

РЕШЕНИЕ

№ 5530

гр. София, 28.09.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 13.09.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **3489** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство е по реда на чл. 156, ал. 1 от Данъчно-осигурителен процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция - [населено място]. [улица], ет. 2, представлявано от Н. И. И. – управител, срещу РА № Р-22221121001408-091-001/18.11.21 г. издаден от Г. И. М. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и А. А. Н. на длъжност главен инспектор но приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 216 от 07.02.2022 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, с които е отказан ДДС за възстановяване за данъчни периоди от м. 11.2018 г. до м.12.2020 г. в общ размер 15 314 лв., както и определените в м. 07.2020 г. лихви за забава в размер на 645.05 лв.

С жалбата се представят съображения, за това че констатациите и изводите в РА и в Решение на Директора на дирекция „ОДОП“ - С. са неверни и недоказани, а РА е незаконосъобразен и необоснован, поради издаването му в противоречие със събраните в хода на ревизията доказателства и разпоредбите на материалните ЗДДС и ЗЗД.

В съдебно заседание жалбоподателят [фирма], представлявано от управителя Н. И. И., редовно уведомен, се явява управителя лично и се представлява от адв. П.. Адв. П. моли съдът да уважи подадената жалба и да отмени процесния РА като неправилен и незаконосъобразен. Моли при постановяване на решението съдът да съобрази

събраните по преписката писмени доказателства, както и заключението на вещото лице. Моли за срок за писмени бележки. Претендира разноски, за което представя списък.

Становището на управителя Н. И. – Спорът не е за лихва в размер на 300 лева, а става въпрос за едно ДДС, за което НАП са изпратили покана, която не може да не бъде съобразена, тъй като беше изпратено искане до прокуратурата да започне разследване върху начисляване на ДДС върху неустойки. Правният спор в момента е, има ли ДДС върху неустойките по прекратен договор за наем, защото за нас няма никаква доставка, след като ние подписваме и прекратяваме договора за наем. Има покана, в която са казали да се начислява ДДС върху неустойката. Ние се съобразяваме с тяхното писмо, но искаме ревизионно производство, за да се установят всички факти и обстоятелства. Ако се твърди, че ДДС е начислено по наша инициатива, това не може да бъде вярно, защото те са изпратили задължителна покана, че трябва да се начисли ДДС върху неустойка. Тази позиция, която изразяват е опасна. Аз се учудвам, че те защитават тази теза. Аз начислявам ДДС, защото не мога да не изпълня покана на орган. През цялото време се говори за доставка. Доставка няма. Считам, че се нарушава цялата практика, която съществува. Няма как върху неустойка да се начислява ДДС. Законът ни е дал ясна разпоредба. Да се твърди, че има ДДС е абсурдно.

Ответникът Директора на "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, редовно уведомен, се представлява от юрк.М.. Юрк.М. моли съдът да остави жалбата без уважение като неоснователна и недоказана. Моли да се вземе предвид от съда, че с РА не е отказан данъчен кредит и не е начислено ДДС. Корекцията е извършена от жалбоподателя. Този данък не е начислен с РА. С РА единствено са определени лихви за късното начисляване на данък. Моли експертизата в частта, където има изложения по правни въпроси да не бъде взета предвид. Моли съдът да остави в сила РА като обоснован и законосъобразен по съображения, изложени в решението. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 300 лв. Прави възражение за прекомерност на претендирания адвокатски хонорар.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд – София град, като прецени събраните по делото доказателства в тяхната съвкупност и обсъди доводите на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221121001408-020-001 от 10.03.21 г., издадена от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-128 от 18.02.20 г. на Директора на ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на „Б.“ О. за установяване на задълженията по ЗДДС за Периодите от 01.12.2015 г. до 31.12.2020 г. и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за Периодите от 2015 г. до 2019 г. Заповедта е връчена по електронен път на 06.04.21г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата започва да тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и

изтича на 06.07.2021 г. Със заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗЙЗВР/ №Р-22221121001408-020-002 от 06.07.2021 г. и №Р-22221121001408-020-003 от 06.08.2021 г., издадени от органа, възложил ревизията, с продължен срокът за приключване на производството, съответно до 06.08.2021 г. и до 03.09.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221121001408-092-001 от 19.10.2021 г., връчен по електронен път на 20.10.21 г. [фирма] не е упражнило правото си по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК да подаде възражение срещу съдържащите се констатации и предложените за установяване задължения с РД.

Ревизията приключила с РА№Р-22221121001408-091-001 от 18.11.2021 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и А. А. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 19.11.2021 г.

Съгласно констатациите на РД основната дейност на дружеството е отдаване под наем и експлоатация на собствени недвижими имоти.

На ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221121001408-040-001 от 28.04.2021 г. Изисканите документи са представени с писмо вх. №К.-2493 от 27.05.2021 г.

От [фирма] е подадено уведомление №53-03-1356 от 07.05.2020 г. за извършване на проверка за установяване следва ли дружеството да начислява ДДС, във връзка с начислени неустойки по договор. Извършена е проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФД/ на [фирма] за периодите от 01.11.18 г. до 31.11.20 г.

При извършената проверка са представени документи, както следва: договор за наем от 03.01.2007 г., сключен между [фирма], в качеството му на наемодател и Адвокатско дружество „Р. И Р.“, ЕИК[ЕИК] / от 2009 г. с наименование Адвокатско Дружество „Р. И СЪДРУЖНИЦИ“ / с предмет: отдаване под наем на недвижим имот, представляващ апартамент, находящ се в [населено място], [улица], ет. 3. Месечният наем бил в размер на 2 850,00 лв. без ДДС. Срокът на договора бил 5 години, считано от датата на подписването му, като съгласно уговореното действието на договора се удължава с още 5 години; в случай че след изтичането на първоначално определения срок не е отправено едномесечно предизвестие за прекратяването на Договора, съгласно анекс от 01.08.2008 г. е изменен месечният наем на сума в размер на 3 100,00 лв. без ДДС. С нотариално заверено споразумение от 09.11.2018 г., сключено между [фирма] и Адвокатски дружество „Р. И СЪДРУЖНИЦИ“, съгласно което договорът за наем на недвижим имот от 03.01.2007 г. се прекратява, считано от 19.11.2018 г, Съгласно чл. 3 от споразумението наемателят дължи на наемодателя неустойка в размер на 200,00 лв. за всеки календарен Ден, считано от 19.11.2018 г. до датата на окончателното предаване на недвижимия имот от страна на наемателя.

В писмени обяснения управителят на [фирма] заявил, че Адвокатско дружество „Р. И СЪДРУЖНИЦИ“, ползва имота й към настоящият момент, като същият не е предаден в изпълнение на споразумението от 19.11.18 г. Предвид гореизложеното [фирма] начислява неустойки, както следва: за 2018 г. /от 19.11.2018 г. до 31.12.2018г. - 42 дни по 200,00 лв./в размер на 8 400,00 лв.; за 2019 г. /от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. - 365 дни по 200,00 лв./ в размер на 73 000,00 лв. Във връзка с начислените неустойки от [фирма] са издадени фактура №0...01 от 31.12.2018 г. на стойност 8 400,00 лв. и фактура №2 от 31.12.19 г. на стойност 73 000,00 лв. с предмет „неустойка за

незаконосъобразно владееене на недвижим имот, находящ се в [населено място], [улица], ет. 3, съгласно споразумение“. Начислените неустойки участват във формирането на финансовия резултат за 2018 г. и 2019 г.

Органите по приходите са отбелязали, че Адвокатско дружество „Р. И СЪДРУЖНИЦИ“ е продължило да ползва апартамента и след 19.11.2018 г. За използването на апартамента, след сключване на споразумението за предаване на владението, адвокатското дружество е заплащало месечно наемна цена по договора. Направен е извод, че [фирма] е следвало да издаде фактури за получените от адвокатското дружество суми за наем, считано от м. 11.2018 г.

[фирма] през данъчен период м. 07.2020 г. е подавало справка декларация по ЗДДС с вх. №22031466881 от 14.08.2020 г. с деклариран резултат за периода ДДС за внасяне в размер на 9 744,27 лв., внесен на 13.05.2020 г. В справката- декларация са включени фактури, издадени на Адвокатско дружество „Р. И СЪДРУЖНИЦИ“ за получения наем и е начислен дължимият данък за периодите от 01.11.2018 г. да 31.07.2020 г. В РД са описани Издадените фактури от №10...021 до №10...045 с данъчна основа общо в размер на 76 570,00 лв. и ДДС в размер на 15 314,00 лв. за периодите от м. 11.2018 г. до м. 12.2020 г.

Органите по приходите са отбелязали, че за целите на проверката е Изготвено запитване до дирекция ОДОП при ЦУ на НАП относно прилагането на разпоредбите на ЗДДС и ЗКПО в конкретния случай. В отговор е получено становище, съгласно което [фирма], в качеството му на наемодател на апартамента на общото основание на чл. 12 от ЗДДС, следва да начислява ДДС върху месечната наемна цена, съставляваща данъчна основа на всяка от доставките. Данъчните основи на съответните доставки, следва да бъдат определени по правилата на чл. 25, ал. 4 от ЗДДС, съгласно които при доставки с периодично или непрекъснато Изпълнение, всеки период, за който е уговорено плащане, се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата, на която плащането е станало дължимо;

Предвид получено становището и Протокол №Н-22220320092830-073- 001 от 29.01.21 г. за извършена проверка от [фирма] са издадени фактури с предмет на доставката „наем“, който са отразени в дневника за продажби и справка- декларация за данъчен период м. 07.2020 г.

В хода на ревизията от [фирма] са представени Писмени обяснения, съгласно които през 2018 г. поради конфликт между Адвокатско дружество „Р. И СЪДРУЖНИЦИ“ и [фирма], са прекратени договорите за наем на МПС и недвижим имот. Адвокатското дружество отказва да върне имота на [фирма], като го държи без правно основание и без да плаща дължимите суми за неустойки. На 24.06.2021 г. е завършила правната процедура по разделяне със съдружника И. Р., като същата считано от тази дата /с вписване в търговския регистър/ не е вече съдружник в [фирма]. [фирма] поддържа искането си за възстановяване на начислен без основание ДДС по дължими неустойки, във връзка с непредаване на владееенето на недвижимия имот. Адвокатско дружество „Р. И СЪДРУЖНИЦИ“ е превеждало част от дължимите суми по прекратения договор, като [фирма] е третирало получените суми по реда на чл. 26, ал. 2 от ЗДДС. С Покана изх. № ДОК1319 от 29.07.2020 г. НАП уведомява дружеството, че следва да издаде съответните данъчни документи - фактури по реда на ЗДДС за сумите, получени за месечни наеми от адвокатското дружество, считано от месец ноември на 2018 г. до настоящия момент, в които да начисли дължимия данък и да ги отрази в текущия данъчен период в справка-декларация по ЗДДС и

дневника за продажби. Дружеството е декларирало и обложило получените суми по реда на ЗДДС след получените указания на НАП. Сочил, че НАП третира получените суми като месечни наеми, а не неустойки, което е неправилно и незаконосъобразно. Излага конкретни доводи, че тези указания противоречат на законите и на официални становища на ЦУ на НАП, които са задължителни за прилагане от органите на приходната агенция. На първо място се позовава на разпоредбата на чл. 26, ал. 2, изр. 2 от ЗДДС, съгласно която неустойки и лихви с обезщетителен характер не са доставка и не следва да се облагат с ДДС. На второ място сочи разпоредбата на чл. 236, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/, съгласно която при условие, че наемателят продължи ползването на недвижимия имот въпреки противопоставянето на наемодателя, той дължи обезщетение и трябва да изпълнява всички задължения, произтичащи от наемния договор. Предвид разпоредбите на ЗЗД, наем се дължи и плаща единствено при законосъобразно ползване на недвижим имот. На трето място се позовава на разпоредбите на чл. 8, чл. 9 и чл. 26, ал. 2, изр. 2 от ЗДДС. След 19.11.2018 г., датата на прекратяване на договора, [фирма] не доставя услуги на адвокатското дружество. На четвърто място сочи, че е налице съдебен документ - изпълнителен лист от 11.06.2020 г., издаден от Софийски районен съд /СРС/, съгласно който съдът приема и изрично посочва, че след 19.11.2018 г. адвокатското Дружество дължи неустойка за Незаконосъобразното ползване на недвижимия имот. На пето място се позовава на Становище на ЦУ на НАП /прилага копие/ №91-00-141 от 08.06.2012 г, относно допълнение към становище за данъчното третиране по ЗДДС на „задатък“ и други предварителни плащания по доставки, което изяснява данъчното третиране по ЗДДС на предварителните плащания в зависимост от възможността да бъде идентифицирана конкретна доставка на стока или услуга. Съгласно цитираното становище до конкретизиране на точното предназначение на плащането за облагаема доставка, изискуемост на ДДС не възниква. Счита, че тъй като в конкретния случай безспорно е доказано, че няма Доставка на услуга – наем, извършените плащания за неустойки не следва да се облагат с ДДС. В тази връзка счита, че вносеният данък следва да му бъде възстановен.

Органите по приходите са се позовали на Тълкувателно решение на СЕС Л. от 22.11.2018 г. по дело С-295/2017 г., съгласно което след като фактически се ползва имота под наем и за това доставчикът получава договорения наем, то това е облагаема доставка, за която следва да се начисли и се дължи данък върху добавената стойност, независимо дали договорът е прекратен едностранно, по взаимно съгласие или се твърди, че имотът се ползва без основание. В мотивите на гореописаното решение е постановено, че е без значение дали съгласно националното право тази сума представлява обезщетение за вреди на деликтно основание или неустойка, или е квалифицирана като обезщетение за вреди, компенсаторно обезщетение или възнаграждение, доставката е облагаема и се дължи ДДС по нея.

С оглед на гореизложеното органите по приходите са констатирани, че [фирма] основателно е издало съответните фактури за получените суми от Адвокатско дружество „Р. И СЪДРУЖНИЦИ“. С оспорения РА, органите по приходите са приели всички декларирани от жалбоподателя суми по ЗДДС като единствено са начислили лихви във връзка с нарушаване разпоредбите на чл. 124, ал. 2 от ЗДДС до 13.05.2020 г. общо в размер на 645,05лв.

На основание чл. 152, ал. 1 от ДОПК, ревизираното лице оспорва РА в частта на „отказано право на възстановяване на ДДС от м. 11.2018 г. до м. 12.2020 г. общо в

размер на 15 314,00 лв.“, както и определени лихви за м. 07.2020 г. общо в размер на 645,05 лв. Твърди, че процесният акт е издаден в противоречие със събраните в хода на ревизията доказателства и разпоредбите на ЗДДС и ЗЗД. Счита, че неправилно органите по приходите приемат, че получените неустойки от Адвокатско дружество „Р. И СЪДРУЖНИЦИ“, начислени във връзка с прекратяване на договор за наем от 03.01.2007 г., следва да бъдат третираны като наем и да бъдат обложени с ДДС. Излага доводи идентични с тези описани в констативната част на РД. На първо място сочи, че е налице ползване на недвижимия имот в хипотезата на чл. 236, ал. 2 от З., при която законодателят е регламентирал, че наемателят дължи обезщетение за незаконосъобразното ползване, а не наем. На второ място се позовава на разпоредбата на чл. 26, ал. 2, изр. 2 от ЗДДС, съгласно която неустойки и лихви с обезщетителен характер не са възнаграждения по доставки и не следва да се облагат с ДДС.

С допълнение към жалбата вх. №23-22-1994 от 21.12.2021 г. по описа на дирекция „ОДОП“- С. Излага допълнителни аргументи и доказателства за незаконосъобразността на процесния акт. Соци, че [фирма] на 28.11.2018 г., след прекратяване на договора за наем, е изпратило нотариална покана /приложена към жалбата/, с която е поискало незабавно връщане на владението на имота, в отговор на която е получило категоричен отказ от адвокатското дружество, който прилага. Твърди, че по-късно са изпращани множество покани, но без резултат, Соци, че на 11.06.2020 г. СРС издава в полза на [фирма] изпълнителен лист, с който са потвърдени неустойките, дължими от адвокатското дружество.

В заключение моли процесният акт да бъде отменен в частта на отказано ДДС за възстановяване в размер на 15 314,00 лв. за данъчни периоди от м. 11.2018 г. до м. 12.2020 г. и начислени лихви за забава в размер на 645,05 лв. за данъчен период м. 07.2020 г.

След анализ на така установената фактическа обстановка, представените с административната преписка писмени доказателства и направените от жалбоподателя възражения, ответникът потвърдил Ревизионен акт № Р-22221121001408 091-001 от 18.11.2021 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията и А. А. Н. - ръководител на ревизията в оспорената част на установената лихва по ЗДДС за данъчен период м. 07.2020 г.

По делото е допусната и приета ССЧЕ.

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, след изчерпване на фазата на административния контрол.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Съдът счита, че обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 от ДОПК, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен ревизионен доклад и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК,

Ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на ревизионния доклад са и мотиви на ревизионния акт.

С оглед преценката за материалната законосъобразност на ревизионния акт, следва да бъде установено дали е обоснован отказът на ревизиращия орган за възстановяване на данъчен кредит по отношение на процесните, посочени по-горе фактури.

Според съда не е налице спор относно ДДС за възстановяване в размер на 15 314 лв. за данъчни периоди от м. 11.2018 г. до м. 12.2020 г., а единствено за начислената лихва за забава в размер на 645 лв., още повече, че и в хода на процеса се установи, че не може да съществува лихва без да е налице главница.

Установи се, че настоящата ревизия е възложена във връзка с подадено Уведомление № 53-03-1356/07.05.2020 г. от [фирма] до ТД на НАП - [населено място], с което е искано да се извърши проверка на дружеството, в хода на което да се установи, следва ли дружеството да начислява ДДС във връзка с начислени неустойки по прекратен договор за наем или сумата на договорената неустойка не се облага по ЗДДС, интересът на [фирма] от съдебното обжалване на процесния РА е в общ размер на 15 959 лв., където се включва и сумата, която начислява без основание и която е отказана да бъде възстановена с РА на дружеството (15 314 лв.), а не - само лихви в размер на 645 лв.

От събраните по делото доказателства става ясно, че хода на ревизията, от дружеството жалбоподател са представени документи, както следва:

Договор за наем от 03.01.2007 г., сключен между [фирма] в качеството му на наемодател, и „Адвокатско дружество Р. и Р.“, в качеството им на наемател;

Анекс от 01.08.2008 г. към договор за наем от 03.01.2007 г., с който се променя наемната цена, считано от датата на подписване на анекса;

Нотариално заверено споразумение от 09.11.2018 г., подписано между [фирма] и Адвокатско дружество „Р. и съдружници“, за прекратяване на договора за наем и връщане на владението на недвижимия имот, съгласно което, в случай, че имота не се предаде до 19.11.2018 г. Адвокатското дружество дължи неустойка. С подписването на цитираното споразумение договорът за наем е прекратен на 09.11.2018г. и Адвокатското дружество дължи неустойка до момента, в който предаде владението на имота. В случая е налице липса на договор за наем, като след тази дата [фирма] престава да извършва доставки на услуги (наем).

С нотариална покана от 28.11.2018г., изпратена от [фирма] на Адвокатското дружество „Р. и съдружници“, е поискано незабавно връщане на владението върху собствения му недвижим имот. В отговор на изпратената нотариална покана, Адвокатското дружество е изпратило категоричен отказ за

освобождаване на имота и на връщане на владението му, въпреки изрично подписаното споразумение за прекратяване на договора.

Изпратени са покани от [фирма] до ликвидатора на адвокатското дружество - И. Р., за връщане на владението на имота.

С Изпълнителен лист от 11.06.2020 г., издаден от Софийски районен съд в полза на [фирма], е потвърдено вземането за неустойки от прекратения договор за наем и непредаването на владението върху имота (след прекратения договор за наем).

От доказателствения материал по делото е видно, че наемните отношения между [фирма] и Адвокатското дружество са прекратени на датата 09.11.2018 г., като последното владее имота при категоричното противопоставяне на собственика [фирма], за което дължи не наем, а обезщетение под формата на неустойка.

С изпратена от НАП покана, изх. № Д. 1319/29.07.2020 г., до [фирма], дружеството е уведомено, че следва да издаде съответните данъчни документи - фактури по реда на ЗДДС относно получените от [фирма] суми за месечни наеми, преведени му от страна на Адвокатското дружество, считано от месец ноември на 2018 г. до края на 2020 г., в които да начисли дължимия данък и да ги отрази в текущия данъчен период в СД по ЗДДС и дневника за продажби, въпреки че органите по приходите са уведомени, че договорът е прекратен и доставка на „услуга - наем“ след 09.11.2018 г. не е налице.

При липса на наемно отношение (защото договорът е прекратен с нотариална заверка) и жалбоподателят не получавам наем, след Покана на НАП, [фирма] е декларирало и облага получените суми по реда на ЗДДС, макар че това противоречи на ЗДДС и на официални указания, давани от ЦУ на НАП, които са задължителни за прилагане от органи на приходната агенция. В Поканата на НАП се цитират доставки по месечни наеми, които безспорно е доказано, че липсват, т.е. няма реалност на доставката, съответно няма законово основание за начисляване на ДДС и същото следва да се възстанови на дружеството като начислено без правно основание.

След анализ на документите по делото и след посещение в счетоводството на жалбоподателя, вещото лице е установило и дава заключение, че:

- всички, издадени фактури от [фирма] на Адвокатско дружество „Р. и съдружници“ в периода от м. 11.2018 г. до м. 12/2020 г., т.е. след датата, на която договора за наем е прекратен е нотариално заверено споразумение, са отразени по сч. с/ка 709, с предмет „неустойка“; в периода от м. 11.2018 г. до м. 12/2020 г. дружеството [фирма] не е отчитало в счетоводството си приходи от „наем“;

всички счетоводни записвания при [фирма] са правилни и в съответствие със Закона за счетоводството, съответно получените като

неустойки суми са осчетоводени правилно и вярно, включени са в приходите за съответните години и участват при формиране на финансови резултат на дружеството.

Заклучението на експерта доказва, че няма доставка на услуга на наем, т.е. няма основание за начисляване на ДДС, тъй като са налице само плащане на неустойки.

Съгласно разпоредбата на чл. 26, ал. 2, изр. 2 от ЗДДС „неустойки“ и „лихви с обезщетителен характер“ не са доставки, т.е. не следва да се облагат с ДДС и да се декларират в Дневниците по ДДС.

Съдът кредитира заключението, защото същото се подкрепя от събраните по делото доказателства.

От него става ясно, че в анализната част, вещото лице е установило, че всички счетоводни записвания, свързани с издадените от [фирма] на адвокатското дружество „Р. и съдружници“ фактури, след прекратяване на договора на наем с нотариално заверено споразумение от 09.11.2018 година до края на ревизирия период — т.е. в периода от м. 11/2018 до м. 12/2020 година, са правилни и в съответствие със Закона за счетоводството.

Правилно са отразени и извършените прихващания, поради спазените указания, дадени на дружеството с Покана, изх.№ Д. 1390/29.07.2020 година, издадена от ТД на НАП, офис К..

Основанията на всички издадени от [фирма] на Адвокатско дружество „Р. и съдружници“ в периода от м. 11/2018 до м. 12/2020 година фактури е аналогично и в него не фигурира думата „наем“, а само /в различни комбинации/ думата „неустойка“.

От счетоводна гледна точка, приходите по издадените фактури са отразявани в сметка 499 — Други кредитори, като обяснението за това е посочено по-нагоре в анализната част на заключението, сметка 498 — Други дебитори и сметка 709 — Други приходи от дейността. Приходите от наем и/или други услуги се отчита по сметка 703 - Приходи от продажба на услуги.

При анализиране на приложените по делото документи, както и на допълнително представените от жалбоподателя, не са открити нарушения на разпоредбите на Закона за счетоводството.

Получените като неустойки суми са осчетоводени вярно и правилно, вкл. и са включени в приходите за съответните години и участват във формирането на финансовия резултат.

Административен съд София-град, като взе предвид констатациите в обжалвания ревизионен акт, становищата на страните и представените по делото доказателства, достигна до следните правни изводи:

По аргумент от цитираната разпоредба, след датата на която договора за наем е прекратен - 09.11.2018 г., [фирма] не следва да издава на Адвокатско дружество „Р. и съдружници“ фактура по реда на ЗДДС за получените суми (тъй като същите представляват „неустойки“) и да начислява ДДС върху тях,

тъй като плащането (неустойката) не е доставка по реда на чл. 26, ал. 2, изр. 2 от ЗДДС. Издава се само фактура за получената сума, която не се включва в дневниците по ДДС, тъй като не е облагаема доставка по смисъла на ЗДДС.

Въпреки, че не е налице валидно наемно отношение и дружеството [фирма] не получава наем, органите по приходите неправилно третират получените суми като месечни наеми, респективно изискват начисляване на ДДС, при положение, че е налице липса на доставка по смисъла на ЗДДС. Съответно НАП указва (с Покана, изх. № Д. 1319/29.07.2020 г.) на [фирма], че следва да издаде фактури и да обложи с ДДС получените от дружеството суми, преведени от страна на Адвокатското дружество като обезщетение (неустойка) за неправомерното ползване на недвижимия имот.

По принцип, след като не е налице основание за начисляване на ДДС, в РА неправилно са начислени и лихви за забава по чл. 124, ал. 2 от ЗДДС в размер на 645,05 лв. за забавено отразяване на процесните фактури за получени неустойки в дневника за продажби на дружеството.

Съгласно чл. 236, ал. 2 от ЗЗД, ако наемателят продължи ползването на недвижимия имот въпреки противопоставянето на наемодателя, (което е изразено, чрез прекратяването на договора, с покани от страна на [фирма] до адвокатското дружество за освобождаване на имота и предаване на владението, както и дължимост на сумите за обезщетение и снабдяване с изпълнителен лист от съда за неустойките), то той трябва да плаща всички неустойки, договорени при прекратяването на договора.

[фирма] е поканило Адвокатско дружество „Р. и съдружници“ да напусне недвижимия имот и да преустанови неговото ползване, което не се е случило до края на 31.12.2020 г.

Съгласно разпоредбите на ЗЗД, наем се дължи и плаща единствено при законосъобразно ползване на недвижим имот. При незаконсъобразно ползване на имота се дължи обезщетение, а не наем. Още повече, че този договор за наем е прекратен с изрично споразумение.

В случая не е налице мълчаливо потвърждаване на договора за наем по смисъла на чл. 236, ал. 1 от ЗЗД - ползване на недвижимия след изтичане на наемния срок и без противопоставяне на наемодателя, тъй като договорът е прекратен по взаимно съгласие.

Наличието на дължимо обезщетение за незаконсъобразно ползване на имота се потвърждава и от издаденият в полза на [фирма] изпълнителен лист от 11.06.2020 г. по гр. дело № 19375/2020 г. В изпълнителния лист, Софийски районен съд приема и изрично посочва, че след 19.11.2018 г. Адвокатско дружество „Р. и съдружници“ дължи неустойка за незаконсъобразното ползване на недвижимия имот.

Предвид горното, налице е хипотеза на ползване на недвижимия имот по чл. 236, ал. 2 от ЗЗД, при която законодателят изрично е регламентирал, че наемателят дължи обезщетение за незаконсъобразното ползване, а не наем, което категорично доказва липсата на доставка, респективно задължението за

начисляване на ДДС.

Издаденият РА е незаконосъобразен, но в същият е налице нарушаване на същността на финансово-правните норми и тяхното приложение, каквито се явяват и нормите на ЗДДС, а именно незачитане волята на законодателя, който изрично е заявил, че плащането с обезщетителен характер не е доставка и не дължи ДДС. Нещо повече, съгласно константната практика на ВКС правните норми не следва да се третират нито стеснително, нито разширително, т.е. орган по приходите не може да тълкува закона, а следва стриктно да го спазва, както е и чл. 26 ЗДДС.

Не на последно място, създаване на процедури в НАП, при които се изисква начисляване на ДДС при плащания с обезщетителен характер, води и до коренно изкривяване на данъчната практика, при която липсата на доставка, каквато се явява неустойката с обезщетителен характер, е основен мотив за отказване на данъчен кредит.

С оглед на което, процесният РА, с който е оказано да бъде възстановено недължимо начисленото от [фирма] ДДС за периода м. 11.2018 г. до м. 12.2020 г. в общ размер на 15 314 лв. по получени неустойки, и са начислени лихви за забава в размер на 645.05 лв. по чл. 124, ал. 2 от ЗДДС, е неправилен и незаконосъобразен и следва да бъде отмени изцяло, като на дружеството жалбоподател следва да бъде признато правото на възстановяване на недължимо начисленото ДДС за периода м. 11.2018 г. до м. 12.2020 г., по издадени фактури за „неустойка“ към Адвокатско дружество „Р. и съдружници“ в общ размер на 15 314 лв. по фактури, издадени от [фирма] към Адвокатско дружество „Р. и съдружници“ за периода м. ноември 2018 г. до м. декември 2020 г., както и определените в м. 07.2020 г. лихви за забава в размер на 645.05 лв.

Предвид гореизложеното, съдът намира, жалбата за основателна и като такава ще следва да бъде уважена, а ревизионният акт следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

С оглед изхода на делото и предвид направеното искане от жалбоподателя, на основание чл. 143, ал. 1 от АПК, ответникът следва да бъде осъден да му заплати сторените по делото разноски на основание чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.04 г. за Минималните размери на адвокатските възнаграждения, съобразно материалния интерес, в размер на 1009 лв., представляващи направени по делото разноски за адвокатско възнаграждение, а до пълния претендиран размер отхвърля като неоснователен и недоказан.

Предвид гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, Трето отделение, 71 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция - [населено място]. [улица], ет. 2, представлявано от Н. И. И. – управител, срещу РА № Р-22221121001408-091-001/18.11.21 г. издаден от Г. И. М. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и А. А. Н. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, **потвърден с Решение № 216 от 07.02.2022 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП**, с които е отказан ДДС за възстановяване за данъчни периоди от м. 11.2018 г. до м.12.2020 г. в общ размер 15 314 лв., както и определените в м. 07.2020 г. лихви за забава в размер на 645.05 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], да заплати на Б.“ О., ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция - [населено място]. [улица], ет. 2, представлявано от Н. И. И. – управител, сумата в размер на 1009 /хиляда и девет/ лева, представляваща направени по делото разноси.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено.

СЪДИЯ: