

РЕШЕНИЕ

№ 1411

гр. София, 06.03.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 8 състав, в публично заседание на 08.02.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **7288** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 197, ал. 2 - 4 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) във връзка с чл. 92, ал. 11 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС).

Образувано е по повод на жалба вх. № 29293 от 05.08.2022 г. по описа на Административен съд – София град, подадена от „ЯКМАГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представляван от управителя С. А. П., със седалище и адрес за кореспонденция [населено място], ул. Т., [жилищен адрес] срещу Решение № П – 7 от 27.07.2022 г. на Директора на ТД на НАП - С., с което е оставена без уважение жалба, подадена по електронен път на 18.07.2022 г. и заведена с вх. № 70-00-593 от 18.07.2022 г. по описа на ТД на НАП – С. на оспорвания срещу Акт за прихващане или възстановяване (А.) № Р – 2222 – 11220 – 02316 – 171 – 004 от 06.07.2022 г., издаден от орган по приходите, като неоснователна.

Жалбоподателят твърди, че оспореният акт е неправилен, тъй като е постановен при нарушение на материалния закон, нарушение на административнопроизводствените правила, същият е необоснован и незаконосъобразен, поради което следва да бъде отменен. Инвокират се доводи, че ревизията по ЗДДС на дружеството за м.03.2022 г. е възложена само 5 дни преди изтичане на 30-дневния законоустановен срок за възстановяване на ДДС, съгласно чл. 92, ал. 3, поради което производството не може да приключи в този срок, което от своя страна сочи за презумпция за невъзстановяване на ДДС в нормативно предвидения срок. На следващо място се посочва, че органите по приходите са бездействали, не са си изпълнили служебните

задължения и с пряк умисъл в нарушение на чл. 92, ал.3 и ал.11 от ЗДДС неправилно и незаконосъобразно не са възстановили сумата от декларираните от оспорващия ДДС за възстановяване в размер на 18 045,20 лв. по подадената месечна справка – декларация за м.03.2022 г. в системата на НАП. Посочва се, че невъзстановяването на ДДС за м.03.2022 г. от органите по приходите е извършено с пряк умисъл, тъй като са предвиждали вероятно опасните последици и вреди, които ще бъдат нанесени на дружеството и са съзнавали, че ще причинят вреди на „ЯКМАГ“ ЕООД. В хода на съдебното производство жалбоподателят, редовно призован се представлява от адв. Ф., който поддържа жалба и предлага да се уважи. Депозира писмено становище и претендира сторените съдебно – деловодни разноски, съгласно устно направения списък в хода по същество на спора.

Ответникът – Директора на ТД на НАП –С., редовно призован, се представлява от юрк. В., който оспорва жалбата и предлага да не се уважава. Претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение от жалбоподателя.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Жалбоподателят за м. 03.2022 г. е подал справка-декларация вх. №22111298046 от 15.04.2022 г., с деклариран ДДС за възстановяване в размер на 18 045,20 лв. На 09.05.2022 г. И. М. Р., на длъжност началник сектор, е издал Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р – 2222-11220-02316-020-001, с която е възложил извършването на ревизия на „ЯКМАГ“ ЕООД. Която обхваща следните видове задължения по периоди: Данък върху добавената стойност за периода от 01.03.2022 г. до 31.03.2022 г. 10.05.2022 г. ЗВР е връчена на 10.05.2022 г. по електронен път. На същата дата и отново. по електронен път от жалбоподателя е получено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) № Р-22221122002316-040-001/10.05.2022 г. На 25.05.2022 г. в приемната на ТД на Е1АП С. е проведена среща между представляващия „ЯКМАГ“ ЕООД и ревизиращия екип, като са прегледани всички оригинални документи, за което е съставен протокол сер.АА №1838487/25.05.2022 г. Органите по приходите са изискали допълнително да им бъдат представени документи за извършени вътреобщностни доставки от „ЯКМАГ“ ЕООД за м. 03.2022 г. На 25.05.2022 г., заедно с молба №П-22221122002316-ПРД-001-И, управителят на „ЯКМАГ“ ЕООД е качил всички изискани копия в системата на НАП, както и всички изискани справки и документи с искане №Р-22221122002316-040-001/10.05.2022 г.

Във връзка с декларираните данък за възстановяване, в хода на ревизията до „ЯКМАГ“ ЕООД е изготвено и връчено ИПДПОЗЛ №Р-22221122002316-040-001 от 10.05.2022 г. От страна на дружеството не са представени изисканите документи. След започване на ревизионното производство, е изискано от управител на дружеството да бъде осигурен достъп до счетоводство за преглед на първични документи в оригинал и счетоводни записи. На 25.05.2022 г., С. П. - управител на дружеството се е явила в приемната на ТД на НАП С. и е представила само фактури, декларирани в отчетния регистър за периода. Управителят не бил запознат с начина на счетоводно отчитане на дейността, свързан със завеждане и изписване на стока, наличие на пътни листа по отношение на превозното средство /собственост на дружеството/. За проведената среща е съставен Протокол сер. АА №1838487/ 25.05.2022г., подписан и от управителя на дружеството.

След изпратено Уведомление №Р-22221122002316-999-001/26.05.2022 г., на 01.06.2022 г. под вх. №Р-22221122002316-ПРЗ-002-И, са представени сметкоплан, главна книга, оборотна ведомост, инвентарна книга, инвентаризационен опис за период 01.03.2022 г. – 31.03.2022 г. Съгласно представена оборотна ведомост за период 01.03.2022 г. – 31.03.2022 г., дружеството притежава ДМА:

Компютърна техника, отразени в с/ка 204 с Д-т салдо в размер на 11 815,09 лева;

Машины и оборудване, отразени в с/ка 206 с Д-т салдо в размер на 1 350,00 лева;

Транспортни средства, отразени в с/ка 207 с Д-т салдо в размер на 37 500,00 лева;

Офис обзавеждане, отразени в с/ка 208 с Д-т салдо в размер на 858,17 лева;

Други ДМА, отразени в с/ка 209 с Д-т салдо в размер на 4 355,59 лв.

Декларирани са салда по оборотна ведомост за 03.2022 г.:

дружеството разполага с налична стока в размер на 1 319 895,08 лв. по Д-т на СС 304;

Вземанията от клиенти по СС 411 са с кредитно салдо в размер на 1 257 684,74лв.;

СС 501 /каса в лева/, е с дебитно салдо от 237 389,85 лв.;

СС 502 /каса във валута/, е с дебитно салдо от 17 516,32 лв.;

СС 503 /разплащателна сметка в лева/, е с дебитно салдо от 1 391,53 лв.;

СС 504 разплащателна сметка във валута/, е с дебитно салдо от 3 554,51 лв.

Изготвено е Искане за представяне на документи и писмения обяснение от задълженото лице №Р-22221122002316-04-003 от 03.06.2022 г., връчено на декларирания електронен адрес на 03.06.2022 г. Изискано е предоставянето на декларация от страна на ревизираното лице, относно местонахождението на стоката счетоводно отчетена по счетоводна сметка 304 /стоки/, с дебитно салдо към 30.04.2022 г. в размер на 1 319 895,08 лв., и да се посочи мястото на съхранение на наличните парични средства в брой, счетоводно отчетени по счетоводна сметка 501/ каса в лева/ и 502 /каса във валута/ към 30.04.2022 г. в размер общо на 258 145,24 лв. Изискани са оборотна ведомост към 31.05.2022 г. и хронология на счетоводна сметка 652 /финансови разходи за бъдещи периоди/. До изтичане на 7- дневния срок указан в искането документи не са представени. Изготвен е протокол обр. Кд.73 № 1811616 от 22.06.2022 година документиращ извършена проверка в програмен продукт на ТД на НАП за наличие и липса на представен доказателствен материал по цитираното ИПДПОЗЛ, при която е установено, че документи и писмени обяснения не са представени от ревизираното лице както на хартиен носител, така и чрез електронната услуга на НАП за представяне на документи по електронен път.

Поради липса на предоставена декларация от страна на „ЯКМАГ“ ЕООД, относно местонахождението на стоката, счетоводно отчетена по смет.с/ка 304 /стоки/ със салдо към 30.04.2022 г. в размер на 1 319 895,08 лв., органа по приходите приема, че стоки в размер на 1 319 895,08 лв. не са налични и за установените липси се дължи данък в размер на 263 979,02 лв., на основание чл. 79, ап. 1 от ЗДДС.

Относно ползван данъчен кредит в размер на 233,35 лв. във връзка с експлоатацията на МПС не са представени документи в подкрепа на обстоятелството, че същото се използва за основната дейност. Не са представени документи във връзка с експлоатацията на МПС, както и че същото се използва за основната дейност на ревизираното лице, за извършваните от него облагаеми доставки.

Според органа по приходите, са налице обосновани предположения да бъдат установени задължения в размер на 264 212,37 лв., поради което декларираният ДДС за възстановяване, по реда на чл. 92, ал. 3 от ЗДДС, за данъчен период м. 03.2022 г. в размер на 18 045,20 лв., не следва да бъде възстановен.

В хода на съдебното производство са приети като писмени доказателства представените с жалбата и административната преписка документи, както и допълнително ангажираните от страните. По искане на жалбоподателя по делото бе допусната, изслушана и приета без оспорване съдебно – счетоводна експертиза, изготвена от вещото лице С. М.. От прието заключение се установява, че данъчната основа, подлежаща на облагане със ставка 0%, за последните 12 месеца преди март 2022 г. е 545 128, 95 лв., а общият размер на данъчните основи за облагане с ДДС е 566 624,27 лв., което представлява 96,20% от тях. Експертът е направил извод, че размерът на данъка за възстановяване, представляващ разликата между декларирания данък за възстановяване и размера на данъците и задължителните осигурителни вноски, които обосновано се очаква да бъдат установени при ревизията, е 18 045,20 лв. Този размер съвпада с посочения в кл. 81 на подадената в НАП СД на 15.04.2022 г., където е деклариран ДДС за възстановяване на основание чл. 92, ал.3 от ЗДДС. Вещото лице констатира, че стойността на наличните стоки в периода 01.03.2022 г. – 31.03.2022 г. е 1 319 895,08 лв. От Оборотна ведомост за счетоводна сметка 304 – „Стоки“ за посочения период се установява, че крайното дебитно салдо по сметката към 31.12.2022 г. е 739 467,11 лв., което съответства на посочената в Инвентаризационен опис към 31.12.2022 г. стойност на материалните – стокови запаси от 739 467,11 лв. На следващо място експертът посочва, че като се вземе предвид началното салдо на наличните стоки по дебита на счетоводна сметка 304 „Стоки“ към 01.03.2022 г. – 1 319 895,08 лв., отразени в обороти по дебита и кредита на сметката – 82 200,00 лв., както и крайното салдо от 1 319 898,08 лв., може да се направи извод, че жалбоподателят е отразил правилно стойността на наличните стоки в подадените счетоводни справки към НАП за м.03.2022 г. В хода на изготвяне на заключението вещото лице не е установило наличието на документ, от който да е видно, че органите по приходите са посочили ден и час, в който да се извърши проверка на наличните стоки за ревизирия период 03.2022 г., както и да е извършена инвентаризация по надлежния ред, при която да са установени липси на стоки.

Допълнително оспорващият представя по делото РД, РА и решение на директора на дирекция ОДОП за извършената ревизия на „ЯКМАГ“ ЕООД, от които се установява, че тя е приключила със заключение за възстановяване на ДДС за м.03.2022 г.

При така установената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

Жалбата, предмет на настоящето производство, е подадена в срока по чл. 197, ал.2 от ДОПК и е допустима, като подадена от надлежна страна.

Разгледана по същество е ОСНОВАТЕЛНА.

Оспореният административен акт е издаден от компетентен административен орган, в кръга на правомощията му, определени в разпоредбата на чл. 197 от ДОПК, в предвидената в чл. 196 от ДОПК писмена форма и съдържа всички задължителни реквизити.

Съгласно чл. 92, ал. 3 от ЗДДС, независимо от ал. 1, данъкът за възстановяване по чл. 88, ал. 3 се възстановява в 30-дневен срок от подаване на справка-декларацията, когато:

1. лицето е извършило за последните 12 месеца преди текущия месец облагаеми доставки с нулева ставка на обща стойност повече от 30 на сто от общата стойност на всички извършени от него облагаеми доставки, включително доставките с нулева

ставка; на доставки с нулева ставка се приравняват и доставките на следните услуги с място на изпълнение на територията на друга държава членка, по които получател е лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка: транспорт на стоки в рамките на Европейския съюз и оказвани във връзка с този транспорт спедиторски, куриерски и пощенски услуги, различни от услугите по чл. 49; транспортна обработка на стоки; услуги във връзка с транспорта, оказвани от агенти, брокери и други посредници, действащи от името и за сметка на друго лице, както и услуги по оценка, експертиза и работа върху движими вещи;

2. лицето - земеделски производител, е извършило за последните 12 месеца преди текущия месец облагаеми доставки със ставка 20 на сто на произведените от него стоки по приложение №2, част втора, на обща стойност повече от 50 на сто от общата стойност на всички извършени от него облагаеми доставки.

Съгласно ал. 11 на чл. 92 от ЗДДС, в сила от 01.01.2014 г. в случаите по ал. 3 при възложена проверка данъкът се прихваща или възстановява в 30-дневен срок, а при възложена ревизия данъкът се прихваща или възстановява изцяло, или частично в 30-дневен срок от връчване на заповедта за ревизия в размер, представляващ разликата между декларирания данък за възстановяване и размера на данъците и задължителните осигурителни вноски, които обосновано се очаква да бъдат установени при ревизията. Актът, с който се възстановява или отказва възстановяването при възложената ревизия, се обжалва по реда на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, предвиден за обжалване на обезпечителните мерки. За невъзстановената част от декларирания данък за възстановяване се прилага ал. 8 - независимо от разпоредбите на ал. 3-5, когато е започнала ревизия на лицето, срокът на възстановяване на данъка е срокът за издаване на ревизионния акт, освен в случаите, когато лицето предостави обезпечение в пари, в държавни ценни книжа или в безусловна и неотменяема банкова гаранция със срок на действие не по-кратък от 6 месеца.

Предмет на проверка в настоящото производство е наличието именно на горепосочените законови предпоставки за приложението на чл. 92, ал. 11 от ЗДДС.

В конкретния случай, за данъчен период от 01.03.2022 г. - 31.03.2022 г., с вх. №22111298046 от 15.04.2022 г., е деклариран резултат ДДС за възстановяване в размер на 18 045.20 лв. по реда на чл. 92, ал. 3 от ЗДДС, посочен в кл. 81 на СД по ЗДДС.

Съгласно чл. 13, ал. 1 от ДОПК, участниците в производствата са длъжни да оказват съдействие и да предоставят информация при условията и по реда на този кодекс на органа по приходите и публичния изпълнител при изпълнение на правомощията им по чл. 12, ал. 1 - 4.

Съгласно чл. 37, ал. 1 от ДОПК', доказателствата в административното производство се събират служебно от органа по приходите или по инициатива на субекта. Всички събрани доказателства подлежат на обективна преценка и анализ. Алинея 2 допълва, че лицето е длъжно да представи всички данни, сведения, документи, книжа, носители на информация и други доказателства, отнасящи се до неговите права и задължения, до фактите и обстоятелствата, подлежащи на установяване в съответното производство, и да посочи всички лица, държавни или общински органи, при които се намират такива.

В случай че ревизираното лице не представи изискани по реда на ал. 3 доказателства, органът по приходите може да приеме, че те не съществуват и преценява само

събраните в производството доказателства – чл. 37, ал. 4 от ДОПК. Но само ако органът по приходите изрично е изискал представянето на конкретни писмени документи. Той не може да вменява в неизпълнение на задълженото лице собственото си бездействие по събирането на доказателства.

Преценката, дали исканата и получена информация е относима към ревизирия период се извършва от ревизиращия екип и в техните правомощия е да решат дали да вземат предвид тези доказателства, дали се отнасят за ревизирия период, дали да разширят обхвата на ревизираните периоди или да предприемат други действия в кръга на техните компетенции.

Съгласно ал. 11 на чл. 92 от ЗДДС, в сила от 01.01.2014 г. в случаите по ал. 3 при възложена проверка данъкът се прихваща или възстановява в 30-дневен срок, а при възложена ревизия данъкът се прихваща или възстановява изцяло, или частично в 30-дневен срок от връчване на заповедта за ревизия в размер, представляващ разликата между декларирания данък за възстановяване и размера на данъците и задължителните осигурителни вноски, които обосновано се очаква да бъдат установени при ревизията.

В случая на „ЯКМАГ“ ЕООД е възложена ревизия за м.03.2022 г., м.04.2022 г. и м.06.2022 г. Задълженията за данъци и осигурителни вноски се установяват с ревизионен акт — чл. 118, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Съдържанието на ревизионния акт нормативно е предвиден в чл. 120 от ДОПК, като изрично в ал. 1, т. 4 е указан един от задължителните елементи - обхват на ревизията.

След като на жалбоподателя е възложена ревизия за м.03.2022 г., м.04.2022 г. и м.06.2022 г., то ревизионния акт ще обхваща именно тези периоди и ако обосновано се очаква да бъдат установени при ревизията (през един или няколко от ревизираните периоди) задължения за данъци и задължителните осигурителни вноски, то в съответствие с чл. 92, ал. 11 от ЗДДС органа по приходите може да не възстанови декларирания данък за възстановяване за един или няколко от ревизираните периоди, ако през всички ревизирани период се очаква да бъдат установени задължения в размер по-голям от декларираните за възстановяване.

За жалбоподателя е налице процесуална възможност при обжалване на актът по чл. 92, ал. 11 от ЗДДС или при обжалване на ревизионен акт да посочи кои доказателства са относими към ревизирия период и кои не и да поиска изключването им от доказателствения материал, но не може по собствена преценка да отказва предоставяне на доказателства..

Видно от приетото решение № 1979 от 15.12.2022 г., издадено от директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с ревизионен акт № Р – 2222- 11220-02316-091-001 от 30.08.2022 г. е прието, че са коректни резултатите за възстановяване по ЗДДС за данъчни периоди м.03.2022 г. и м. 04.2022 г. Съгласно констатациите в РА, за тези периоди е установено попълване на клетка 81 и деклариране на режима на чл. 92, ал.3 от ЗДДС, предполагащ възстановяване на декларирания данък за възстановяване в ускорен срок без 3 – месечна процедура. Решаващият орган по чл. 156 от ДОПК

изрично е посочил, че след издаването на неговото решение следва да бъдат предприети действия по възстановяване на деклариения данък за м.03.2022 г. Следователно РА е влязъл в сила в частта му относно установения ДДС за възстановяване за м.03.2022 г.

По изложените съображения жалбата на „ЯКМАГ“ ЕООД е основателна и като такава следва да се уважи, а обжалваното решение на директора на ТД на НАП – С. да се отмени.

С оглед изхода на спора следва да се уважи искането на оспорващия и да ми бъдат присъдени сторените съдебно – деловодни разноски по делото в размер на 1400,00 лв., включващи 1 000,00 лв. адвокатско възнаграждение и 400,00 лв. внесен депозит за възнаграждение на вещото лице. Следва да се остави без уважение възражението на процесуалния представител на ответника за прекомерност на претендираното от жалбоподателя адвокатско възнаграждение, тъй като същото е съобразено с регламента чл. 8, ал.1 вр. чл. 7, ал. 2 на Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на „ЯКМАГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], Решение № П – 7 от 27.07.2022 г. на Директора на ТД на НАП - С., с което е оставена без уважение жалба, подадена по електронен път на 18.07.2022 г. и заведена с вх. № 70-00-593 от 18.07.2022 г. по описа на ТД на НАП – С. на оспорващия срещу Акт за прихващане или възстановяване (А.) № Р – 2222 – 11220 – 02316 – 171 – 004 от 06.07.2022 г., издаден от орган по приходите, като неоснователна.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „ЯКМАГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] сторените съдебно – деловодни разноски по делото в размер на 1400,00 (хиляда и четиристотин) лева.

Решението е окончателно и не подлежи на обжалване и протест.

СЪДИЯ: