

РЕШЕНИЕ

№ 3967

гр. София, 16.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,
в публично заседание на 16.03.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова-Десподска

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **5414** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба, уточнена с молба от 29.07.2020 г., на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за управление: [населено място], [улица], представлявано от В. Л. – управител срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221019003106-091-001/27.12.2019 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията и А. А. Н. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 481 от 27.03.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ДОДОП/ - [населено място].

С жалбата се оспорва изцяло ревизионният акт, потвърден с решението на директора на ДОДОП, с който са извършени корекции на декларираните от дружеството резултати по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчен период м. 07.2019 г. на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС в размер на 36 756,73 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 1 378,49 лв. За данъчните периоди м. 05.2019 г. и м. 06.2019 г. не били извършени корекции на декларираните от лицето резултати по ЗДДС, но са начислени лихви за забава в общ размер на 35,15 лв. във връзка с деклариран, но невнесен данък върху добавената стойност (ДДС).

В уточняващата жалбата молба от 29.07.2020 г. се излагат твърдения че РА е незаконосъобразен, необоснован, като издаден в нарушение на материалния закон и при съществени нарушения на административнопроизводствените правила. В жалбата се твърди, че РА е издаден в нарушение на принципите на законност, обективност, служебно начало, добросъвестност и право на защита залегнали в чл. 2, чл. 3, чл. 5 и

чл. 6 от ДОПК. По същество се твърди, че неправилно органите по приходите са извели изводи за липса на стоки, тъй като в инвентаризация не били взети предвид стоките намиращи се в превозното средство за доставка. Съобразно изложеното, изразява искане РА да бъде изцяло отменен като неправилен и незаконосъобразен. Претендира и присъждане на направените във връзка с делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателя, редовно призован, се представлява от адв. М., който поддържа жалбата по доводи изложени в депозираните по делото писмени бележки.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител, изразява становище за неоснователност на жалбата.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата. Административен съд София- град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчните периоди от 01.01.2019 г. до 31.03.2019 г. е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221019003106-020-001/14.05.2019 г., връчена на 16.05.2019 г. по електронен път, издадена от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на С., оправомощен със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на и.д. директор на основание чл. 114, ал. 2 от ДОПК. Срокът на ревизията е продължен със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) № Р-22221019003106-020-002/14.08.2019 г. и ЗИЗВР № Р-22221019003106-020-003/13.09.2019 г., като е определен краен такъв до 16.10.2019 г. Със ЗИЗВР № Р-22221019003106-020-004/18.09.2019 г. в обхвата на ревизията е включено и определянето на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчните периоди от 01.04.2019 г. до 31.07.2019 г. Всички ЗИЗВР са издадени от Г. И. М., в качеството на орган, възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221019003106-092-001/29.10.2019 г., връчен на 29.10.2019 г. по електронен път, като от страна на жалбоподателя не било подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с издаването на РА № Р-22221019003106-091-001/27.12.2019 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.

В хода на ревизионното производство с оглед проверка спазването на изискванията на ЗДДС, органът по приходите е връчил на ревизираното лице искания за предоставяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. № Р-22221019003106-040-001/27.05.2019 г. и № Р-22221019003106-040-002/02.08.2019 г. В отговор, от [фирма] са представени изискваните документи.

В хода на ревизията, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното дружество, са извършени процесуални действия, описани в констативната част на РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Установено било, че през ревизирия период [фирма] извършвал търговия с цигари и тютюневи изделия, като от страна на дружеството са били декларирани следните обекти: офис, находящ се в [населено място], [улица] нает склад/магазин, находящ се в [населено място], [улица], пазар „Зимница“, съгласно сключен договор за наем със [фирма], ЕИК[ЕИК].

При извършените проверки било установено, че дружеството жалбоподател имало регистрирани два ЕКАФП: с рег. № 4102919 и № на ФУ ОУ484874 и с рег. № 4083442 и № на ФУ ОУ428160. Било декларирано, че продажбите и съхранението на стоки се извършвали от два обекта - нает склад/магазин № 8 с площ от 6 кв.м., находящ се в [населено място], [улица], пазар „Зимница“ и наето МПС товарен автомобил марка „ФИАТ“, модел „ДУКАТО“ с рег. [рег.номер на МПС], съгласно Договор за наем от 15.03.2018 г., сключен с [фирма], ЕИК[ЕИК].

С протокол № 0321340/31.07.2019 г., с опис, неразделна част от протокола, издаден във връзка с Резолюция № О-22220019117155-ОРП-001/09.07.2019 г., за извършена инвентаризация на 31.07.2019 г. на наличните стоки в обект - склад/магазин № 8 с площ от 6 кв.м., находящ се в [населено място], [улица], пазар „Зимница“, било констатирано, че съгласно опис, стойността на наличните стоки (описани по продажни цени с включен ДДС) е 30 679,00 лв. Органите по приходите са изчислили стойността на наличните стоки по доставни цени - 24 287,54 лв., като са ползвали следната формула $30\,679:1,2 = 25\,565,83 - 5\% \text{ търговска отстъпка (ТО)} = 24\,287,54 \text{ лв.}$

Във връзка с извършената инвентаризация на наличните стоки към 31.07.2019 г., до ревизираното дружество е изготвено второ ИПДПОЗЛ № Р-22221019003106-040-002/02.08.2019 г., с което са изискани различни счетоводни документи.

Въз основа на събраните доказателства и данните за отчетените покупки и продажби на стоки за периодите от 01.04.2019 г. до 31.07.2019 г., наличността на стоки по обратна ведомост към 31.03.2019 г., както и резултатите от извършената инвентаризация, органите по приходите са установили, че към 31.07.2019 г. [фирма] е следвало да разполага с налични стоки на стойност 208 071,19 лв. При извършената инвентаризация на 31.07.2019 г. било установено, че [фирма] разполага със стоки на стойност 24 287,54 лв., т.е. към 31.07.2019 г. е установена липса на стоки в размер на 183 783,65 лв.

За установената липса на стоки в размер на 183 783,65 лв. [фирма] органите по приходите са приели, че е налице хипотезата на чл. 79, ал.1 от ЗДДС във връзка с чл. 86, ал. 1 от ЗДДС и са начислили данък в размер на 36 756,73 лв. Данъкът е начислен за данъчен период през м. м. 07.2019 г., доколкото липсата на стоки е установена при извършената инвентаризация на 31.07.2019 г.

В хода на ревизията е констатирано, че данъчният кредит през процесиите периоди от 01.01.2019 г. до 31.07.2019 г. е формиран от покупка на стоки - тютюневи изделия от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] и от покупки на услуги - наем на помещение и на МПС. С РА не са извършени корекции на упражненото право на приспадане на данъчен кредит.

Въз основа на подробно изложени мотиви, по жалба вх. жалба вх. №53-06-749/21.01.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-130/27.01.2020 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен ак № Р-22221019003106-091-001/27.12.2019 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията и А. А. Н. -ръководител на ревизията, директорът на дирекция

„Обжалване и данъчно- осигурителна политика“ [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, с решение № 481 от 27.03.2020 г. посочения РА е потвърден.

По делото са събрани гласни доказателствени средства с разпита на свидетеля И. Д. К., от показанията на които се установява, че ревизиращият екип отказал да бъде извършена проверка в МПС, където имало сериозно количество стоки.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от [фирма] жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е връчено на 31.03.2020 г., а жалбата до съда е депозирана чрез директора на дирекция „ОДОП“ с дата 16.04.2020 г., поради което е спазен срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал. 2 ДОПК.

Наред с посоченото жалбата е процесуално допустима, тъй като е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № РР-22221019003106-091-001/27.12.2019 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията и А. А. Н. -ръководител на ревизията, директорът на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна политика“ [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, с който който са извършени корекции на декларираните от дружеството резултати по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчен период м. 07.2019 г. на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС в размер на 36 756,73 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 1 378,49 лв. За данъчните периоди м. 05.2019 г. и м. 06.2019 г. не били извършени корекции на декларираните от лицето резултати по ЗДДС, но са начислени лихви за забава в общ размер на 35,15 лв. във връзка с деклариран, но невнесен данък върху добавената стойност (ДДС).

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложено надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и

ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа. Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифициран електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава както от представените по делото доказателства, така и от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл.28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл. 22, т. 4 ЗЕДЕУУ, доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл. 24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл. 24 ЗЕДЕУУ – арг. чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

По материалната законосъобразност на акта:

Разпоредбата на чл. 79 от ЗДДС е озаглавена „Корекции при унищожаване, липси и брак на стока или при доставка на стока или услуга“ Съгласно чл. 79, ал. 1 ЗДДС регистрирано лице, което изцяло, частично или пропорционално на степента на използване за независима икономическа дейност, е приспаднало данъчен кредит за произведена, придобита или внесена от него стока, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоката начислява и дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит. Съгласно, ал. 2 от разпоредбата регистрирано лице, което изцяло, частично или пропорционално на степента на използване за независима икономическа дейност е приспаднало данъчен кредит за произведена, придобита или внесена от него стока, съответно изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за получена услуга, при извършване на последваща доставка на стоката или услугата, за която не е налице право на приспадане на данъчен кредит, дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит. В, ал. 3 е предвидено, че за стоките и услугите, които са или биха били дълготрайни активи, за целите на, ал. 1 и 2 лицето дължи данък в размер, определен по формула, която е изрично посочена за недвижимите имоти - т. 1. Начисляването на данъка по, ал. 1 - 3 се извършва в данъчния период, през който е възникнало съответното обстоятелство, чрез съставяне на протокол за определяне размера на дължимия данък и отразяването му в дневника за продажбите и справка-декларацията за този данъчен период (ал. 4). Видно от разпоредбата на чл. 79, в нея е предвидено извършването на еднократна корекция относно дължимия данък в различните хипотези на извеждане на актив от патримониума на стопанския субект.

Нормата на чл. 79 от ЗДДС и дефинитивната разпоредба на §1 от ДР на ЗДДС, не дава самостоятелна правна регламентация на понятието „липси“. Поради това следва да се приеме общоприетото такова, съгласно ЗСч. Общоприето е установяването на липси да се извършва след надлежно проведена инвентаризация по смисъла на ЗСч. Следва да се има предвид, че по своята същност инвентаризирането е натурална и стойностна проверка на съответствието на отразените по счетоводните сметки стоки. Едва след констатиране на количествено несъответствие по отношение на конкретен вид стоки /различие между счетоводни и фактически данни/ може да се премине към определяне на стойностното изражение на установеното разминаване, което може да представлява липса или излишък на активи.

Съгласно §1, т. 5 от ДР на ЗСч. в сила от 01.01.2016 г., обн. ДВ. бр. 95 от 8 декември 2015 г., изм. ДВ. бр. 74 от 20 септември 2016 г., изм. и доп. ДВ. бр. 95 от 29 ноември 2016 г., изм. и доп. ДВ. бр. 97 от 6 декември 2016 г. инвентаризацията е процес на подготовка и фактическа проверка чрез различни способи на натуралните и стойностните параметри на активите и пасивите на предприятието към точно определена дата, съпоставяне на получените резултати със счетоводните данни и установяване на евентуални разлики. Липсата на стоки представлява положителната разлика между счетоводно заведените стоки по счетоводна сметка, отчитаща съответния актив и реалната /фактическа/ наличност, установена при инвентаризация. В настоящия случай спорен по делото е въпросът налице ли са липси на стоки към 31.07.2019 г. в размер на 183 783,65 лв. установени с извършената на 31.07.2019 г. на [фирма] от органите по приходите инвентаризация и следвало ли е да се начисли данък по реда чл. 79, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 86, ал. 1 от ЗДДС.

Установява се от доказателства по делото, че дружеството жалбоподател през процесния период е извършвало търговия с цигари и тютюневи изделия, като продажбите и съхранението на стоки се извършвали от два обекта - нает склад/магазин № 8 с площ 6 кв.м., находящ се в [населено място], [улица], пазар „Зимница“ и наето МПС - товарен автомобил марка „ФИАТ“, модел „ДУКАТО“ с рег. [рег.номер на МПС] .

С оглед разпределената по делото доказателствена тежест, тежестта за доказване настъпването на всички правопораждащи претендираното право положителни факти е за ревизирия субект. Той следва да проведе главно доказване, което винаги, за да е успешно, следва да бъде и пълно, с ангажиране на относимите към спора доказателства.

В настоящия случай от страна на жалбоподателя в проведното се съдебно производство, освен изслушаните гласните доказателствени средства, които съдът цени при условията на чл. 172 от ГПК във вр. с чл. 144 от АПК с оглед заинтересоваността на свидетеля /служител в дружеството жалбоподател на длъжност „счетоводител“/ , не са ангажирани каквито и да е други доказателства, в това число и експертни познания, оборващи изводите на органите по приходите за констатираната липса на стоки в размер на 183 783,65 установена при извършената на 31.07.2019 г. инвентаризация.

Основния довод на база на който е изградена тезата на жалбоподателят, че голяма част от липсващите стоки са били в МПС - товарен автомобил марка „ФИАТ“, модел „ДУКАТО“ с рег. [рег.номер на МПС] , не се доказва в процеса. Лаконичните показания на свидетеля К., че ревизирият екип не е съобразил наличието на втори касов апарат използван при продажба на стоки за разносна търговия и обстоятелството, че стоката се намирала в МПС и ревизирият екип отказал да я брои, не кореспондират с фактите, установени в ревизионното производство и в настоящото съдебно такова. Следва да се посочи, че всяка една доставка на стока е положителен факт от действителността, която при осъществяването си оставя следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Във връзка с това, всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените сделки, а такива за установените липси не са ангажирани.

Органите по приходите са извършили подробен анализ на всички доказателства представени от ревизираното лице и изисканите такива по реда на ДОПК документи, в това число и счетоводни регистри, отразяващи хронологията на счетоводната

отчетност от момента на придобиване и завеждане на стоково-материалните запаси до тяхната реализация или извеждане от употреба. Този анализ е обобщен заедно с извършената инвентаризация, с приложен инвентаризационен опис, при която са проверени и описани инвентаризиранияте обекти, които са обобщени в сравнителна ведомост, чрез която са били установени различията между счетоводните данни и данните за фактическото състояние на проверявания обект и са установени резултатите.

Наред с това РО е взел предвид и, че до издаване на РА и в последствие ревизирианият субект не е начислил данък за бракуване на стоката в срока по чл. 79, ал. 4 от ЗДДС и чл. 66, ал. 3 от Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност за установените липси.

Корекцията се извършва в данъчния период, през който са възникнали съответните обстоятелства чрез съставяне на протокол за извършената корекция и отразяване на този протокол в дневника за продажби и в СД за този данъчен период, а същият се издава най-късно на последния ден от данъчния период, през който са възникнали обстоятелствата за извършване на корекцията. Както е установено още в хода на ревизията, тези условия не са изпълнени от [фирма], което е довело до правилното и законосъобразно начисляване на ДДС от органите по приходите на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 96, ал.1 от ЗДДС върху констатираните през м. 07.2019 г. липси на стоки в размер на 36 756,73 лв. и лихви за забава в размер на 1 378,49 лв. РА, в частта на начислените лихви за забава на основание чл. 1 от ЗЛВДТДПДВ, съобразно установената липса към 31.07.2019 г., за данъчни периоди м. 05 и м.06.2019 г., съдът намира също за правилен и законосъобразен и основателно от органите по приходите е прието, че за този период за който е деклариран, данък не е внесен.

По изложените съображения, съдът намира че РА е издаден в съответствие с изискванията на процесуалния и материалния закон, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Предвид изхода от делото и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение в размер на 1675.11 лева, съгласно чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1, във връзка с чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София- град, III отделение, 70-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за управление: [населено място], [улица], представлявано от В. Л. – управител срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221019003106-091-001/27.12.2019 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията и А. А. Н. -ръководител на ревизията, потвърден с решение № 481 от 27.03.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ДОДОП/ - [населено място], с който са извършени корекции на декларираните от дружеството резултати по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчен период м. 07.2019 г. на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС в размер на 36 756,73 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 1 378,49 лв., а за данъчните периоди м. 05.2019 г. и м. 06.2019 г. са начислени лихви за забава в общ размер на 35,15 лв. във връзка с деклариран, но невнесен данък върху добавената стойност (ДДС).

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите сумата от **1675.11 лева**, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

СЪДИЯ: