. и Услуги по внос от Китай – 1 200.00 лв. и за двете доставки е приложима нулева ставка, по отношение на ДДС – чл.21, ал.2 от ЗДДС и

чл.44 на директива 2006/112/ЕО.

Съдът кредитира изцяло представената и приета по делото ССЧЕ, според която при извършената проверка в счетоводството на [фирма] е установено, че за извършените от [фирма] в полза на „С. Г.“ Германия услуги по вноса на процесните стоки, правилно са взети счетоводните операции и са отразени в регистрите по чл.124 и чл.125 от ЗДДС.

При извършената проверка в [фирма] е установено, че се използва софтуерен продукт „M. D. N. C.“, който представлява интегрирана система, чрез която се осъществява вътрешен контрол на движението на всички материали и стоки, както и свързаната с тях счетоводна отчетност. Чрез тази система се отчита реализацията на продукцията, стоки, материали за външния и вътрешния пазар.

Стоките по представените митнически декларации са опаковъчни картонени кутийки, които служат за опаковка на четец за картови разплащания. Тези четци за картови разплащания се изработват от [фирма] за дружеството „С. С.“ Г., Германия, VIN: D.. Кутийките се произвеждат в Китай, внасят се в България и крайният окомплектован продукт /четец на картови разплащания в кутийка/ се изпраща от [фирма] до „С. С.“ Г., Германия и от него до други клиенти.

От приетите по делото доказателства и от заключението на вещото лице се установява, че опаковъчните кутийки пристигат на Митница Аерогара С., като [фирма] извършва всички действия по вноса след 26.06.2017 г. /до 26.06.2017 г. действията по вноса са извършвани от [фирма]/ и същите отиват директно в склада на [фирма]. Когато се окомплектоват /картов четец в кутийка/, [фирма] изпраща същите към логистичен склад на А. В. в Ч., от където опаковъчните кутийки и четците в тях стават собственост на „С. С.“ Г., Германия и от където се транспортират до Германия, за да се извършат продажби към крайни клиенти на германското дружество.

Наличен е Договор за разработка, производство и доставка от м.08.2015 г., сключен между: „S. H. L.“, дружество учредено и съществуващо съгласно законите на К. острови – Възложител и [фирма], българско дружество – Производител на устройства /основно магнитна лента и четци, съгласно Спецификация, Приложение № 1 към Договора/, които са част от инфраструктурата на платежната система, което от своя страна е ново решение за плащане с карти от търговци. [фирма] разполага с капацитет, ноу-хау и експертиза да разработва и произвежда тези Устройства и да получи сертификация при условията на сключения Договор. Съгласно сключения Договор, [фирма] осигурява материалите за производството на устройствата, а Възложителят заплаща всички разходи, свързани с разработката и продажбата им.

Между двете дружества има устна договорка, устройствата S. да се доставят в картонени кутийки, които ще бъдат предоставени на [фирма] от доставчици на такива кутийки и всички разходи за тях да бъдат за сметка на Клиента на

[фирма], а именно: „С. С.“ Г., Германия.

Към Договора е приложена Примерна заявка за покупка на готовите изделия, която е издадена на името на „S. S. G.“, с адрес: 10117 Б., Германия, [улица] посочено място на доставка: А. В., CZ / В..

Вещото лице, след като извършило проверка в намиращите се в страната счетоводни регистри на „С. С.“ Г. е установило следното:

[фирма] внася стоки на територията на България, но не е техен собственик /собственикът е „С. С.“ Г., Германия/, а действа като Вносител и плаща Данъка при вноса.

Характерът на услугата, извършвана от [фирма] в полза на „С. С.“ Г., Германия е съдействие при вноса на изпратените от Китайски доставчик опаковъчни кутийки.

[фирма] извършва облагаеми услуги по съдействие за изпълнение на митнически формалности при вноса на Опаковъчните кутийки от Китай.

Извършената митническа услуга от [фирма] на „С. С.“ Г., Германия е осчетоводена по с/ка 708 „Приходи от свързани лица“.

Плащането на извършените услуги от [фирма] на „С. С.“ Г., Германия е извършено чрез прихващане, по способа „О.“, по който се прихващат вземания и задължения в групата S..

[фирма] притежава документ за внос /Митническа декларация/, посочващ го като Получател или Вносител, като в същия документ е вписана сумата на дължимото ДДС /чл.69, ал.1, т.2, чл.71, т.3 и чл.83, ал.1 от ЗДДС/

Данъкът при внос по чл.16 е изискуем от Вносителя.

#### **IV. При така установената фактическа обстановка, съдът съобрази следното от правна страна:**

Вносител по смисъла на & 1, т.38 от ДР на ЗДДС е лицето – длъжник за заплащане на вносните митни сборове, както и лицето, получил стоки на територията на страната от трети страни и притежава Митническа декларация, в която е посочено като Получател, като дължимия ДДС е внесен от него. За удостоверяване качеството Вносител се изисква Митническа декларация, в която лицето е вписано като такова.

По делото са приети и неоспорени от страните заключение по назначената съдебно-счетоводна експертиза и едно допълнително заключение, които съдът кредитира изцяло. От допълнителното заключение на извършената ССЧЕ съдът установи, че разходите, които са направени от [фирма] за съдействието при вноса на опаковъчните кутийки са включени в цената на техните услуги, независимо, че дружеството не е собственик на внасяните кутийки.

По делото не се спори, а и това се установява от заключението на ССЧЕ, че собственик на опаковъчните кутийки е немското дружество „С. С.“ Г., Германия, което е платило цената им и съпътстващите разходи. Между С. Е. и

Датекс О. не е осъществявана сделка във връзка с кутийките. С. Е. е само вносител, в което качество е възстановило платения при вноса ДДС /стр. 57 от ССЧЕ/

Въз основа на заключението на ССЧЕ и взетите счетоводни операции, съдът приема ,че С. Е. е извършило в полза на немското дружество „С. С.“ Г., Германия /собственик на кутийките/ възмездни доставки на услуги „съдействие във връзка с вноса на кутийки“. Предоставените услуги са облагаеми по смисъла на ЗДДС в държавата на получателя – Германия и за тях С. Е. е издало към немското дружество фактури №№ 595/32.12.2018г. и 482/01.06.2018г., които са надлежно осчетоводени в двете дружества. В допълнителното заключение на ССЧЕ, експертът достига до категоричен извод, че цената на услугата, предоставена от С. Е. /в размер на 200 лв. за всеки отделен внос/ изцяло включва стойността на разходите, които жалбоподателят е направил за извършване на тази услуга. /стр.5 от доп. заключение/ . Видно от последното, разходите за извършената услуга /в случая разходите на С. Е. за заплащане труда на счетоводителя, оказал съдействие при вноса/ изцяло са включени в цената на конкретната продажба /за общо 26 вноса по двете издадени фактури/.

При тези обстоятелства, съдът приема, че макар С. Е. да е вносител-несобственик на внесените кутийки, без тях то не би могъл да предостави на немското дружество услугите, за които му е платено.. Кутийките са опаковки, в които се поставят изработените от Датекс О. картови четци и опакованите продукти се предават на собственика на кутийките /немското дружество/, който в Германия ги продава на крайните потребители. Т.е. С. Е. е извършило облагаеми доставки на услуги в полза на немското дружество, при пазарно уредени отношения. Напълно законосъобразно С. Е. е отчело счетоводно и за ДДС цели, както вноса на кутийките, така и фактурираните в полза на немското дружество услуги. /стр. 36, 58 и 59 от заключението на ССЧЕ/ .

Ето защо, съдът намира, че правомерно С. Е. е упражнило правото си да възстанови платения от него при вноса ДДС, въз основа на всяко от издадените А.-та. В тази връзка ,съдът съобрази и изрядното счетоводно и данъчно отчитане от страна на С. Е., което е в пълно съответствие с това на другите участници – Датекс О. и Немското дружество. /стр. 57, 58, 61 и 62 от ССЧЕ/.

Съдът счита за необосновано твърдението на ответника, че задължително условие за приспадане на ДДС при внос от С. Е. е правото на собственост. То не е сред законоустановените изисквания , поради което непризнаването на правото на приспадане на ДДС, платен при внос от добросъвестен вносител – собственик /каквто безспорно е жалбоподателят/ представлява нарушение на принципа на неутралност на ДДС . Липсата на такова ограничение, както в ДДС законодателството, така и данъчната и съдебната практика обуславя извод за незаконосъобразност на РА.

В посочената от жалбоподателя практика на СЕС се приема, че лицата, които внасят стоки, без да са собственици, могат да се възползват от правото да

приспадат ДДС за тези стоки, ако се установи, че разходите които са направили за вноса на стоките са включени в цената на техните услуги нататък по веригата или в цената на стоките и услугите, предоставени от данъчно задълженото лице в хода на неговите икономически дейности. Съдът намира, че в хода на съдебното производство безспорно се установи, че това условие е изпълнено за С. Е.. Направените от дружеството разходи /възнаграждението на счетоводителя/ са изцяло включени, както в пазарно определената цена на конкретната услуга към немското дружество, така и в цената на услугите, които С. Е. извършва по принцип в икономическата си дейност. Според практиката на СЕС значение има не вида на услугата, която се извършва с внесената вещь, а наличието на пряка и непосредствена връзка между разходите, направени за извършването ѝ и отчетените приходи. Тази връзка безспорно е налице за С. Е..

При съвкупния анализ на представените писмени доказателства и заключенията на ССЧЕ, съдът намира, че с изводите си органът по приходите прави невъзстановим спорния ДДС, платен при вноса на кутийките, макар да е ясно, че същите не са предназначени за крайно потребление и не са предмет на данъчна злоупотреба. В хода на ревизията стокооборотът е установен, участниците в него, както и обстоятелството, че кутийките не са предмет на крайна консумация. От последното следва, че отказването на данъчен кредит на вносител и невъзможността да се извърши приспадане от собственика е в нарушение на принципа за неутралност в системата на ДДС.

По изложените съображения, съдът намира, че обжалваният ревизионен акт се явява изцяло незаконосъобразен, и като такъв следва да бъде отменен, а жалбата срещу него - уважена.

С оглед изхода на делото, разноски се дължат на жалбоподателя, на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК. Същите са своевременно поискани, като е представен и списък.

По възражението на ответната страна за прекомерност и за недоказаност на сторените от жалбоподателя разноски за адвокатско възнаграждение:

Съобразно материалния интерес, минималният размер на адвокатското възнаграждение, дължим по Наредба № 1 от 9.07.2004 г. възлиза на 5506 лева.

Като съобрази фактическата и правна сложност на спора, която съдът определя за неособено висока, значителния обем от доказателствата, провеждането на няколко съдебни заседания, изготвянето и изслушването на ССЧЕ, депозирането на писмени бележки, намира, че претендираният размер от 8400 лева не е прекомерен. Същият държи сметка и за специфичните отношения на доверие между клиент и адвокат, които също подлежат на оценяване.

Съдът не споделя становището, че за доказване на платеното възнаграждение следва да се представи извлечение от банковата сметка на процесуалния представител. В случая представените платежни нареждания към всяка от фактурите, е напълно достатъчно за удостоверяване на

направения от жалбоподателя разход.

Предвид изложеното, в тежест на ответната страна следва да бъдат възложени сторените от жалбоподателя разноски в размер на 9450 лева, от които за вещо лице – 1000 лева, 50 лева- ДТ и 8400 лева - за адвокатско възнаграждение.

Така мотивиран, на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 18 състав,

## РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма],[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], офис сграда В5И 2, ет. 9-11, представлявано от Т. В. П. – управител чрез процесуалният му представител адв.Т. К. със съдебен адрес – [населено място], [улица], бизнес център България, вх.Б, ет.3, Ревизионен акт № Р-22222519000776-091-001 от 05.09.2019г., издаден от С. Н. Г., на длъжност началник на отдел „Ревизии и проверки” в дирекция СДО при ТД на НАП – [населено място] – орган възложил ревизията и Л. Х. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – [населено място], ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № Р-2105/13.12.2019 г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика", [населено място], Централно управление на Националната агенция по приходите /дирекция ОДОП - [населено място] при ЦУ на НАП/, с който е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 174 474,82 лв., платен при внос на опаковъчни кутийки за данъчни периоди м.09.2017г., м.01.2018г., м.02.2018г., м.03.2018г. и м. 04.2018г., по издадени търговски фактури от китайски доставчици „S. P&C P. Co.“ L. и „H. C. P. P. Co.“ L., в които [фирма] е вписано като получател на стоката, и определени допълнително лихви за забава в размер на 24 307,80 лв., на основание чл.68 ал.1 т.1 и чл.69 ал.1 вр. чл.9 ал.1 и чл.25 ал.1 и ал.2 от ЗДДС, КАТО НЕЗАКОНОСЪОБРАЗЕН.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], офис сграда В5И 2, ет. 9-11, представлявано от Т. В. П. – управител сторените деловодни разноски в размер на 9450 /девет хиляди четиристотин и петдесет/ лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в четиринадесетдневен срок от съобщаването на страните за неговото изготвяне.

СЪДИЯ: