

# РЕШЕНИЕ

№ 2070

гр. София, 28.03.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43  
състав**, в публично заседание на 09.03.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Весела Цанкова**

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **7582** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], [населено място], [улица], представлявано от управителя М. К. М. против ревизионен акт (РА) № Р-22221520004630 – 091 – 001/01.03.2021г., издаден от Е. М. С., на длъжност Началник на сектор, възложила ревизията и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 856/07.06.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., в частта на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 383 370.40 лева за данъчен период м.06.2020г.

С ревизионния акт в оспорената част е отказано право на приспадане на ДДС в размер на 383 370.40 лева за налични при дерегистрация и последваща регистрация по ЗДДС активи, поради неизпълнение на условието на чл. 76, ал.2, т.2 от ЗДДС.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като незаконосъобразен, поради неправилно приложение на материалния закон. Правят се възражения, че разпоредбата на чл. 76, ал.2, т. 2 от ЗДДС противоречи на чл. 167 и следващите от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, решение на СЕС по дело С- 552/16г. и практиката на ВАС на РБ. В хода на съдебното производство доводите се поддържат от адв. Н.. Представени са писмени бележки. Направено е искане за заплащане на разноски за съдебното производство.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез упълномощения си процесуален представител юрисконсулт Н. оспорва жалбата.

Административен съд София - град в настоящия си състав, като прецени твърденията на страните във връзка със събрания по делото доказателствен материал, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е започнало с издаване на заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р – 22221520004630 – 020 – 001/30.07.2020г., от Е. М. С., на длъжност Началник на сектор, с която е възложено извършването на ревизия на [фирма] по ЗДДС за данъчен период месец юни 2020г. Заповедта е подписана с електронен подпис и е връчена на ревизираното лице по електронен път, съгласно представеното удостоверение на л.28. В ЗВР за ръководител на ревизията е вписана Р. Т. З., главен инспектор по приходите. Впоследствие първоначално определеният срок за приключване на ревизионното производство е удължен.

По делото е приложена заповед № РД – 01 - 128/18.02.2020г. (л. 18), на директора на ТД на НАП - С., издадена на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП, вр.чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, като същата вменява правомощия на органа по издаване на заповеди за възлагане на ревизии.

За резултатите от данъчната ревизия е съставен ревизионен доклад (РД) №Р – 22221520004630 – 092 -001/03.02.2021г., издаден от органите по приходите при ТД на НАП - С., овластени със ЗВР. Не е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с издаване на РА № Р- 22221520004630 – 091 – 001/01.03.2021г. от Е. М. С., на длъжност Началник на сектор, възложила ревизията и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, компетентни на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК. С РА е отказано на [фирма] възстановяване на ДДС за данъчния период от 01.06.2020г. до 30.06.2020г., в размер на 383 370.40 лева в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит на дружеството за обложени активи/стоки при deregистрация по чл. 111, ал.1, т. 1 ЗДДС, налични към датата на повторната регистрация на стойност 383 370.40 лева. Като основание да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит на ревизираното дружество е прието неизпълнение условието на чл. 76, ал. 2, т. 2 от ЗДДС, защото начисленият данък при deregистрацията в размер на 383 370.40 лева не е бил внесен ефективно в бюджета, нито е бил прихванат към датата на предявяване на правото на приспадане на данъчен кредит след новата регистрация по ЗДДС. Актът е подписан с електронни подписи от издателите си и е връчен на ревизираното лице чрез електронно съобщение на 08.03.2021г., съгласно удостоверението по чл. 30, ал. 6 от ДОПК (л. 41)

Недоволен от констатациите в РА, жалбоподателят е оспорил същия на основание чл. 152 от ДОПК в рамките на законоустановения преклузивен срок с твърдения, че РА е незаконосъобразен. Посочил е, че неправилно са приложени разпоредбите на чл. 76, ал. 2, т. 2 и чл. 111 от ЗДДС.

С решение № 856/07.06.2021г. (л. 12) директорът на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП – С. потвърдил ревизионния акт. За да постанови решението си решаващият орган е приел за правилни изводите на ревизиращия екип, че не са били налице едновременно всички условия на чл. 76, ал. 2 от ЗДДС и законосъобразно е било оспорено правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] в размер на 383 370.40 лева за данъчния период от 01.06.2020г. до 30.06.2020г. за налични при последващата му регистрация активи по протокола от 29.06.2020г., които са били

обложени по чл. 111, ал. 1, т. 1 от ЗДДС към датата на deregистрацията на дружеството по ЗДДС.

Решението е получено от жалбоподателя на 09.06.2021г. Жалбата срещу него е подадена на 23.06.2021г.

Във връзка с предмета на спора, в хода на извършената ревизия е било установено, че [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 22.06.2001г., поради наличие на обстоятелства по чл. 176, т. 3 от ЗДДС е deregистрирано на 14.10.2019г., а на основание чл. 96, ал.1 от ЗДДС е регистрирано повторно на 19.02.2020г. При deregистрацията е начислен данък с РА № Р – 22221519007293 – 091 – 001/24.06.2020г. в размер на 383 370.40 лева за наличните при deregистрацията активи. След повторната регистрация жалбоподателят е подал СД с вх. № 22151887267/14.07.2020г. с деклариран ДДС за възстановяване в размер на 383 785.61 лева /383 370.40 лева за активите и останалият данъчен кредит в размер на 415.21 лева не е спорен и е по фактури за ел. енергия, наем, охрана/. В дневниците за покупки за ревизирания период жалбоподателят е отразил Протокол-опис № 2/29.06.2020г. за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит за наличните активи /стоки при deregистрацията и последващата регистрация по ЗДДС. В протокола са посочени налични данъчни активи/стоки с данъчна основа в размер на 1 916 852 лева и ДДС в размер на 383 370.40 лева. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че [фирма] не е внесло начисления при deregистрацията ДДС в размер на 383 370.40 лева и същият не е прихванат от органите по приходите. Ревизиращите са приели, че не е изпълнено условието на чл. 76, ал.2, т. 2 от ЗДДС, а именно начисленият данък при deregистрацията да е внесен ефективно или прихванат от органа по приходите. Поради неизпълнение на кумулативно визираните условия в чл. 76, ал. 2 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на начисления при deregистрацията данък в размер на 383 370.40 лева.

Изводите на ревизиращият екип са изцяло споделени от директора на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП - С. в решението с което процесният РА е потвърден. Добавени са мотиви, че с изменение на чл. 89, ал.2 от ЗДДС и чл. 111, ал.2, т. 5 от ЗДДС законодателството ни е приведено в съответствие с решение на СЕС по дело С – 552/16, като при условията на националното законодателство не са налице предпоставки за признаване правото на данъчен кредит.

При така установената фактическа обстановка, съдът осъществявайки пълна служебна проверка на валидността и законосъобразността на ревизионния акт, съгласно разпоредбата на чл. 168 от АПК във връзка § 2 от ДОПК, намира от правна страна следното:

Жалбата е допустима, като подадена в законния срок, от ревизираното лице до компетентния съд, след изчерпване на процедурата по административното оспорване на РА. Разгледана по същество жалбата е основателна по следните мотиви:

В настоящото производство съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. По изложените вече във фактическата част на решението съображения съдът намира, че обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентен по смисъла на чл. 119, ал.2 от ДОПК орган по приходите, като доказателство в тази насока е заповед № РД – 01 - 128/18.02.2020г. (л. 18), на директора на ТД на НАП - С., с която са определени органите по приходите, които могат да издават заповеди за възлагане на ревизии. Спазена е формата по чл.

120, ал. 1 от ДОПК. При постановяването на РА не се констатира съществени нарушения на процесуалните правила.

Ревизионният акт обаче е издаден в нарушение на приложимите материално-правни норми. Според общите мотиви на ревизиращия екип и решаващия орган, налице са били всички други предпоставки за упражняване право на данъчен кредит от [фирма], във връзка с повторната му регистрация по ЗДДС на 19.02.2020г., като не е било спазено единствено изискването за ефективно внасяне, респективно прихващане на определения ДДС по чл. 111, ал. 1 от ЗДДС след дерегистрацията. Според данъчните органи става въпрос за формално изискване на закона, което следва да бъде изпълнено.

Както правилно са приели органите, за да бъде упражнено право на приспадане на данъчен кредит при повторна регистрация по ЗДДС, следва да са налице следните предпоставки: наличните активи по смисъла на ЗСч. към датата на последващата регистрация по ЗДДС да са били обложени при дерегистрацията по реда на чл. 111, ал. 1, т. 1 от с. з.; начисленият данък при дерегистрацията е внесен ефективно или е прихванат от органа по приходите, с изключение на случаите, когато последващата регистрация на лицето е в срока за внасяне на данъка за последния данъчен период; с наличните активи лицето да е извършвало или извършва или ще извършва облагаеми доставки по смисъла на чл. 69 от ЗДДС и активите да са придобити от лицето до 5 години, а за недвижими имоти - до 20 години, преди датата на повторната регистрация по този закон.

Съгласно постоянната практика на СЕС, правото на приспадане на данъчен кредит не може да бъде ограничено само поради неспазване на определени формални изисквания, ако са спазени всички изискуеми материално-правни предпоставки. В решение на СЕС по дело С-324/2011г. е посочено, че предвиденото в чл. 167 и сл. от Директива 2006/112/ЕО, право на приспадане на ДДС е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано, като определящи са материално-правните изисквания за възникване правото на приспадане. В конкретния случай правото на приспадане на данъчен кредит е ограничено от изискването за ефективно плащане, респ. прихващане на начисленото при дерегистрацията ДДС върху активите на [фирма].

В § 44 на решение по дело С-552/16 г. на СЕС е казано: "Съдът вече се е произнесъл, че въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби на съответните стоки е бил внесен или не е в държавния бюджет е без значение за правото на приспадане на получени доставки ДДС. " Посочено е също, че "... изискването за ефективно внасяне от съответното дружество на дължимия ДДС, създава пречка пред това дружество за ползване на данъчен кредит, защото принуждава дружеството да ангажира парични средства и налага на данъчните органи да му ги възстановяват при повторната регистрация... ". Следователно, както приема и ВАС в актуалната си практика (Вж. Решение № 14967/03.12.2020г. по адм.дело № 8187/2020г. на ВАС на РБ, Решение № 1441/03.02.2021г. по адм.дело №9806/2020г. на ВАС на РБ), чл. 76, ал. 1, т. 2 от ЗДДС поставя изискването за ефективно плащане на ДДС, за да може да бъде упражнено в последствие правото на данъчен кредит при повторна регистрация в нарушение на нормите на Директива 2006/112/ЕО.

Следва да се има предвид, че ако се следва тезата на ревизиращия екип за оспорване правото на [фирма] да приспадне данъчен кредит в общ размер на 383 370.40 лева за данъчния период м. юни 2020г. за активите/стоките, налични при повторната му

регистрация, за които е бил начислен данък при deregистрацията му, дължимото ДДС върху същите активи ще бъде платено два пъти. Веднъж при deregистрацията по силата на РА № Р – 22221519007293 – 091 – 001/24.06.2020г. и след това при повторната регистрация на дружеството.

Съгласно практиката на СЕС, във всички случаи когато разпоредбите на дадена директива се явяват безусловни и достатъчно точни по съдържанието си, частноправните субекти имат основание да се позовават на тях пред националните юрисдикции срещу държавата, когато тя не е транспонирала в срок тази директива в националния правен ред или когато я е транспонирала неточно.

По тези съображения настоящата инстанция намира, че са налице основания за отмяна на ревизионния акт, тъй като същият противоречи на чл. 168 от Директива 2006/112/ЕО и е материално незаконосъобразен.

С оглед изхода на спора, в полза на жалбоподателя следва да се присъдят поисканите от него разноски, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, а именно заплатената държавна такса в размер на 50 лева

Мотивиран от горното и на основание чл. 160 от ДОПК, Административен съд София – град, 43 – ти състав

#### РЕШИ:

ОТМЕНЯ ревизионен акт (РА) № Р- 22221520004630 – 091 – 001/01.03.2021г., издаден от Е. М. С., на длъжност Началник на сектор, възложила ревизията и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение №856/07.06.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., в частта на отказано на [фирма] право на приспадане на данъчен кредит в размер на 383 370.40 лева за данъчен период м.06.2020г.

ОСЪЖДА Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП – С. да плати на [фирма], ЕИК[ЕИК], [населено място], [улица], представлявано от управителя М. К. М. сумата от 50 (петдесет) лева за разноски по делото.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

#### СЪДИЯ:

