

РЕШЕНИЕ

№ 7654

гр. София, 08.12.2015 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав,
в публично заседание на 10.11.2015 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Анжела Савова, като разгледа дело номер **3731** по описа за **2015** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Настоящото административно производство е по реда на чл.156 и сл.ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] [населено място] срещу РА №Р-2205-1405080-091-01//05.12.2014 година, потвърден с Решение № 259/20.02.2015 година на Директор на Дирекция” ОДОП”.

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на атакувания ревизионен акт.Твърди се, че определените задължения са незаконосъобразни, в резултат на неизяснена фактическа обстановка, което води и до незаконосъобразност на издадения РА. Иска се отмяна на ревизионния акт.

В съдебно заседание,жалбоподателят- [фирма] [населено място], редовно уведомен при условията на чл.137,ал.7 АПК, се представлява от адвокат Я., редовно упълномощен ,който поддържа жалбата на заявените основания и заявява претенция за присъждане на разноски.Съображения относно незаконосъобразността на издадения РА ,развива и в представените по делото писмени бележки.

Ответникът по жалбата-Директор на Дирекция”Обжалване и данъчно осигурителна практика” при ЦУ на НАП-гр.С.,редовно уведомен при условията на чл.137,ал.7 АПК, се представлява от юрисконсулт А.,редовно упълномощена,която оспорва жалбата като неоснователна и претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства,ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните,при условията на чл.142,ал.1 АПК,вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

Със заповед № 114/30.12.2009 година, Териториален директор на НАП- [населено място] преназначил, считано от 01.01.2010 година Р. Г. Я. на длъжността Началник сектор с И.- П..

Със Заповед № РД-01-552/07.05.2013 година, Директор ТД на НАП С. наредил считано от 01.05.2013 година, функциите на компетентен орган да издава заповеди за възлагане на ревизии на основание чл.112,ал.2, т.1 от ДОПК да се изпълняват от поименно изброени служители, измежду, които Р. Г. Я. на длъжност- Началник сектор и определил поименно заместниците на лицата при отсъствие на титулярите, измежду, които- Д. В. Я. на длъжност- Началник сектор- Заместник на Р. Г. Я..

Със Заповед № РД-01-814/11.06.2014 година на Директор ТД на НАП- С. е наредено Д. В. Я. на длъжността Началник сектор“ Ревизии“ за времето от 20.06.2014 година до 11.07.2014 година да изпълнява задълженията на Р. Г. Я. на длъжността- Началник сектор“ Ревизии“.

Със Заповед за възлагане на ревизия №1405080/26.06.2014 година, Д. В. Я. на длъжност- Началник сектор” Ревизии”в качеството на заместник на Р. Г. Я. възложила да бъде извършена ревизия на [фирма], определила състава на ревизиращия екип- Е. Б. М. на длъжност-главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и Г. И. П. на длъжност- старши инспектор по приходите, обхвата, на ревизията по видове задължения и по периоди-ДДС за периода 01.01.2014-31.01.2014 година, срока ,в който следва да завърши ревизията- до три месеца, считано от датата на връчване на заповедта за възлагане.

Заповедта за възлагане на ревизия е връчена на електронния адрес на жалбоподателя ,за което е налице потвърждаване на получаването от дата 03.06.2014 година.

На 14.10.2014 година, органите по приходите, включени в състава на ревизиращия екип съставили Ревизионен доклад № Р-2205-1405080-092-01, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирания данъчен субект по ЗДДС за процесния период.

.Р. доклад е връчен на електронния адрес на дружеството жалбоподател на дата 20.10.2014 година.

На 05.12.2014 година, Р. Г. Я. на длъжност-Началник сектор „ Ревизии“ и Е. Б. М. на длъжност - главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията издали обжалвания РА № Р-2205-1405080-091-01, с който установили задълженията на ревизирания данъчен субект за процесния период.

РА е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 17.12.2014 година.

На 23.12.2014 година , жалбоподателят депозирал жалба до Директор на Дирекция“ ОДОП“ срещу издадения РА.

С Решение № 259/20.02.2015 година, Директор на Дирекция“ ОДОП“ потвърдил обжалвания РА .

Решението е връчено на жалбоподателя на дата 11.03.2015 година.

По делото са приложени всички събрани в хода на двете ревизионни производства писмени доказателства и послужилите при изготвяне на заключението на вещото лице.

По делото е назначена, изслушана и неоспорена от страните основна съдебно-счетоводна експертиза. В заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите ,поставени му ката задача.

Разпитан в съдебно заседание експертът заявява ,че поддържа заключението си.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в

преклузивния срок по чл.156,ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване.Разгледана по същество,жалбата се явява неоснователна, но по съображения, различни от сочените в нея.

При проверката законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма,спазени ли са процесуално-правните и материално правните разпоредби при издаването му-това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл.160,ал.2 ДОПК.

Обжалваният Ревизионен акт №[ЕГН]/11.03.2014 година,е издаден от компетентни органи- това е Р. Г. Я. на длъжност Началник сектор- орган, възложил ревизията и Е. Б. М.- на длъжност- главен инспектор по приходите. Между страните няма спор, а и от приложените по делото писмени доказателства се установява,че лицето Р. Г. Я. е заемал длъжността- Началник сектор“ Ревизии „ към датата на издаване на РА и е определен за орган , който може да възлага ревизии по реда на чл.112 от ДОПК въз основа на изрична заповед на Директор ТД на НАП- С. от 07.05.2013 година. От събраните доказателства също е установено ,че органът, определен да издаде ЗВР от 26.06.2014 година е отсъствал и бил заместван от страна на определения му за заместник. Д. В. Я. с нарочна заповед на Директор ТД на НАП- С.. Не се спори и също е установено, че именно Д. В. Я. е определена за орган, който може да замества Р. Г. Я. при негово отсъствие то с нарочна заповед на Директор ТД на НАП. Не се спори , че лицето Е. Б. М. е заемала длъжността- Главен инспектор по приходите, а и по делото се съдържат доказателства в тази насока. Наред с това ,настоящият съдебен състав намира ,че ревизионният акт е издаден от органи по приходите, посочени в нормата на чл.119, ал.1 от ДОПК, в сила от 01.01.2013 година- органът,възложил ревизията и органът по приходите ,определен за ръководител на ревизията. Безспорно тази промяна в органите, които могат да издават ревизионен акт ,водят и до промяна в самия ред за издаване на акта, както и до промяна в самата процедура по издаване на РА. Измененията на чл.119 от ДОПК, са в сила от 01.01.2013 година и засягат само и единствено образуваните след тази дата ревизионни производства.Ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизия/ аргумент от разпоредбата на чл.112,ал.1 от ДОПК. В конкретния случай, ревизионното производство е образувано на дата 26.06.2014 година – след влизане в сила на цитираното изменение на нормата на чл.119,ла.1 от ДОПК и същото е приключило по реда на измененията, цитирани в тази правна норма, което обуславя и издаването на РА от компетентни органи по смисъла на сочената разпоредба.

Р. акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120,ал.1 ДОПК задължителни реквизити-името и длъжността на органа,който го издава,номер и дата,данни за ревизираното лице,обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство,мотиви за издаването му, разпоредителна част,в която са определени задълженията на ревизираното лице,пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва,подпис на органа по приходите,който го е издал.Към ревизионния акт е приложен ревизионен доклад,който е вътрешно служебен акт. При съставяне на ревизионния доклад са допуснати процесуални нарушения, изразяващи се в липса на подписи на лицата, които са го съставили –чл.119,ал.2,т.10 от ДОПК/ като съдът указва на ответника по жалбата, че за обстоятелството РД подписан ли е от лицата ,който са

го съставили и кога е станало това, не сочи доказателства- ОПРЕДЕЛЕНИЕ №3549/30.06.2015 ГОДИНА, ПОСТАНОВЕНО ПО АДМ. ДЕЛО № 3731/2015 ГОДИНА – НА ГЪРБА НА ЛИСТ 177 ОТ ДЕЛОТО, НО ТАКИВА ДОКАЗАТЕЛСТВА НЕ БЯХА ПРЕДСТАВЕНИ. Въпреки това, неполагането на подписи от страна на органите по приходите ,които са съставили ревизионния доклад ,не води до порок на РА, опорочаващ същия до степен нищожност.

Това е така,защото в ТР №5 /

22. 06. 2015 година на ВАС“ е посочено, че макар че ревизионният доклад е основен акт във фазата на извършване на ревизионното производство, той е процесуален акт по смисъла на чл. 21, ал. 5 АПК. Независимо че разпоредбата на чл. 120, ал. 2, изр. първо от ДОПК сочи, че той се прилага към ревизионния акт и е неразделна част от него, то от това не следва, че законодателят е предвидил изискване волята на издателя на ревизионния акт да се наслажда върху волята на съставителите на ревизионния доклад и в тази кумулативност на двете волеизявления да се упражнява съвместна компетентност за издаването на ревизионния акт“.

„Друг извод не следва от сезиращата функция на ревизионния доклад и свързаните с момента на издаването му срокове, тъй като уведомяването на органа, възложил ревизията, не е правопораждащ факт за възникването на компетентността за издаването на ревизионния акт. Тя не произтича от ревизионния доклад, а е нормативно установена и персонално определена, поради което пороците на ревизионния доклад не рефлектират върху валидността на ревизионния акт. В качеството си на процесуален акт ревизионният доклад е процесуална предпоставка за издаването на ревизионния акт, а при липса на процесуална предпоставка е налице неспазване на процесуалните разпоредби по смисъла на [чл. 160, ал. 2 ДОПК](#), но не и толкова тежък порок, който да обуслови извод за нищожност на РА.

Съгласно [чл. 117, ал. 2, т. 10 ДОПК](#) изискването за подписване на ревизионния доклад от неговите съставители е задължителен реквизит на ревизионния доклад от външна страна, т.е. част от нормативно установените изискванията за форма на ревизионния доклад. Разпоредбата на [чл. 120, ал. 2 ДОПК](#), която предвижда, че ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт, не дерогира систематично предхождащата я норма на [чл. 120, ал. 1, т. 5 ДОПК](#), включваща сред задължителните реквизити на ревизионния акт наличието на мотиви за издаването му. И двете разпоредби са част от [чл. 120 ДОПК](#), озаглавен "Съдържание на ревизионния акт", а това сочи, че ревизионният доклад също е част от нормативно изискуемото съдържание на ревизионния акт. При наличие на порок в законоустановената форма, изразяващ се в липса на мотиви, опорочаването също не е толкова съществено, че да се приравни с пълна липса на форма, а оттам и на волеизявление, поради което отново не мотивира извод за нищожност на издадения ревизионен акт.Горното обосновава заключението, че не е налице нищожност на ревизионния акт, ако в ревизионния доклад, който е неразделна част от него, не е спазено изискването на [чл. 117, ал. 2, т. 10 ДОПК](#) за полагане на подписи от всички органи по приходите, които са го съставили.

Действително допуснато е нарушение на [чл. 117, ал. 2, т. 10 от ДОПК](#) по отношение РД, но РА съдържа всички реквизити и е подписан от оправомощени за това органи по приходите. Допуснатите процесуални нарушения при извършване на ревизията, включително и на етап изготвяне на РД нямат за последица нищожност на РА. Компетентността на органите по приходите в конкретната хипотеза за издаване на

РА произтича от нормата на чл.119 от ДОПК и ревизионният акт съдържа достатъчно собствени мотиви и фактически констатации, при което е налице съществена негова част, която го прави действителен. Използваният израз "потвърждавам констатациите в РД" в конкретния случай с оглед съдържанието на РА не го лишава от самостоятелни мотиви, защото за всяко извършено действие, период и установено задължение са изложени подробни съображения, изчисления и правни изводи.

При издаването му, органите по приходите са спазили процесуално-правните разпоредби. Ревизионното производство е първо, като същото е приключило по реда и в сроковете, предвидени в ДОПК. Неоснователен е доводът на жалбоподателя, че при издаването на ревизионния акт са допуснати съществени нарушения в посока необсъждане на доказателствата и несъбирането на относимите доказателства, защото в хода на ревизионното производство, органите по приходите са събрали относимите доказателства. Наред с това, дори и да не събрани доказателства в хода на ревизионното производство, то няма правна пречка същите да бъдат представени и в хода на съдебното.

При издаването на ревизионния акт са спазени и материално правните разпоредби.

На 20.09.2009 година между жалбоподателя и [фирма] е сключен предварителен договор за покупко- продажба на недвижим имот, по силата на който жалбоподателят в качеството на продавач поел задължение да продаде на купувача в степен на завършеност съгласно договора следния свой собствен недвижим имот- офис 29, самостоятелен обект в сграда с идентификатор 68134,2816,1730,37 на пети етаж, с обща площ 158,72 кв.м, находящи се в [населено място], @@11@[жк], а купувачът поел задължение да закупи имота и да изплати на продавача сумата от 120 000, която включва цената на имота в степен на завършеност според договора, идеалните части от правото на строеж и общите части на сградата, договорено е как да бъде изплатена цената- първа вноска в размер на 85400 лева в деня на подписване на АКТ 15 за предаване на строежа от възложителя и втора вноска в размер на 34 600 лева от цената, се заплаща в срок от два месеца след получаване на удостоверение за въвеждане в експлоатация на строежа, АКТ образец 16. С договора били уговорени и останалите права и задължения на страните- продавачът да довърши строителството и предаде имота на купувача в посочената в договора степен на завършеност, уговорен е срок на договора- продавачът е длъжен да завърши и продаде обекта в следните срокове на купувача- довършителни работи и приемане на сградата с Акт Образец 15- най- късно до 240 дни от подписване на договора, удостоверение за въвеждане в експлоатация на обекта- Акт образец 16 не по- късно от 320 дни от подписването на договора.

На 31.01.2014 година , жалбоподателят [фирма] издал в полза на Б. Риал Е. "Е. данъчна фактура с № 00..42 с предмет – по предварителен договор за покупко- продажба на офис 29 груб строеж с данъчна основа 100000 лева и ДДС в размер на 20 000 лева с обща сума за плащане -120 000 лева, с посочен начин на плащане – банков път. От заключението на вещото лице, изготвило съдебно- счетоводната експертиза, неоспорено от страните, е видно, че посочената във фактурата данъчна основа е осчетоводена от жалбоподателя по кредита на сметка 709- Приходи от дейността, а ДДС – по кредита на сметка 4532- Начислен данък продажби срещу дебит сметка 411- Клиенти с цялата сума за плащане фактурата е включена в Дневника за продажби за месец 01.2014 година. Но този извод на вещото лице е във връзка с представените от страна на жалбоподателя и съставени само и единствено

с цел защитната теза на жалбоподателя. Представените и послужили на вещото лице писмени доказателства не са били налични по време на извършване на ревизията и нещо повече дори- от събраните в хода на ревизионното производство доказателства е видно, че тази фактура не е включена в СД за данъчен период месец 01.2014 година. Нещо повече дори, именно защото подадената за месец 01.2014 година СД е била нулева ,на дата 15.04.2014 година управителят на жалбоподателя поискал да бъде коригирана СД за данъчен период месец 01.2014 година. Нещо повече дори- в приложените писмени доказателства ,представени на вещото лице, липсват подпис и печат на лицата,които са ги съставили и те не могат да бъдат доказателства за отразените в тях факти , още повече, че са с недостоверна дата и са само и единствено с цел защитната теза на жалбоподателя и по никакъв начин не могат да доведат до извод, че само с подаването на молба за корекция в данъчен период месец 01.2014 година в действителност жалбоподателят е включил процесната фактура в СД за на дата 14.02.2014 година и от там да се твърди ,че тази фактура е включена надлежно в СД за съответния данъчен период-месец 01.2014 година,защото от приложеното извлечение от електронната система на НАП е видно, че подадената СД от страна на жалбоподателя за този данъчен период е нулева.По делото няма доказателства обаче за прехвърляне правото на собственост на офис № 29 от [фирма] на [фирма] и такива доказателства не са представени и при извършване на проверка от страна на вещото лице в счетоводството на жалбоподателя. Посоченият офис № 29 не е заведен в счетоводството на жалбоподателя ,но от представената оборотна ведомост е видно ,че сумата от 149 852,58 лева/ данъчна основа като начално салдо по дебита на сметка 203- Сгради и конструкции и през 2014 година няма движение по сметката. От представените хронологични регистри от страна на жалбоподателя е видно, че за 2014 година няма плащане по фактурата ,издадена от жалбоподателя ,нито пък има внесена сума по банковата сметка на жалбоподателя,а към фактура № 000.42/31.01.2014 година е издадено кредитно известие от страна на жалбоподателя № 00.52/02.10.2014 година и кредитното известие е включено в Дневника за продажби и в СД за данъчен период 01.10.2014 година-31.10.2014 година. Получателят по доставката- [фирма] е включил процесната фактура в СД за данъчен период месец 01.2014 година, като за втори път [фирма] е включил фактура № 00.42/31.01.2014 година и КИ в Дневника за покупки и в СД за данъчен период месец 10.2014 година, няма данни обектът да е въведен в експлоатация. Следва да бъде отбелязано, че според [чл. 12, ал. 1 от ЗДДС](#), облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на [чл. 6](#) и [чл. 9 от ЗДДС](#), когато е извършена от данъчно задължено лице и е с място на изпълнение на територията на страната. Начисляването на данъка се извършва от доставчика, който е регистрирано лице за всяка извършена от него облагаема доставка на стока или услуга според [чл. 86 от ЗДДС](#). Съгласно [чл. 25, ал. 2 от ЗДДС](#), данъчното събитие възниква на датата,на която услугата е извършена,/ респективно е прехвърлена собствеността на стоката- [чл.25,ал.1 от ЗДДС](#). . Начисляването на данъка се извършва от доставчика, който е регистрирано лице за всяка извършена от него облагаема доставка на стока или услуга, според [чл. 86 от ЗДДС](#). Според [чл. 25, ал. 2 от ЗДДС](#), данъчното събитие възниква на датата, на която услугата е извършена,/ респективно е прехвърлена собствеността на стоката- [чл.25,ал.1](#). В разпоредбата на [чл.25,па.6 от ЗДДС](#) е посочено ,че на датата на възникаване на данъчното събитие данъкът става изискуем за облажгеминто досатвик ивъзниква аздълежине за ергистирарното лице да го начисли и данъкът става изискуме и когато ппреди ида везъникнало данъчното ъсмите по ал.2,3 и 4 се извърши цялостан ли частимонно ваносво палщане .Съгласно [чл. 25, ал. 7 от ЗДДС](#), когато преди да е възникнало данъчно събитие по [чл. 25, ал. 1 и2 от](#)

[ЗДДС](#) се извърши цялостно или частично авансово плащане по доставка, данъкът става изискуем при получаване на плащането. Разпоредбата за авансово плащане определя дата на данъчното събитие, различна от датата на извършване на услугата, предаване на стоката. Текстът на правната норма се отнася само за момента на изискуемостта на данъка, но не и до самото събитие. И в случаите на авансово плащане е необходимо да е налице доставка на стока или услуга, за да е дължим данъка, като нормата на [чл. 25, ал. 7 от ЗДДС](#) променя единствено момента на изискуемост на данъка, без да променя основанията, при които той е дължим/ правната норма не предвижда авансовото плащане като достатъчно и единствено данъчно събитие, което да е основание за начисляване на ДДС, при авансово плащане следва да има последваща реална доставка на стока или услуга, защото в противен случай е налице единствено паричен превод.

В конкретния случай ,на датата на издаване на данъчната фактура- 31.01.01.2014 година ,не е възникнало каквото и да било данъчно събитие, което да е обусловило издаването на данъчната фактура от страна на жалбоподателя. Нещо повече дори липсва и плащане към тази дата/ който факт се потвърждава не само от заключението на вещното лице ,изготвило съдебно-счетоводната експертиза ,но и от събраните по делото доказателства. Нещо повече дори, към датата на издаване на фактурата липсва каквото и да било прехвърляне на правото на собственост от страна на жалбоподателя на купувача по предварителния договор, оформено по надлежния ред- нотариален акт, няма плащане, няма отписване на обекта от счетоводството на жалбоподателя и от там изобщо не е настъпило никакво данъчно събитие към тази дата. В подкрепа на това е и представеното споразумение между продавач и купувач от дата 01.10.2014 година , с която страните по предварителния договор се съгласяват поради фактическа невъзможност обектът да бъде завършен и предаден със съответните актове в строителството в сроковете ,уговорени между страните и е прекратено по взаимно съгласие действието на предварителния договор и е уговорено да ес издаде кредитно известие към фактурата относно офис 29 поради неосъществена сделка по предварителния договор за продажба.

Нормата на чл.86 от ЗДДС сочи ,че регистрираното лице,за което данъкът е станал изискуем е длъжно да го начисли, като издаде данъчен документ и го включи в съответния регистър и СД по ЗДДС. От анализа на цитираните по- горе доказателства е видно, че на дата 31.01.2014 година не е възникнало данъчно събитие, което да обуслови издаването на данъчна фактура. Това е така е защото,фактурата като първичен счетоводен документ отразява възникнало преди нейното издаване данъчно събитие..Последното представлява факт от обективната действителност, с настъпването на който правната норма свързва пораждането на определени правни последици..На второ място, в съответствие с разпоредбата на чл.113 от ЗДДС- всяко данъчно задължено лице - доставчик, е длъжно да издаде фактура за извършената от него доставка на стока или услуга или при получаване на авансово плащане преди това освен в случаите, когато доставката се документира с протокол по [чл. 117](#). На второ място липсва плащане по фактурата ,което също да е основание да се приложи разпоредбата на чл.25,ал.7 от ЗДДС. Това от своя страна води до извод ,че данъкът по процесната фактура в размер на 20000 лева е начислен без основание , а от там е формиран данъчен кредит по ЗДДС, който може да бъде приспаднал от страна на получателя по доставката. На следващо място, съгласно чл.85 от ЗДДС данъкът е изискуем от всяко лице,което посочи данъка във фактура и/или известие по чл.112 от ЗДДС и с издаването на факутра без да е възникнало данъчно събитие и без да е извършено плащане, се създават предпоставки за ползване на данъчен кредит от получателя по доставката. Когато издателят на

фактурата навреме и напълно е отстранил риска от загуба на данъчни приходи, принципът за неутралност на ДДС изисква неправомерно фактурираният данък да може да бъде коригиран, без тази корекция да зависи от условието издателят на въпросната фактура да е действал добросъвестно. Държавите-членки сами трябва да определят процедурата, по която може да се коригира неправомерно фактурираният данък върху добавената стойност, при положение, че тази корекция не зависи от правото на преценка по усмотрение на данъчната администрация. В този контекст Съдът уточни в точка 18 от решението по горепосоченото дело G. H., че за да се гарантира прилагането на принципа за неутралност на ДДС, държавите-членки сами трябва да предвидят, в националните си законодателства, възможността от корекция на всеки неправомерно фактуриран данък, когато издателят на фактурата докаже добросъвестното си действие.⁵⁷ Трябва да се отбележи, че в главните производства, за разлика от горепосоченото дело G. H., рискът от загуба на данъчни приходи е бил навреме отстранен напълно, било защото издателят на фактурата е възвърнал и унищожил фактурата преди тя да бъде употребена от получателя, било защото, издателят на фактурата е платил посочената отделно сума във фактурата, тъй като тя вече е била използвана.⁵⁸ При тези обстоятелства, когато издателят на фактурата е отстранил напълно риска от загуба на данъчни приходи, принципът за неутралност на ДДС изисква неправилно фактурираният ДДС да може да бъде коригиран, без държавите-членки на подчинят тази корекция на добросъвестното действие на издателя на фактурата.⁵⁹ Важно е да се припомни по този повод, че мерките, които държавите-членки имат възможността да приемат по силата на [член 22, параграф 8](#) от Шестата директива, за да гарантират точното събиране на данъка и да избегнат измамата не трябва да надхвърлят необходимото за постигане на тези цели (обединени дела C-110/98 до C-147/98 *Gabalfria* и др. срещу *Agencia Estatal de Administracion Tributaria* (2000) E. I-1577, точка 52). Следователно те не могат да бъдат използвани по начин, който поставя под въпрос неутралността на ДДС, който е основен принцип на общата система на ДДС, установен с общностните разпоредби в тази област. Т.⁶⁰ Трябва да се отбележи, че изискването издателят на фактурата да докаже добросъвестното си действие когато навреме и напълно е отстранил риска от намаляване на данъчните приходи, не е необходимо, за да се гарантира събирането на ДДС и да се предотврати данъчната измама (виж, в този смисъл, дело C-361/96 *Grandes S. d'E. Minerales Francaises v Bundesamt fur Finanzen* (1998) E. I-3495, точки 29 и 30) и обратното, когато, както в горепосоченото дело G. H., рискът от загуба на данъчни приходи не е бил напълно отстранен, държавите-членки могат да подчинят възможността от корекция на неправилно фактурирания ДДС на условието издателят на фактурата да докаже добросъвестните си действия. Всъщност, както посочва националният съд, ако се окаже, че не е възможно да се анулира приспадането, което е признато на получателя на фактурата, издателят на фактурата, който не е действал добросъвестно, може да бъде държан отговорен за липсата на данъчни приходи, за да се гарантира данъчната неутралност. Общностното право не изключва възможността държавите-членки да считат съставянето на фиктивни фактури, посочващи неправомерно ДДС като опит за данъчна измама и да прилагат в тези случаи глобите или санкциите, специално предвидени в националните им законодателства и по принцип държавите-членки сами трябва да определят условията, при които може да бъде коригиран неправилно фактурираният ДДС. Държавите-членки могат следователно да решат по-специално дали тази корекция става по време на процедурата за определяне на данъка или с последваща процедура. и все пак, когато този риск е бил отстранен, корекцията на неправилно фактурирания ДДС не може да зависи от преценката по усмотрение на данъчната администрация/РЕШЕНИЕ НА СЪДА НА ЕВРОПЕЙСКИТЕ ОБЩНОСТИ ОТ

19.09.2000 Г. ПО ДЕЛО С-454/98. SCHMEINK & COFRETH AG & CO KG СРЕЩУ FINANZAMT BORKEN. (ДАНЪЧНО ОБЛАГАНЕ/ДДС). Следва да бъде отбелязано още ,че освен ,че в Решение на С. по обединени дела CI-78/02 и С-80/02 разпоредбата на член 21, параграф 1, б.“ в от Шеста директива 77/388 Е. на Съвета не изключва възможността за възстановяване на грешно посочени суми за във фактури, когато липсва аднъчно събитие, в Решението си обаче съдът посочва, че правилата за коригиране на неправилно начислен данък следва да бъдат обвързани с условието, че издателят на фактурата е действал добросъвестно и отстранил навреме и напълно риска от загуба на данъчни приходи, което гарантира спазването на данъчния неутралитет.

Именно по отношение на спазване на принципа за добросъвестност, съдът е указал в определението от 30.06.2015 година ,че в тежест на жалбоподателя е да установи,че е действал добросъвестно, но такива доказателства не са представени. Нещо повече дори- от събраните доказателства е видно, че фактурата не е включена в СД за съответния данъчен период- фактурата не е посочена в СД за съответния данъчен период, а от доказателствата по делото е видно ,че подадената СД за месец 01.2014 е нулева. Що се касае до депозираната молба от страна на управителя на ревизирания данъчен субект от дата 15.04.2014 година, с която същият поискал да бъде извършена корекция в СД по ЗДДС за данъчен период месец 01.2014 година с посочен резултат за периода начислен ДДС в размер на 20 000 лева, не може да доведе до извод, че жалбоподателят е действал добросъвестно. На първо място, съгласно общата разпоредба на чл.104 от ДОПК-Промени на подадени декларации и други данни или документи-след подаването на декларацията, но преди изтичането на законоустановения срок за подаването ѝ, подателят има право да прави промени, свързани с декларираните данни и обстоятелства, основата и определените задължения. По силата на алинея втора, промени в подадена декларация се извършват с нова декларация, а подадената след изтичането на срока по ал. 1 декларация за промени се смята за неподадена и не поражда правни последици за целите на данъчното облагане. При казаното по- горе, корекцията в СД за месец 01.2014 година е подадена на дата 15.04.2014 година и на второ място, съгласно специалната разпоредба на чл.126 от ЗДДС- Корекции на грешки при декларирането, сочи че допуснати грешки в подадени декларации по [чл. 125, ал. 1 и 2](#) вследствие на неотразени или неправилно отразени документи в отчетните регистри по [чл. 124](#) се коригират по реда на ал. 2 и 3. Грешките, установени до изтичането на срока за подаване на справка-декларацията, се поправят, като лицето извърши необходимите корекции и подаде отново декларациите по [чл. 125, ал. 1 и 2](#) и отчетните регистри по [чл. 124](#).) Извън случаите по ал. 2 грешките се поправят, като:

1. лицето извърши необходимите корекции в данъчния период, през който грешката е установена, и включи неотразения документ в съответния отчетен регистър за същия данъчен период - при неотразени в отчетните регистри по [чл. 124](#) документи;
2. лицето писмено уведоми компетентния орган по приходите, който предприема действия за промяна на задължението на лицето за съответния данъчен период - при неправилно отразени в отчетните регистри документи.

От анализа на разпоредбата е видно, че молбата за корекция е подадена на дата 15.04.2015 година съгласно тази разпоредба, фактурата / по- скоро отразяването на грешката е следвало да стане в същия данъчен период, в който е посочена като грешна- месец април 2014 година, а не обратно към дата 01.2014 година, когато е издадена фактурата и не е била включена. Именно в данъчен период месец 04.2014 година е следвало да бъде включена невключената и неотразена цитираната по- горе фактура. Наред с това, в подкрепа на извода, че

жалбоподателят е действал недобросъвестно е и фактът ,че същият е станал собственик на твърдения за негов и собствен имот офис №29 едва през 2012 година и към датата на твърдяното данъчно събитие- 31.01.2014 година изобщо не е възникнало никакво данъчно събитие/ нито е прехвърлено нещо ,нито е извършено нещо по предварителния договор. Нещо повече дори, получателят по доставката е включил два пъти процесната фактура в СД- както за месец 01, така и за месец 10.2014 година, което от своя страна води до извод, че получателят по доставката е използвал два пъти начисленият ДДС, за да ползва право на данъчен кредит и то само и единствено с цел ощетяване на фиска. Всичко това сочи както на недобросъвестност на доставчика ,така и на липса на основания за издаване на фактурата на дата 31.01.2014 година, което пък от своя страна води до извод, че лицето ,което неправомерно е начислило данък, го дължи/ жалбоподателят. С оглед на това, съвсем законосъобразно органите по приходите са начислили допълнително ДДС в размер на 20000 лева и лихва в размер на 1631,78 лева.

В контекста на изложеното ,настоящата инстанция намира ,че ревизионният акт е законосъобразен, което предполага отхвърляне на предявената срещу него жалба

С оглед изхода на спора и в съответствие с разпоредбата на 161,ал.1 ДОПК, в полза на ответника по жалбата следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 1269 лева, изчислено по реда на чл.8,ал.2 от Нрадебта за иминланите давоктастик възангарежидния. Това е така ,защото съдебните разноски са разходите на страните, произтичащи от участието им в административното производство.Всяка от страните по делото е отговорна за направените разноски. Отговорността за разноски по принцип е обективна/ безвиновна/, защото загубила спора страна отговаря за разноски, дори ако е положила най- голямо старание да води процеса добросъвестно. Съгласно разпоредбата на чл.81 от ГПК/ приложим по силата на препращащата норма на параграф 2 от ДР на ДОПК, по присъждането на разноски, съдът се произнася във всеки акт, с който приключва разглеждането на делото в съответната инстанция.Отговорността за разноските е гражданско облигационно отношение, то произтича от процесуалния закон и е уредено от него. Задължението за разноски произтича от неоснователно предизвикания правен спор и тежестта за тях е за страната, която неоснователно е предизвикала същия..

Воден от гореизложеното и на основание чл.160,ал.1 ДОПК,Административен съд-София град

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на [фирма] [населено място] срещу РА №Р-2205-1405080-091-01//05.12.2014 година, потвърден с Решение № 259/20.02.2015 година на Директор на Дирекция” ОДОП”.

ОСЪЖДА [фирма] ГР. С. ДА ЗАПЛАТИ НА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ“ ОДОП“ СУМАТА ОТ 1269 ЛЕВА/ ХИЛЯДА ДВЕСТА ШЕСТДЕСЕТ И ДЕВЕТ ЛЕВА/ ЮРИСКОНСУЛТСКО ВЪЗНАГРАЖДЕНИЕ.

На основание чл.138 АПК,препис от решението да се изпрати на СТРАНИТЕ.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на РБ в 14-дневен срок от получаване на препис от същото,съгласно разпоредбата на 160,ал.6 ДОПК,вр. с чл.211,ал.1 АПК.

СЪДИЯ:

