

РЕШЕНИЕ

№ 2278

гр. София, 07.04.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,
в публично заседание на 25.03.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Владимир Николов

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **641** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], [населено място], ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес – [населено място], [улица], ет. 1, оф. 3, чрез адв. Б., срещу Ревизионен акт № Р-22220419003833-091-001 / 17. 09. 2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., частично потвърден с Решение № 1835 / 04. 12. 2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП”.

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е незаконосъобразен, поради неправилно прилагане на материалния закон, тъй като били налице реално осъществени облагаеми доставки. Счита, че не е налице недобросъвестно поведение от негова страна и не може да носи отговорност за поведението на трето лице. Излага съображения, че е нарушен принципа за данъчен неутралитет.

Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика - С., чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220419003833-020-001 от 21. 06. 2019 г., изменена със ЗВР № Р-22220419003833-020-002 / 15. 10. 2019 г. и ЗВР № Р-22220419003833-020-003 / 21. 10. 2019 г., всичките издадени от В. В., на длъжност

началник сектор „Ревизии“ (оправомощена със Заповед № РД-01-818 / 10. 05. 2019 г. на директора на ТД на НАП С.), е възложено извършването на ревизия на [фирма], за определяне на задълженията по ЗДДС за периода 01. 07. 2017 г. – 31. 03. 2019 г. Ревизията е следвало да завърши до 20. 12. 2019 г. С Решение № Р-22220419003833-098-001 / 21. 10. 2019 г. на В. В. (стр. 309), е иззето разглеждането и решаването на преписката по ревизията на [фирма] от С. П. и са възложени функциите на М. К. – Н., като ръководител ревизията, като тази промяна е отразена в последната ЗВР. За обективната невъзможност на С. П. да довърши ревизията са представени доказателства в преведеното съдебно заседание.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № Р-22220419003833-092-001 / 18. 12. 2019 г.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК са постъпили писмени възражения.

С Решение № 1 / 13. 02. 2020 г. са иззети правомощията на В. В. поради преназначаването ѝ на друга длъжност, като конкретно по ревизията на жалбоподателя са възложени на Руска Б..

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ № Р-22220419003833-091-001 / 17. 09. 2020 г., издаден от органа възложил ревизията и ръководителя на ревизията, като е връчен на електронен адрес на 24. 09. 2020 г.

С жалба вх. № 53-06-8399 / 07. 10. 2020 г., е оспорен РА по административен ред.

С решение № 1835 / 04. 12. 2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, оспорения РА е частично потвърден и изменен. Решението е връчено на 09. 12. 2020 г. на електронен адрес.

С жалба вх. № 53-04-987 / 21. 12. 2020 г. издадения РА е оспорен и по съдебен ред.

С атакувания в настоящото съдебно производство РА № Р-22220419003833-091-001 / 17. 09. 2020 г., изд. от органи по приходите при ТД на НАП С., в потвърдената и изменена част с Решение № 1835 / 04. 12. 2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С., на жалбоподателя [фирма], [населено място], са установени допълнителни задължения по ЗДДС, включително и лихви в общ размер на 36 055,46 лв. При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД обосновава следните правни изводи:

Обжалва се в срок, подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е ЧАСТИЧНО ОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия. Видно е, че РА е подписан с електронен подпис, като по делото са представени доказателства за наличието на квалифициран електронен подпис на ревизиращия екип.

В хода на ревизията е установено, че през ревизиращия период дружеството жалбоподател, е декларирало продажби към клиенти, с начислен данък върху добавената стойност и издадени сторно фактури с протоколи по реда на чл. 116 от ЗДДС, подробно описани в издадения РД.

Съгласно представените обяснения от управителя на дружеството, основанията за сторниране на фактурите за продажби са главно недостатъчно окомплектоване на документите по ЗДДС и предишни рискови доставчици, установени по-късно.

От своя страна, ревизиращия екип е приел, че посоченото основание е твърде общо,

без никаква конкретизация на факти и обстоятелства, с които да се обоснове анулирането на съответните фактури за продажба от [фирма] .

Посочено е, че съгласно разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС, данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл. 112 от ЗДДС. Посочено е, че данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчните периоди, през които са издадени съответните данъчни документи. В тази връзка ревизиращия екип е приел, че начисленият от [фирма] данък е дължим и изискуем от ревизираното лице по реда на чл. 85 от ЗДДС.

На основание чл. 103 от ДОПК е връчена на управителя на дружеството Покана №П-22220418082348-177-001 от 18.03.2019 г., с която е указано дружеството да извърши корекция на ползвания данъчен кредит. В резултат на това [фирма] в дневника за покупки и подадената СД по ЗДДС от м. 03.2019 г. сторнира съответните фактури за покупки и намалява размера на данъчния си кредит. В хода на ревизията е установено, че в дневника за покупки и СД по ЗДДС за периодите от 01.02.2018 г. – 31.07.2019 г. са включени същите фактури със знак минус, подробно описани в РД, който е неразделна част от настоящия РА, т. е. на основание чл. 116 от ЗДДС ревизираното лице е извършило корекции на ползвания данъчен кредит по фактурите, издадени от съответните доставчици, по които същото е получател. За периода на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит, по така коригираните фактури до периода на анулирането, чрез издаване на протокол по чл. 116 от ЗДДС е начислена лихва.

По отношение на издадените сторно фактури за ревизирания период в хода на ревизията е установено, че са изпълнени изискванията на чл. 114, 115 и 116 от ЗДДС. Установено е също така, че направеното сторно в дневника за продажби е правилно извършено, като са включени в дневниците за покупки на съответните клиенти на ревизираното лице и с посочения размер на ДДС е намален данъчния кредит за съответния данъчен период, с изключение на сторно по фактура №10..039/30.12.2017 г. издадена на [фирма], с данъчна основа 31 600,00 лв. и ДДС в размер на 6 320,00 лв. с предмет на доставката „плодове и зеленчуци“.

Същата е отразена в дневника за продажби на ревизираното лице за данъчен период м. 05.2018 г., но не е отразена в дневника за покупки на клиента, поради което на основание чл. 85 от ЗДДС, е прието, че данъка е изискуем от [фирма].

От своя страна, решаващия орган приема, че ревизираното лице само е извършило корекция, чрез издаване на кредитни известия, като същите са включени в дневниците за покупки на получателите . В случая няма щета за фиска и няма данни за недобросъвестно поведение и с оглед практиката на СЕС относно неутралността на ДДС, отменя издадения РА, в частта на установените задължения по ЗДДС, с изключение на начисления ДДС по фактура №10..039/30.12.2017 г. издадена на [фирма]. В частта на установените лихви, сочи, че същите са правилно определени, тъй като същите са за периода на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит.

В същото време, на няколко места в решението си (стр. 7 – трети абзац, както и стр. 8 предпоследен абзац), директора на Дирекция „ОДОП“ сочи, че установения резултат за м. 12. 2017 г. е незаконосъобразен, както и че резултата за м. 12. 2017 г. се отменя (това няма общо с начислената лихва за периода, която с решението е изменена), но въпреки това издадения РА се отменя само за данъчни периоди м. 02. и м. 03. 2019 г.

Доколкото съдът не разполага с правомощия да върне преписката на органа, тази

неяснота, касаеща периода м. 12. 2017 г. следва да бъде преодоляна, като се отмени РА в тази си част, по мотивите изложени от решаващия орган.

По отношение на установените задължения на основание чл. 85 от ЗДДС за м. 05.2018 г., по фактура №10..039/30.12.2017 г. издадена на [фирма], с ДДС в размер на 6 320 лв., съдът намира, че жалбата е основателна в тази си част.

Безспорно е, че жалбоподателя е сторнирал издадената фактура, като е издал кредитно известие и същото е отразено в СД за м. 05. 2018 г. Основанието за извършеното сторно е същото и като при другите операции, които обаче са признати от данъчните органи. Единствената разлика, е че получателя по доставката не е отразил протокола за анулиране на фактура в дневника си за покупки.

В случая основателни са доводите на жалбоподателя, че не може да носи отговорност за действията на трети лица. Видно е, че от своя страна жалбоподателя е извършил всички действия посочени в закона за анулиране на издадените фактури, като при същите обстоятелства, по отношение на другите случаи е прието, че направеното сторно е правилно извършено.

Видно от представения (стр. 328) от жалбоподателя протокол за анулиране на фактура, двете страни по сделката са го подписали, като са се съгласили с извършеното сторно. В случая жалбоподателят няма правна възможност или друг механизъм, с който да задължи получателя, да отрази извършеното сторно в дневника си за покупки.

В решение по дело С-138/12 г. ([фирма]), СЕС изрично е посочил, че когато издателят на фактурата своевременно отстрани напълно риска от загуба на данъчни приходи, принципът на неутралитет на ДДС изисква фактурираният ДДС, който не е следвало да бъде начислен, да може да се коригира, без държавите членки да могат да поставят тази корекция в зависимост от добросъвестността на издателя на посочената фактура. Това коригиране според СЕС не може да зависи от свободното усмотрение на данъчната администрация. В конкретния случай, доколкото жалбоподателя е извършил съответните корекции и е налице протокол между двете страни за анулиране на фактура, е без значение че получателя на фактурата, не е отразил извършеното сторно в дневника си за покупки, тъй като това не може да се вмени във вина на жалбоподателя.

Предвид изложеното, жалбата в тази си част е основателна.

Съдът намира за неоснователна жалбата в частта, в която са установени задължения за лихви, тъй като както беше посочено, дружеството първоначално е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, който впоследствие е коригиран. Това обосновава наличието на лихви за забава до момента, когато същото право е коригирано, като размера на лихвите съдът намира за правилно определен. В този смисъл са и мотивите на Решение № 6213 от 27.05.2020 г. на ВАС по адм. д. № 10747/2019 г., VIII отд.

При това положение, съдът намира, че оспорения РА следва да бъде отменен в частта за установените задължения за м. 12. 2017 г., както и в размер на 6 320 лв. за м. 05. 2018 г., а в останалата част, по отношение установените задължения за лихви, жалбата да бъде отхвърлена.

По отношение на разноските, от страна на жалбоподателя не се претендират такива, поради което и не му се присъждат. На основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, ще следва жалбоподателя да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, определено съобразно чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 / 09. 07. 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съобразно отхвърлената част от жалбата.

Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 5 състав:

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], [населено място], ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р-22220419003833-091-001 / 17. 09. 2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1835 / 04. 12. 2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, В ЧАСТТА, в която са установени задължения по ЗДДС м. 12. 2017 г. в размер на 8600 лв., както и в размер на 6 320 лв. за м. 05. 2018 г.

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на [фирма], [населено място], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22220419003833-091-001 / 17. 09. 2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1835 / 04. 12. 2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, в останалата част.

ОСЪЖДА [фирма], [населено място], [улица], ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 164 (хиляда сто шестдесет и четири) лева.

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

СЪДИЯ: