

РЕШЕНИЕ

№ 3487

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 **2480** по описа за **2021** 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).

Образувано е по жалба от „И-П.“ - О. - [населено място], представлявано от П. Д., чрез адвокат С. М. срещу РА № Р-22220320000004-091-001/09.11.2020г. в изменената му част с Решение № 181/01.02.2021г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който на дружеството са установени допълнителни задължения за ДДС в общ размер на 41 228,00 лв., за корпоративен данък за 2018 г. в размер на 792,00 лв. и са начислени лихви в размер на 5 739,55 лв. 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 съществуващото на спора, жалбоподателят чрез пълномощника си 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:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22220320000004-020-001/ 03.01.2020г. е възложено извършване на ревизия на [фирма] за определяне задълженията на

дружеството за корпоративен данък за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. и за ДДС за данъчните периоди от 01.06.2017 г. до 30.11.2019 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на деклариран електронен адрес на дружеството на 04.02.2020г., от която дата започва да тече определеният 3-месечен срок за извършване на ревизията. Със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22220320000004-020-002/05.02.2020 г. и №Р-22220320000004-020-003/ 27.04.2020 г., срокът за извършване на ревизията е продължаван, като е определен краен срок за приключването ѝ до 03.07.2020г. Цитираните заповеди са издадени от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С., За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22220320000004-092-001/15.09.2020 г. Същият е връчен по електронен път на 12.10.2020г. По реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение с вх. №53-00-2719/26.10.2020г., което е обсъдено от ревизиращия екип и преценено като неоснователно. Ревизията е приключила с РА №Р-22220320000004-091-001/09.11.2020г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и И. Р. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 10.11.2020 г.

С процесния РА са установени допълнителни задължения за ДДС за данъчните периоди от 06/2017 г. до 01/2018 г., 04/2018 г., 06/2018 г., 07/2018 г., от 12/2018 г. до 02/2019 г., 04/2019 г., 05/2019 г., 07/2019 г. 09/2019г. и 11/2019 г. в общ размер на 41 228,00 лв., в т.ч.:

- 4 030,96 лв. - допълнително начислен на основание чл. 84 и чл. 63, ал. 3 от ЗДДС данък във връзка с недекларирани от ревизираното лице вътреобщностни придобивания от италиански и унгарски контрагенти;
- 31 056,41 лв. - допълнително начислен на основание чл. 79, ал. 1 и ал. 4 от ЗДДС данък във връзка с установени при инвентаризация липси на стоки;
- 4 473,96 лв. - отказано на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и
- 1 666,67 лв. - отказано на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС право на приспадане на данъчен кредит по кредитно известие, издадено от [фирма].

Отделно от горното и с оглед констатациите, направени по отношение на доставчика [фирма], на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО е извършено преобразуване в посока увеличение на декларирания от [фирма] счетоводен финансов резултат за 2018 г., в резултат на което е определено допълнително задължение за корпоративен данък за периода в размер на 792,00 лв.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 181/01.02.2021г., с което е отменен в оспорената част на установените резултати по ЗКПО за 2018 г. и по ЗДДС за данъчни периоди от 06/2017 г. до 01/2018 г., 04/2018 г., 06/2018 г., 07/2018 г., от 12/2018 г. до 02/2019 г., 04/2019 г., 05/2019 г., 07/2019 г. и 11/2019 г., ведно със съответните лихви и е изменен в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчен период 09/2019г., като установения ДДС за внасяне в размер на 30 791,73 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 30 389,73 лв., ведно със съответните лихви.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-120/17.02.2021г., подадена чрез

ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

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.

[фирма] е вписано в Търговския регистър на 16.09.2009 г. и регистрирано по реда на ЗДДС на 07.05.2014 г. Основната дейност на дружеството през ревизираните периоди е свързана с търговия на дребно с различни нехранителни стоки, в т.ч. дрехи, бельо, обувки, хигиенни материали, домашни потреби, чанти и куфари, аксесоари, козметика, рибарски принадлежности, канцеларски материали и т.н. Установено е, че за осъществяването на дейността си търговецът стопанисва наети търговски обекти в градовете С. и Р..

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 ревизирания 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 за данъчен период 09/2019г.

Предмет на оспорване в съдебното производство е РА само в частта му, на установения резултат по ЗДДС за данъчен период 09/2019г., определен в размер на 30 389,73 лв., ведно със съответните лихви. Според ревизиращите хипотезата на чл.79 от ЗДДС е налице, поради установена от тях разлика, приравнена на липса, в размер на 155 282,05 лв. Тази стойност е използвана като данъчна основа за начисляване на ДДС към м. 09.2019г. в размер на 31 056,41 лв., впоследствие изменена на 30 389,73 лв. от решаващия административен орган.

Основателно е възражението на жалбоподателя, че за първи път в решението на директора на дирекция ОДОП са изложени някакви аргументи в тази посока, като нито в РД, нито в РА се съдържат някакви правни и/или фактически изводи, освен цитиране на разпоредбата на чл.79 от ЗДДС. Т.нар. липси отново са посочени единствено и само като установени, придружени със съответните аритметични действия.

Хипотезата на чл.79 от ЗДДС е приложима при установяване на следните елементи от фактическия състав: приспадане на данъчен кредит от регистрирано лице за произведена, придобита или внесена от него стока, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоката. В конкретния случай се твърди установяване на липси. За да бъде установен фактическият състав на разпоредбата е необходимо действителното наличие на всички негови елементи. В случая, т.нар. установяване на липси, е абсолютно незаконосъобразно. В производството не са обсъдени изложените в жалбата аргументи, досежно приложението на чл.79 от ЗДДС. Наличието на „липси“ е фактическо положение, при което конкретни стоки, определени по вид и количество, които са осчетоводени като налични, не се намират физически в патримониума на ревизираното лице, т.е. били са физически налични и към определен момент физически липсват. В конкретния случай не са налице каквито и да било доказателства, че стоки на обща продажна стойност 155 282,05 лева са били физически доставени и налични в активите на ревизираното лице. Нито са налице данни, ревизираното лице да е използвало данъчен кредит за придобиването на стоки на посочената обща продажна стойност. На следващо място няма абсолютно никакви данни същите тези стоки да са напуснали патримониума на дружеството и не на последно място, няма никакви данни това да се е случило, без за същите тези стоки да е начислен ДДС.

Съдът счита, че в случая ревизиращият екип не е доказал нито един от елементите на правнорелевантния факт за приложението на чл.79 от ЗДДС, а именно липсата на стоки във физическо и стойностно изражение в счетоводния и правния смисъл на понятието. Не е извършен анализ на събраните доказателства. Напротив извършена е единствено механично сравнение на несъпоставими стойности, при това при използване на трети непостоянен и необоснован елемент – средна търговска надценка. Липсват каквито и да било конкретни факти и доказателства, както и логични мотиви,

които да подкрепят констатациите в РД и РА, възприети напълно и в решението на директора на дирекция ОДОП.

По изложените съображения, съдът счита, че липсва който и да било елемент от фактическия състав на чл.79 от ЗДДС, тъй като „липсите“ не са установени, а изчислени. Този подход, по същността си е облагане, но не по реда на чл.79 от ЗДДС, а по чл.122 и сл. от ДОПК. Предвид изложеното, съдът намира, 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 1550 лева - 50 лева държавна такса и 1500лв., представляващо адвокатско възнаграждение съгласно договора за правна помощ.

Воден от гореизложеното съдът:

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт /РА/ №Р-22220320000004-091-001/09.11.2020г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията и И. Р. Н. – ръководител на ревизията, изменен с Решение № 181/01.02.2021г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който на „И-П.“- О.- [населено място], представлявано от П. Д., са установени задължения по ЗДДС за данъчен период 09/2019г., като установеният ДДС за внасяне в размер на 30 389,73 лв., ведно със съответните лихви.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на „И-П.“- О., ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], представлявано от П. Д., сумата от 1550 /хиляда петстотин и петдесет/ 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: