

РЕШЕНИЕ

№ 753

гр. София, 08.02.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,
в публично заседание на 23.01.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Геновева Йончева

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **6174** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по член 226 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК), във връзка с член 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е след инстанционна проверка на решение № 6609 от 11.11.2021 г. по административно дело № 2988 от 2020 г. на Административен съд – София-град, приключила с неговата отмяна и връщане за ново разглеждане на делото, образувано по жалба на „Вентурис Тръстиис“ ООД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], ул. „6-ти септември“ № 1, ет. 1, офис 1, срещу Ревизионен акт (РА) Р-22221018006944-091-001/08.08.2019 г., издаден съвместно от Е. М. С. - началник сектор "Ревизии", Дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция а приходите (НАП) – С. – орган, възложил ревизията, и Д. П. Д. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ ("ОДОП") - С. при Централно управление (ЦУ) на НАП. С РА за данъчни периоди от 01.03 до 31.10.2018 г. в резултат на извършени корекции са определени задължения за данък върху добавената стойност (ДДС) общо в размер на 64 171, 77 лв. главница и са начислени лихви в общ размер на 6 880, 04 лв., произтичащи от отказано право на възстановяване на ДДС в общ размер на 332 468, 70 лв. по фактури №: 0... 01/2.03.2018 г., 0... 02/9.03.2018 г., 0... 03/16.03.2018 г., 0... 04/23.03.2018 г. и 0... 05/29.03.2018 г., издадени от жалбоподателя на "Инновато" ЕООД.

Жалбоподателят оспорва законосъобразността на акта и установените с него

задължения за ДДС. При предходното разглеждане на делото от АССГ е обосновал защитна теза за наличие на предпоставките за признаване на данъчен кредит. След като същите са отречени от съда, пред ВАС жалбоподателят (там касатор) се е позовал на принципа на данъчен неутралитет и относимата при прилагането му тълкувателна практика - Решение от 19 септември 2000 г. на Съда на Европейските общности (С., сега Съд на Европейския съюз (СЕС)) по дело C-454/1998 г., Schmeink & Cofreth AG & Co. KG срещу Finanzamt Borken и Manfred S. срещу Finanzamt Esslingen. (Решение Schmeink & Cofreth AG и S.). В тази посока са процесуалните му усилия, чрез неговия процесуален представител – адв. Ал. Г., да установи съгласно тълкуването в цитираното решение на СЕС (и мотивите на ВАС), че с действията си напълно е елиминирал риска от загуба на данъчни приходи, поради което се следва възстановяване на неправилно начисления ДДС. Допълнителни аргументи излага в писмени бележки. Претендира отмяна на РА и присъждане на разноски.

Ответникът – директорът на Дирекция "ОДОП" – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуален представител юрк. З., оспорва жалбата. Моли РА да бъде потвърден, т.к. при издаването му не е допуснато нарушение на принципа на данъчен неутралитет. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд - София-град, III отделение, 75-ти състав, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Началото на ревизионното производство е поставено със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221018006944-020-001 от 14.11.2018 г., връчена електронно на 27.11.2018 г., издадена от Е. М. С. на длъжност началник на сектор "Ревизии" в Дирекция "Контрол" при ТД на НАП С., оправомощена по силата на Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Ревизията е с предмет установяване на задълженията на „Вентурис Тръстиис“ ООД по ЗДДС за данъчни периоди от м.03.2018 г. до м.10.2018 г.

Първоначалната ЗВР е изменена с последващи такива - № Р-22221018006944-020-002 от 22.02.2019 г. и № Р-22221018006944-020-003 от 27.03.2019 г.

В хода на ревизията са извършени процесуални действия с цел установяване на относимите факти и обстоятелства, подробно описани в изготвения Ревизионен доклад (РД) № Р-22221018006944-092-001/14.06.2019 г.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 ДОПК на ревизираното лице са връчени Искания за представяне на доказателства и писмени обяснения от задължено лице /ИПДОПЗЛ/ №Р-22221018006944-040-001 от 26.11.2019 г. и № Р-22221018006944-040-002 от 29.03.2019 г., в отговор на което са представени изисканите документи.

Извършено е посещение на „Булгарико.Ком“ ЕООД, обслужващо счетоводно жалбоподателя, за което е съставен Протокол № 1002883/25.03.2019 г.

Установено е, че през ревизирания период предметът на дейност на „Вентурис Тръстиис“ ООД е свързан с мениджмънт услуги в управлението на дружества; финансови услуги; установяване на контакт с потенциални инвеститори и акционери; посреднически услуги.

През данъчен период м. 03.2018 г. дружеството е издало на „Иновато“ ЕООД - свързано лице по смисъла на § 1, т. 3 ДОПК, 5 бр. фактури - № 0... 01/02.03.2018 г. на стойност 328 453, 50 лв. и начислен ДДС в размер на 65 690, 70 лв., № 0... 02/09.03.2018 г. на стойност 330 031, 50 лв. и начислен ДДС в размер на 66 006, 30 лв.,

№ 0... 03/16.03.2018 г. на стойност 332 424, 00 лв. и начислен ДДС в размер на 66 484, 80 лв., № 0... 04/23.03.2018 г. на стойност 336 111, 00 лв. и начислен ДДС в размер на 67 222, 20 лв. и № 0... 05/29.03.2018 г. на стойност 335 323, 50 лв. и начислен ДДС в размер на 67 064, 70 лв.

Общо начисленият данък по всички фактури е в размер на 322 468,70 лв.

Доставките са с предмет "консултантски услуги", за което в хода на ревизията е представен договор, сключен на 01.06.2017 г. между изпълнителя „Вентурис Тръстиис“ ООД и „Иновато“ ЕООД – получател на услугите, свързани с "пълно управление на бизнес дейностите му във връзка с бизнес ангажиментите му". В договора са предвидени месечни доклади за изпълнението, които не са били представени в хода на ревизионното производство. Относно плащането са били налични извлечения от банкова сметка на жалбоподателя, които съдържат информация за получени банкови преводи от „Иновато“ ЕООД през 2018 г. общо в размер на 970 000, 00 G., като вписаното в тях основание /заем/ се различава от фактурирания предмет на доставките.

Установено е, че въпросните фактури са отразени в отчетните регистри по ЗДДС за м. 03. 2018 г., при което резултатът за периода е бил ДДС за внасяне в общ размер на 296 636, 37 лв., който е внесен в републиканския бюджет на 11.05.2018 г.

Впоследствие с протокол по чл. 116 ЗДДС, издадените през м. 03. 2018 г. фактури на „Иновато“ ЕООД са анулирани през м. 10. 2018 г. по реда на чл. 116, ал. 3 ЗДДС, като погрешно съставени с начислен данък от 20 %, а като основание в протокола е посочено "За погрешно съставени документи се смятат и издадените фактури и известия към тях, в които е начислен данък, въпреки, че не е следвало да бъде начислен. "

На получателя по анулираните фактури жалбоподателят е издал нови фактури съответно с № 15/29.10.2018 г., № 16/29.10.2018 г., № 17/29.10.2018 г. № 18/29.10.2018 г. и № 19/29.10.2018 г. без начислен данък, предвид третирането на услугите като финансово посредничество по чл. 46, ал. 1, т. 1 ЗДДС, с предмет на доставка "услуги по финансово посредничество".

Така, поради грешно начислен ДДС, жалбоподателят е претендирал неговото възстановяване.

Междувременно, на получателя „Иновато“ ЕООД е издаден РА № Р-22221018002589-091-001/15.11.2018 г., видно от който органите по приходите са установили грешно данъчно третиране на извършените доставки от жалбоподателя към получателя „Иновато“ ЕООД, при което е отказано право на приспадане на данъчен кредит по тях, поради неправомерно начислен данък по освободени доставки на услуги по смисъла на чл. 46 ЗДДС. РА е влязъл в сила.

Във връзка с издадените фактури през м. 10. 2018 г. жалбоподателят е представил писмени обяснения, че е посредник в предоставянето на финансови услуги (заеми) от „Иновато“ ЕООД на физически лица, граждани на Великобритания, като е приложил списък, съдържащ информация за датите на договорите за заем, отпуснатите заемни суми, дължимата лихва и дата на погасяване. Заемите са предоставяни и обслужвани в периода от м. 09. 2017 г. до м. 11. 2017 г.

В хода на ревизията са били изискани всички съпътстващи доставките документи, включително информация за конкретно извършените от „Вентурис Тръстиис“ ЕООД посреднически действия по повод предоставените от „Иновато“ ЕООД заеми. След техния анализ приходните органи са приели, че фактурите, издадени от ревизираното

лице на „Инновато“ ЕООД не отразяват реално извършени доставки, но начисленият данък по фактурите от м. 03. 2018 г. е изискуем на основание чл. 85 ЗДДС. Изложено е, че липсата на доказателства, по какъв начин и с какви действия са извършени фактурираните услуги, е основание да се приеме, че не е доказано наличие на данъчно събитие по смисъла на чл. 26 ЗДДС, което да води до изискуемост на данъка и до задължение за ревизираното дружество да го начисли, общо в размер на 322 468, 70 лв.

Констатациите и предложенията на ревизиращия екип във връзка с облагането са отразени в РД, връчен електронно на 27.06.2019 г.

Ревизията е приключила с оспорения РА, обжалван и мълчаливо потвърден от административната инстанция, независимо от сключеното по реда на чл. 156, ал. 7 ДОПК споразумение за удължаване на срока за произнасяне.

В срока по чл. 156, ал. 5 ДОПК РА е оспорен пред съда. Същият е издаден от компетентните съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК органи по приходите, при спазване на изискванията за форма и съдържание съобразно чл. 120, ал. 1 и ал. 2 ДОПК, като в хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

При преценка на неговата материална законосъобразност и с оглед задължителните указания на ВАС, съдът намира следното:

Безспорно е, че ревизираното дружество и "Инновато" ЕООД са свързани лица - управителят на РЛ е едноличен собственик на капитала, управляващ и представляващ другото дружество. Няма спор и за това, че въз основа на договор за финансово посредничество от 01.06.2017 г. жалбоподателят е издал на "Инновато" ЕООД през м. март 2018 г. пет броя фактури с предмет "консултантски услуги", по които е начислил общо 332 468, 70 лв. ДДС. С влязъл в сила РА на получателя е отказано правото на приспадане на платения ДДС по тези фактури с мотив, че фактурите документират освободени, а не облагаеми доставки. С протокол от 29.10.2018 г. ревизираното лице е анулирало издадените през м. март фактури и издало нови фактури на същата стойност, но с предмет "услуги по финансово посредничество" по чл. 46, ал. 1, т. 1 ЗДДС, като в тях не начислило ДДС.

Органите по приходите са приели, че ревизираното дружество няма право на възстановяване на начисления ДДС по фактурите от м. 03.2018 г., защото този данък е дължим на основание чл. 85 ЗДДС, поради вписването му във фактурите, а нито тези, нито издадените през м. октомври нови пет фактури отразяват действително осъществени доставки на услуги в полза на "Инновато" ЕООД. Не е конкретизирана престацията по договорите за услуги, плащането по фактурите не е доказано, а осъществяване на сделки между "Инновато" ЕООД и негови клиенти не е доказано да е станало с посредничеството на ревизираното дружество.

Събраните по делото доказателства, подробно анализирани от приходните органи, действително обосновават фактическият извод, че реалността на услугите между двете свързани лица не е доказана. При това положение и с оглед мотивите в решение № 6085 от 21.06.2022 г. на ВАС, в настоящото производство следва да се прецени дали начисленият по фактурите от м. март ДДС е дължим само поради посочването му във фактурите на основание чл. 85 от ЗДДС, както поддържат приходните органи, или ревизираното дружество има право на възстановяване на този начислен данък, за да се спази принципа на данъчен неутралитет като основен принцип на системата на облагане с косвения данък в ЕС, на което се позовава жалбоподателят.

В тази насока касационната инстанция е обърнала внимание на следното:

Съгласно чл. 85 ЗДДС, данъкът е изискуем и от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл. 112. Разпоредбата транспонира тази на чл. 203 от Директива 2006/112 на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (Директива 2006/112), която гласи: "ДДС е дължим от всяко лице, което начислява ДДС във фактура."

Предмет на тълкуване в Решение от 19 септември 2000 г. на Съда на Европейските общности (С., сега Съд на Европейския съюз (СЕС) по дело С-454/1998 г., *Schmeink & Cofreth AG & Co. KG* срещу *Finanzamt Borken* и *Manfred S.* срещу *Finanzamt Esslingen*. (Решение *Schmeink & Cofreth AG* и *S.*) е разпоредбата на член 21, параграф 1, буква в) от Шеста директива на Съвета от 17 май 1977 г. относно хармонизирането на законите на държавите-членки относно данъците върху оборота (Шеста директива), заместена от Директива 2006/112. Съгласно таблицата за съответствие между двата нормативни акта и съдържанието на разпоредбата на Шестата директива тази разпоредба на Шестата директива, тълкувана по делото, съответства напълно на чл. 203 от Директива 2006/112. Разпоредбата гласи: "На данък върху добавената стойност при вътрешната система подлежи всяко лице, което споменава данъка върху добавената стойност във фактура или друг документ, който служи като фактура."

Шеста директива, както и Директива 2006/112, не съдържат никакви разпоредби относно коригирането на ДДС от страна на издателя на фактурата, който е бил неправилно фактуриран. Шеста директива само дефинира в член 20 условията, които трябва да бъдат спазени, за да може приспадането на данъците върху получените данни да бъде коригирано на нивото на лицето, на което са предоставени стоките или услугите. Член 20 § 1, б. "а" на Шеста директива съответства на чл. 184 от Директива 2006/112. При това, държавите-членки трябва да определят условията, при които може да се коригира неправилно фактурираният ДДС (Решение *Schmeink & Cofreth AG* и *S.*, т. 49).

На втория въпрос, поставен от запитващата юрисдикция по делото на С.: Задължителна предпоставка за коригиране на неправилно фактуриран данък ли е издателят на фактурата да демонстрира добросъвестност или има други обстоятелства, при които една фактура може да бъде коригирана (и ако да, какви са тези обстоятелства)? С. отговаря: "Когато издателят на фактурата е премахнал напълно риска от загуба на данъчни приходи, принципът на неутралността на ДДС изисква ДДС, който е бил неправилно фактуриран, да може да бъде коригиран без тази корекция да е обвързана с това, че издателят на съответната фактура е действал добросъвестно."

В главното производство по първото дело дружеството *Schmeink & Cofreth AG* издава фиктивни фактури за услуги, по които получателят изобщо не е упражнил право на приспадане на ДДС. В главното производство по второто дело г-н *S.* издава фиктивни фактури, по които начислява и внася ДДС, а получателите приспадат ДДС. В последствие обаче издателят на фактурите декларира пред данъчната администрация, че фактурите са фиктивни и посочва точна информация за получателите по тях, която е предоставена на данъчните служби, за да коригират приспадането. При тези факти в т. 57 от мотивите на Решение *Schmeink & Cofreth AG* и *S.* С. приема, че "в делата по главното производство рискът от загуба на данъчни приходи е напълно елиминиран навреме или поради факта, че издателят на фактурата е изтеглил и унищожил фактурата преди неговият получател да я е използвал или защото, въпреки че

фактурата е била използвана, издателят на фактурата е уредил сумата, показана отделно във фактурата. "

Посоченото тълкуване според касационният състав опровергава тезата на приходните органи, че при фиктивно издадени фактури, начисленият в тях ДДС е безусловно дължим без оглед на принципа на данъчен неутралитет. Наред с това, констатирано е, че в настоящия случай, за разлика от описаните по-горе главни производства, нито в ревизионното производство по издаване на процесния РА, нито пред първоинстанционния съд по същество, е разглеждан въпросът дали чрез действията на ревизираното дружество напълно е елиминиран риска от загуба на данъчни приходи. ВАС е счел, че този въпрос е от значение за решаването на правния спор, защото издателят на фиктивни фактури не може да се счете добросъвестен, тъй като не може да не знае, че начислява данък без наличие на данъчно събитие. От друга страна, ДДС е неправилно фактуриран и съгласно задължителното тълкуване на Директивата за ДДС в цитираното решение на С., независимо от добросъвестността на издателя на фактурите принципът на неутралността на ДДС изисква ДДС, който е бил неправилно фактуриран, да може да бъде коригиран без тази корекция да е обвързана с това, че издателят на съответната фактура е действал добросъвестно, при условие, че рискът от загуба на данъчни приходи е напълно елиминиран.

С тези мотиви делото е върнато за ново разглеждане с указание да се установи действително ли е внесен начисленият от ревизираното дружество данък по фактурите от м. март и упражнил ли е право на приспадане получателят по фактурите, въпреки отказа на това право с РА.

В изпълнение на задължителните указания на ВАС, по искане на жалбоподателя, който като лице, което е действало недобросъвестно и иска възстановяване на неправилно начисления ДДС, носи доказателствената тежест да установи елиминирането на риска от загуба на данъчни приходи, е проведена съдебно-икономическа експертиза.

Вещото лице е ползвало доказателствените материали, приложени по делото, включително представените в с.з. и приети като доказателства справки-декларации по ЗДДС от „Вентурис Тръстиис“ ООД за м. март 2018 г. с уведомления за прилагане, платежно нареждане за внесена сума от „Вентурис Тръстиис“ ООД в размер на 296 944,70 лв., справки-декларации по ЗДДС от „Инновато“ ЕООД за периода м.03.2018 г. – м.10.2018 г. с уведомления за приемане и РА № Р-22221018002589-091-001 от 26.11.2018 г.

Експертизата е установила, че от „Вентурис Тръстиис“ ООД е начислен ДДС по облагаеми доставки (отразен в клетка 21 на СД по ЗДДС) в общ размер на 332 468,70 лв. При тези сделки общата данъчна основа е 1 662 343,50 лв. Вещото лице е констатирало от декларацията наличие на сделки с упражнено право на пълен данъчен кредит в размер на 179 161,64 лв. и съответно ДДС с право на пълен данъчен кредит – 35 832,33 лв., респ. за м. 03.2018 г. резултатът е ДДС за внасяне в размер на 296 636,37 лв., изчислен като от начисления ДДС 32 468,70 лв. се извади упражненото право на данъчен кредит от 35 832,33 лв. Въз основа на Уведомление за приемане на данни от СД по ЗДДС на „Вентурис Тръстиис“ ООД за м. 03.2018 г., вещото лице е установило общият размер на данъчната основа за облагане с ДДС - 1 662 343,50 лв. и начислен ДДС - 332 468,37 лв. При това положение „Вентурис Тръстиис“ ООД е следвало да внесе ефективно ДДС за м. 03.2018 г. - 296 636,37 лв., което е сторено с банков превод от 11.05.2018 г. с основание V. 03.2018 г.

След анализ на данните от СД по ЗДДС на „Инновато“ ЕООД за м. 03.2018 г. и резултатите съгласно уведомленията за приемане на данни от СД по ЗДДС, вещото лице е обобщило, че начисленият от „Вентурис Тръстиис“ ООД ДДС по издадените от него на „Инновато“ ЕООД фактури от м. март 2018 г. е внесен в бюджета след приспадане на сделките за месеца, по които „Вентурис Тръстиис“ ООД е упражнило право на данъчен кредит. Съответно начисления ДДС от „Вентурис Тръстиис“ ООД по издадените на „Инновато“ ЕООД фактури е ефективно внесен в бюджета с основание V. 03.2018 г. Вещото лице посочва, че получателят на фактурите „Инновато“ ЕООД е упражнил в своята СД по ЗДДС за м. 03.2018 г. право на приспадане на ДДС в размер на 332 468,70 лв. по издадените му от жалбоподателя фактури. Съгласно РА, издаден на получателя, за м. 03.2018 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 332 468,70 лв. по процесните фактури от „Вентурис Тръстиис“ ООД.

При тези неоспорени от страните фактически обстоятелства съдът намира следното: Действително, нормата на чл. 85 ЗДДС, на която се позовава ответникът, определя, че данъкът е изискуем и от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл. 112. Разпоредбата транспонира тази на чл. 203 от Директива 2006/112, чиято цел е да се отстрани рискът от загуба на данъчни приходи, който може да възникне, когато въз основа на фактура получателят по нея претендира неправомерно приспадане на ДДС (както е посочено изрично в решения от 31 януари 2013 г., LVK (С- 643/11, т. 35 и 36) и от 18 юни 2009 г., Stadeco (С- 566/07, т. 28 и сл.), в което се препраща към решения от 19 септември 2000 г., Schmeink & Cofreth и S. (С- 454/98, т. 57 и 61), и от 6 ноември 2003 г., Karageorgou и др. (С- 78/02—С- 80/02, т. 50). Следователно чл. 203 от Директивата за ДДС цели постигането на равновесие между приспадането на данъка от получателя по фактурата и данъчното задължение на издателя на фактурата, каквото обикновено би било налице за доставчика и получателя на доставката при реална доставка. При това, съгласно текста на чл. 203 от Директивата за ДДС, не е необходимо получателят по фактурата действително да е извършил приспадане на ДДС. В резултат на това издателят на фактурата носи обективна отговорност за риска получателят по фактурата да извърши неправомерно приспадане на ДДС въз основа на тази (невярна) фактура. Касая се за абстрактна отговорност за риска от страна на издателя на фактурата. Тя е налице не само в случай на грешка по отношение на правилната данъчна ставка (ако във фактурата е посочена стандартната данъчна ставка вместо намалената данъчна ставка), но и по-специално при отчитането на фиктивни сделки, какъвто е настоящия случай - доставка липсва, т.к. не е доказано, че ревизираното дружество действително е извършило услугите в полза на „Инновато“ ЕООД, документирани първо с фактурите от м. март 2018 г., а после след анулирането им с тези от м. 10.2018 г. Т.е. установените по делото факти онагледяват този фискален риск.

На следващо място, правото на приспадане на ДДС може да бъде упражнено единствено за данъците, начислявани за облагаема с ДДС сделка (Решение от 13 декември 1989 г., G. (С- 342/87, т. 13). Рискът от загуба на данъчни приходи обаче е налице, докато получателят по фактурата, в която неправомерно е начислен ДДС, все още има възможност да я използва, за да упражни правото си на приспадане (както е посочено изрично в решение от 18 юни 2009 г., Stadeco (С- 566/07, т. 28 и сл.), което препраща към решение от 19 септември 2000 г., Schmeink & Cofreth и S. (С- 454/98, т.

57). Това е така, тъй като не е изключено данъчната администрация да не успее своевременно да установи, че липсват материалноправните предпоставки да се упражни формално съществуващото право на приспадане.

В конкретния случай и с оглед заключението на вещото лице по приетата по делото експертиза, съдът намира, че рискът от загуба на данъчни приходи следва да се счита отстранен, тъй като с влязъл в сила РА на получателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит. Това е равнозначно на посоченото в т. 57 от решението по дело № С-454/98 г. примерно отстраняване на риска от загуба на данъчни приходи - ако издателят на фактурата я е унищожил преди да бъде употребена от получателя. Според съда няма основание единствено издателят на фактурата, който е сгрешил размера на данъчната ставка или съзнателно е начислил ДДС за освободена доставка, да носи отговорност за настъпилия (абстрактен) риск от загуба на данъчни приходи, а този, който съзнателно е отчел фиктивни сделки, да не носи отговорност. И в двата случая рискът от загуба на данъчни приходи вследствие на неправомерно приспадане на ДДС от получателя по фактурата е един и същ (по същество този извод е направен и в решение от 31 януари 2013 г., LVK (С- 643/11, т. 42).

Наред с това, Шеста директива (същото важи и за приложимата понастоящем Директива за ДДС) не съдържа разпоредби относно възможността издателят на фактурата да коригира неправомерно начисления в нея ДДС (решение от 19 септември 2000 г., Schmeink & Cofreth и S. (С- 454/98, т. 48). Ето защо държавите членки следва да предвидят разрешение за тази празнина, докато тя не бъде преодоляна от законодателя на Съюза (Решения от 18 юни 2009 г., Stadeco (С- 566/07т. 35) и от 6 ноември 2003 г., Karageorgou и др. (С- 78/02—С- 80/02, т. 49), и от 19 септември 2000 г., Schmeink & Cofreth и S. (С- 454/98, т. 49). Нещо повече, принципът на неутралитет на ДДС изисква фактурираният ДДС, който не е следвало да бъде начислен, да може да се коригира, когато издателят на фактурата своевременно отстрани напълно риска от загуба на данъчни приходи, без държавите членки да могат да поставят тази корекция в зависимост от добросъвестността на издателя на посочената фактура (Решения от 31 януари 2013 г., LVK (С- 643/11, т. 37), от 18 юни 2009 г., Stadeco (С- 566/07, т. 37), от 6 ноември 2003 г., Karageorgou и др. (С- 78/02—С- 80/02, т. 50), и от 19 септември 2000 г., Schmeink & Cofreth и S. (С- 454/98, т. 58). Това коригиране, посочва СЕС, не може да зависи от свободното усмотрение на данъчната администрация (Решения от 18 юни 2009 г., Stadeco (С- 566/07, т. 38), и от 19 септември 2000 г., Schmeink & Cofreth и S. (С- 454/98, т. 68). Мерките, които държавите членки приемат, за да осигурят правилното събиране на данъка и да предотвратят измамите, не трябва да надхвърлят необходимото за постигането на тези цели. Ето защо те не могат да бъдат използвани по начин, който би поставил под въпрос неутралитета на ДДС — основен принцип на общата система на ДДС (Решение от 18 юни 2009 г., Stadeco (С- 566/07, т. 39), и по аналогия решение от 19 септември 2000 г., Schmeink & Cofreth и S. (С- 454/98т. 59 и цитираната съдебна практика). Ако възстановяването на ДДС стане невъзможно или изключително трудно поради условията, при които може да се подаде молба за възстановяване на данък, споменатите принципи могат да изискват от държавите членки да предвидят необходимите инструменти и процесуален ред и условия, за да може данъчнозадълженото лице да си възстанови фактурирания данък, който не е

следвало да бъде начислен (Решение от 18 юни 2009 г., Stadeco (С- 566/07, т. 40), Решение от 15 март 2007 г., Reemtsma Cigarettenfabriken (С- 35/05, т. 41).

Т.е. установените факти по делото – внесен в бюджета ДДС от доставчика по едни и същи доставки, по които на получателя е издаден РА (с установен ДДС за внасяне) мотивират настоящия съд да приеме, че не съществува риск от загуба на данъчни приходи. На практика с издадения и влязъл в сила РА на „Иновато“ ЕООД данъчният кредит се коригира от приходната администрация, но не се коригира начисления ДДС от жалбоподателя. Наред с това, ДДС е внесен от ревизираното лице и следователно въз основа на равновесието между начисляването и приспадането на ДДС приходната администрация не е изплатила ДДС, без преди това да е могла да събере сумата. След като рискът от загуби на данъчни приходи е отстранен напълно от издателя на фактурата, принципът на неутралност на ДДС изисква неправилно фактурираният ДДС да може да бъде коригиран. Дотолкова, доколкото коригиране следва да се извърши в момента, в който е установено, че не съществува риск от загуба на данъчни приходи, то в настоящия случай това следва да е моментът, в който приходната администрация е установила, че получателят по фактурата няма право да приспадне ДДС и му е отказала приспадането. В рамките на ревизионното производство приходната администрация действа при спазването на принципа на обективност и служебното начало, които изискват същата да установява всички обстоятелства, които влияят на данъчните задължения. След като ДДС се декларира и определя като резултат за периода, приходната администрация следва да следи, както извършените доставки и начисления кредит, така и получените доставки и данъчни кредит, като би трябвало да извършва корекции, които са съответни и в двете насоки, особено когато се касае за едни и същи доставки, както е в случая. В противен случай се допуска внасяне на ДДС както от получателя „Иновато“ ЕООД, предвид задължението му по влезлия в сила РА, вследствие на непризнат данъчен кредит, така и на същия данък от „Вентурис Тръстиис“ ООД, като издател на фактурите и вносител на данъка в бюджета поради непризнаване на анулирането на фактурите, а това би довело до неоснователно обогатяване на фиска. Д. неутралитет не допуска два пъти събиране на един и същи данък (в този смисъл решение № 13241 от 08.12.2015 г. на ВАС по адм. дело № 396/2015 г.).

Въз основа на изложеното съдът намира, че в случая органите по приходите незаконосъобразно в резултат на извършените корекции са определили на жалбоподателя задължения за ДДС за данъчни периоди от 01.03 до 31.10.2018 г. общо в размер на 64 171, 77 лв. главница и са начислили лихви в общ размер на 6 880, 04 лв., произтичащи от отказано право на възстановяване на ДДС в общ размер на 332 468,70 лв. по фактури №: 0... 01/2.03.2018 г., 0... 02/9.03.2018 г., 0... 03/16.03.2018 г., 0... 04/23.03.2018 г. и 0... 05/29.03.2018 г., издадени от жалбоподателя на "Иновато" ЕООД. Поради това РА подлежи на отмяна.

При този изход на делото, на основание чл. 226, ал. 3 АПК и чл. 161, ал. 1, изр. първо ДОПК, на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноски в доказани размер от общо 1 618,41 лева, от които 50,00 лева държавна такса за производството пред АССГ, 568,41 лв. държавна такса за касационното обжалване и 1 000,00 лева - възнаграждения на вещите лица по ССЧЕ и СИЕ. По делото не са представени разходо-оправдателни документи за заплатено адвокатско възнаграждение, поради което разноски от този вид не следва да бъдат присъждани. Що се отнася до размера

на таксата пред ВАС, с оглед материалния интерес на спора – 71 051,81 лв., същата е била дължима в размер на 568,41 лв., а не в указания от АССГ размер от 1700,00 лв. При това положение разликата от действително внесените 1 131,59 лв. може да се претендира от дружеството като надвнесена по реда на чл. 46 от Закона за държавните такси, но не и да се присъжда във вид на разноски.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, вр. чл. 226 от Административнопроцесуалния кодекс, Административен съд – София-град, III отделение, 75-ти състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221018006944-091-001 от 08.08.2019 г., издаден от Е. М. С. - началник сектор "Ревизии", Дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите С. - орган, възложил ревизията, и Д. П. Д. - главен инспектор по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите С. - ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при Централно управление на Национална агенция за приходите.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „Вентурис Тръстиис“ ООД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], ул. „6-ти септември“ № 1, ет. 1, офис 1, разноски за проведените съдебни производства в общ размер на 1 618,41 лева (хиляда шестстотин и осемнадесет лева и 0,41лв.).

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба чрез Административен съд – София-град пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис от решението да се изпрати на страните по реда на чл. 137 от Административнопроцесуалния кодекс във връзка с § 2 от Допълнителните разпоредби на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

СЪДИЯ: