

РЕШЕНИЕ

№ 3489

гр. София, 28.05.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,
в публично заседание на 18.05.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Диана Стамболова

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **6548** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) и е върнато за ново разглеждане с Решение №8997/07.07.2020г. по адм. дело №4214/2020г. по описа на ВАС, I отделение, с което е отменено решение № 252/13.01.2020г. на Административен съд – София град, постановено по адм. дело № 11908/2018 г.

Образувано е по жалба от [фирма]- [населено място], представлявано от управителя М. Ц. В. срещу ревизионен акт № Р – 22221717005199 – 091 – 001/05.04.2018г., потвърден с решение № 1096/27.07.2018г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., с който на дружеството са установени задължения по ЗДДС в размер на 43 499.17 лева главница и 11935.15 лева лихви за данъчните периоди от месец септември 2014г. до месец ноември 2016г. и по ЗКПО в размер на 10 121.23 лева главница и 2 616.27 лева лихви за забава за данъчните периоди 2014г. и 2015г. Задълженията са в резултат от облагане по реда на чл. 122, ал. 2 с ДДС на извършени, но неотразени продажби на обувки, които приходната администрация е приела, че представляват доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС с място на изпълнение на територията на страната, облагаеми по смисъла на чл. 12, ал.1 от ЗДДС, при достигнат облагаем оборот над 50 000 лева, от дата по чл. 102, ал. 4 от ЗДДС. Задълженията по ЗКПО са формирани въз основа на укрити приходи от продажбите на обувки, за които с ревизионния акт е начислен ДДС. Жалбоподателят излага подробни съображения незаконосъобразност на РА в потвърдената му част, като постановен при нарушение материалния закон. Моли РА да бъде отменен в оспорваната част.

В съдебно заседание и по съществото на спора, жалбоподателят, редовно призован, не се представлява, с писмено становище поддържа жалбата на изложените в нея основания и моли съда да я уважи. Претендира присъждане на направените по делото разноски.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизията е възложена със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221717005199-020-001/08.08.2017г., изменяна със Заповеди № Р-22221717005199-020-002/31.10.2017г. и № Р-22221717005199-020-003 от 04.12.2017г., издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“, упълномощена със Заповед № РД – 01 – 803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП – С.. Предмет на ревизионното производство е установяване на задължения по ЗДДС за периодите от 01.09.2014г. до 30.11.2016г. и по ЗКПО за периодите от 01.01.2014г. до 31.12.2015г. За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад № Р-22221717005199-092-001 от 06.02.2018 г., срещу който е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, прието за неоснователно с ревизионен акт № Р – 22221717005199 – 091 – 001/05.04.2018г., потвърден с решение № 1096/27.07.2018г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С решение № 252/13.01.2020 г. по адм. дело № 11908/2018 г. на АССГ е отменен ревизионния акт в частта на установените задължения за корпоративен данък за 2014 г. и 2015 г. за разликата над 6 222.06 лева до 10 121.23 лева и съответните лихви над 1 498.56 лева и до 2 616.27 лева или за сума в размер на 3 899.17 лева и съответните лихви от 1 117.71 лева. В останалата част – по отношение на начисления ДДС в размер на 43 499.17 лева и лихви от 11 935.15 лева за данъчни периоди м.09.2014 г. – м.11.2016 г. и корпоративен данък за 2014 г. и 2015 г. в общ размер на 6 222.06 лева и съответните лихви в размер на 1 498.56 лева – жалбата е отхвърлена като неоснователна.

За да постанови този резултат, съдът е приел, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни органи по приходите по чл. 119, ал.2 ДОПК и във формата и съдържанието по чл. 120 ДОПК. Не е констатирал съществени нарушения на процесуалните правила за провеждане на ревизията. Приел е, че при издаването му правилно е приложен и материалния закон. От събраните по делото доказателства съдът е установил, че през ревизираните периоди [фирма], извършва търговия с кецове чрез онлайн магазин и стационарен обект, находящ се в [населено място], [улица]. Начините на плащане на покупките от онлайн магазина са „при получаване от куриер“ и чрез „банков трансфер“. При извършена проверка на [фирма] – дружество, предоставящо куриерски услуги, е представена справка за пратките и изплатените наложени платежи на [фирма] съдържаща данни за товарителницата, получател, сума на наложения платеж, вид на стоката, дата на плащане на наложения платеж и др. информация за конкретната доставка. Чрез използване функционалностите на ПП А. органите по приходите са извършили съпоставка между издадените от дружеството фискални бонове и изплатените суми по наложени платежи. Справките са изведени в два файла „несъвпадащи.xls“ и „съвпадащи.xls“.

Резултатите от тази съпоставка са обективирани в протокол за извършена проверка от 07.08.2017 г., който е приобщен в ревизионното производство, заедно с представените на електронен носител от [фирма], документи - РКО за изплащане на суми.

С Решение №8997/07.07.2020г. по адм. дело №4214/2020г. по описа на ВАС, I отделение, е отменено решение № 252/13.01.2020 г. по адм. дело № 11908/2018 г. на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на първоинстанционния съд. С решението на ВАС са дадени указания да се отстранят допуснатите съществени процесуални нарушения. Според указанията на ВАС при новото разглеждане съдът следва да даде указания на директора на дирекция ОДОП – С., че следва да представи документите, въз основа на които са формирани констатациите в ревизионния акт за укрити приходи от получени наложени платежи, изплатени от Е. Експрес О., в това число РКО за изплащане на суми на Ш. Кецове О., приложени като нечетливи снимки и товарителниците, за които се отнасят. След събирането на тези доказателства, съдът следва да назначи допълнителна съдебно – счетоводна експертиза, която да провери извършената от органите по приходите съпоставка на получените от ревизираното дружество наложени платежи за периода м.10.2013 г. - м.12.2015 г. и отчетените наложени платежи с издаването на фискален бон. С оглед резултатите от тази проверка експертизата да посочи достигнат ли е оборот за задължителна регистрация по ЗДДС и към кой момент, респективно да изчисли размер на задължения по ЗДДС за процесните периоди от м.09.2014 г. – м.11.2016 г. По ЗКПО експертизата следва да провери в счетоводството на ревизираното лице отразеният приход по сметка 411 "Клиенти" с включен ДДС ли е или не, съответно размера на отчетените приходи по ГДД за 2014 г. и 2015 г. включват ли ДДС или не. По отношение на разходите експертизата следва да как е формирана отчетната стойност на стоките по сметка 304 "Стоки" - със или без ДДС. С оглед резултатите от проверките - вещото лице да изчисли приходите и разходите на [фирма] по ЗКПО за 2014 г. и 2015 г. и да посочи размера на задълженията за корпоративен данък, като съобрази декларирания и внесен от дружеството корпоративен данък.

Съдът е указал на ответника, че негова е доказателствената тежест и следва да представи документите, въз основа на които са формирани констатациите в ревизионния акт за укрити приходи от получени наложени платежи, изплатени от Е. Експрес О.. Такива не са представени нито от ответника, нито от третото неучастващо в делото лице, въпреки неколккратно изисканите служебни справки от съда.

По искане на ответника, по делото е назначена допълнителна съдебно - счетоводна експертиза, чието заключение не е оспорено от страните и е прието за обективно. Съгласно заключението на допълнителната ССЕ предоставените данни на експертизата от счетоводството на [фирма], съвпадат с доказателствата по делото. За процесните периоди - м.09.2014г. до м.11.2016г., е налице несъответствие между осчетоводените приходи в счетоводните регистри на [фирма] и предоставените данни от [фирма] за отчетени наложени платежи, в размер на 183 273,00 /сто осемдесет и три хиляди двеста седемдесет и три/ лева. За несъответствието е изготвена таблица с данни за стойност на наложения платеж с неиздаден касов бон, № на товарителница, дата на изплащане на наложения платеж и получател на сумата, представена в Приложение №1 – Справка за неосчетоводените наложени платежи от [фирма] за периода м.09.2014г. до м.11.2016г. При тези данни за несъответствия експертът прави извод, че [фирма] е достигнало оборот за задължителна регистрация по чл. 96, ал.1 от ЗДДС през месец август 2014г.; Задължението по ЗДДС за

процесните данъчни периоди от м.09.2014г. до м.11. 2016г. е в размер на 45 668,83 лева, подробно описано в Констативно-съобразителната част.

В частта по ЗКПО след проверка в счетоводството на [фирма] вещото лице дава отговор, че отразеният приход по сметка „Клиенти“ е с включен ДДС; размерът на отчетените приходи по ГДД за 2014г. и 2015г. включва ДДС; отчетната стойност на стоките по сметка 304“Стоки“ –е с ДДС.

С оглед резултата от проверката и при съобразяване с размера на неотчетените приходи по наложени платежи, експертът е изчислил размера на приходите и разходите на [фирма] по ЗКПО за 2014г. и 2015г. и е посочил размера на задълженията за корпоративен данък, като се съобрази и декларираният и внесен от дружеството корпоративен данък, както следва:

- За 2014г.:
 - Размер на приходите – 80 528,83 лева;
 - Размер на разходите – 44 780,27 лева;
 - Размер на дължимия корпоративен данък – 2 817,94 лева
- За 2015г.:
 - Размер на приходите – 157 110,83 лева;
 - Размер на разходите – 83 764,30 лева;
 - Размер на дължимия корпоративен данък – 3574,80 лева

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществото на правния спор:

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК. РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Съдът намира, че обжалваният РА е постановен при нарушаване на материалния закон.

Ревизията е извършена, като органът по приходите е намерил за доказани предпоставките на чл.122, ал.1, т.2 ДОПК – налице са данни за укрити приходи или доходи. Съгласно разпоредбата на чл.124, ал.2 от ДОПК, в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл.122 от ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл.122, ал.1 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест е за жалбоподателя. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл.122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи обаче презумпцията по чл.124, ал.2 от ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай

тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирия субект. Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени от закона в разпоредбата на чл. 122, ал.1, т.1 – 8 от ДОПК. Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размера на последните са нормативно установени и следва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл.122, ал.1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл.122, ал.2 и ал.4, ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. За целта, основанията по чл.122, ал.1 ДОПК следва да са безспорно установени и тежестта за доказване, както бе посочено, е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти, обосноваващи някоя от хипотезите на чл.122, ал.1 от ДОПК. В случая, органът по приходите не е доказал факти, даващи основание да се приеме, че е реализирана хипотезата на чл.122, ал.1, т.2 ДОПК, при определяне на задълженията по ЗДДС и ЗКПО.

В настоящото съдебно производство ответника не успя да ангажира други доказателства, различни от първоначално представените. Справката от Е. Експрес О. е съставена въз основа на приложения по делото нечетливи снимки на документи. Доколкото се основава само на първоначалните документи, приетата допълнителна ССЕ не допринесе до обосноваване тезата на ревизиращите.

Безспорно е установено, че по жалба на Ш. Кецов О. е заведена преписка №44975/2015 г. по описа на 02 РУ-СДВР с оплакване за откраднати обувки и материали. Органите по приходите правят необосновани предположения, че след като обувките и материалите и до днес не са открити и наказателното производство срещу свидетелите Л. Ц. и П. Г., е прекратено, то приходите реализирани от доста спорните свидетели Л. Ц. и П. Г., е следвало да бъдат осчетоводени от дружеството. Самите те не дават смислено обяснение на какво основание са изпращали пратки и са получавали суми след като не са в трудовоправни или гражданскоправни отношения с Ш. Кецов О..

Изложените съображения сочат за недоказаност на основанията по чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК. Доводите на ревизиращите органи за наличие на основания по този законов текст са необосновани, немотивирани и неподкрепени от необходимите доказателства, установяващи реално получени приходи от жалбоподателя. При липса на основанията по чл.122, ал.1 ДОПК и на основание чл.124, ал.2 ДОПК, РА не се ползва с презумптивна доказателствена сила по отношение на съдържащите се в него фактически установявания.

По изложените съображения, съдът счита, че жалбата е основателна и следва да бъде уважена. Оспореният РА като постановен при неправилно приложение на материалния закон, следва се отмени.

Предвид изхода на спора, искането на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото, съдът намира за основателно. В хода на съдебното производство жалбоподателят е направил действителни разноски в размер на 555.24 лева - 50 лева държавна такса пред АССГ и 505.24 лева държавна такса пред ВАС.

Воден от гореизложеното съдът:

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт /РА/ акт № Р – 22221717005199 – 091 – 001/05.04.2018г., потвърден с решение № 1096/27.07.2018г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., с който на [фирма]-[населено място], представлявано от управителя М. Ц. В. са установени задължения по ЗДДС в размер на 43 499.17 лева главница и 11935.15 лева лихви за данъчните периоди от месец септември 2014г. до месец ноември 2016г. и по ЗКПО в размер на 10 121.23 лева главница и 2 616.27 лева лихви за забава за данъчните периоди 2014г. и 2015г.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място], [улица], блок 6, представлявано от управителя М. Ц. В., сумата от 555.24 /петстотин петдесет пет/ лева, представляваща сторените по делото разноски.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: