

# РЕШЕНИЕ

№ 10792

гр. София, 04.07.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 79 състав,**  
в публично заседание на 17.06.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Николай Димитров**

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **5658** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба вх. № 53-00-583#1/03.04.2023г. по описа на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП, вх. № 22366/14.06.2023г. по описа на Административен съд София – град, подадена от „А. А.“ със служебен номер от НАП:[ЕГН], със седалище – И., А.-У.-Щр. 1, Германия, представлявано от А. Девиц и Р. Ш., чрез пълномощник адв. А. П., срещу Ревизионен акт № Р-22002222002553-091-001/18.10.2022г., издаден от М. Й. С.- възложил ревизията и М. К. М.- ръководител на ревизията.

С жалбата се твърди, че оспорения РА е издаден при съществени процесуални нарушения и неправилно приложение на материалния закон. Според жалбоподателя неспазването на срока за подаване на възражение срещу ревизионния доклад е накърнило правото му на защита, поради което само на това основание РА следва да бъде отменен. На следващо място пространно се излагат съображения, защо следва да се признае правото на данъчен кредит по процесните фактури за закупуване на инструменти. В заключение от съда се иска да прогласи нищожност на РА, а в условията на алтернативност той да бъде отменен.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. П., която поддържа жалбата и претендира разноски по списък. С писмени бележки от съда се иска спиране на настоящето производство и отправяне на преюдициално запитване.

Ответникът - ДИРЕКТОРА НА ДИРЕКЦИЯ "ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО - ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА" - ПРИ ЦУ НА НАП С. се представлява от юрк. Н.,

която оспорва жалбата и претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

„А. А." със служебен номер [ЕГН] е чуждестранно нефизическо лице, регистрирано за целите на ЗДДС на територията на България и е със седалище и адрес на управление: Германия, 85057 Incolstadt, А.- U.-S.. 1. Основната дейност на „А. А." е разработване, производство и продажба на моторни превозни средства, двигатели от всякакъв вид, принадлежности за тях, машини инструменти и други технически изделия.

Регистрираното за целите на ЗДДС в Република България дружество, не извършва независима икономическа дейност и не разполага с място на стопанска дейност по смисъла на § 1, т. 5 от ДОПК, в т.ч. със собствени, наети или ползвани на друго основание офиси, помещения, складове или други търговски обекти.

Задълженото лице е регистрирано по реда на ДОПК в ТД на НАП С. на 22.01.2020г. с ид. №[ЕИК] и считано от 30.12.2020г. е регистрирано по ЗДДС.

Със ЗВР № Р-22002222002553-020-001/23.05.2022г. /л.36 от делото/, издадена от М. Й. С. /Началник сектор при ТД С./ е възложена ревизия за задължения за ДДС за периода от 01.01.2021г. до 28.02.2021г. на дружеството-жалбоподател. Тази ревизия се явява втора по ред за ревизираните периоди и задължения и е извършена във връзка с Решение № 646 /03.05.2022г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с което РА № Р-22221021002717-091-001/04.02.2022г. е отменен за данъчни периоди м. януари и м. февруари 2021г. и административната преписка е върната за нова ревизия.

С цел изясняване на факти и обстоятелства, от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, в хода на първата и при втората ревизия са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

С Протокол № П-22002222002553-П.-001 от 13.06.2022 г. са присъединени към производството всички представени документи от дружеството по приключила ревизия завършила с Ревизионен акт № Р- 220022221022717-091-001 от 04.02.2022г.

С Протокол № Р-22002222022553-П.-002 от 13.06.2022г. към производство са присъединени всички събрани документи в хода на производство с УИН: П-22221021070966.

С протокол № Р-22002222002553-П.-002 от 13.06.2022г. са приобщени извършените насрещни проверки на дружествата: „Б.-Х. Т. Г.", „Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ", „Фауреция Емишънс Контрол Т. Германия Г.", „Трелеборг Сийлинг Солюшънс България" ЕООД и „Силпа" ООД.

В хода на ревизията е изследвано упражненото право на данъчен кредит по следните доставки:

Фактура №[ЕИК]/27.11.2020г., издадена от Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ

Фактура № [ЕГН]/20.02.2020г., издадена от Б.-Х. Т. Г.

Фактура № [ЕГН]/20.02.2020г., издадена от Б.-Х. Т. Г.

Фактура №[ЕИК]/14.05.2020г., издадена от Фауреция Емишънс Контрол Т. Германия Г.

Фактура №[ЕИК]/24.01.2020г., издадена от Фауреция Емишънс Контрол Т. Германия Г.

Горепосочените фактури са включени в подадена СД по ДДС с вх.№ 22104293594 от 11.02.2021г. с деклариран ДДС за възстановява в размер на 243 307,86лв.

1. По отношение на доставките от Б.-Х. Т. Г.

Б.-Х. Т. Г. с VIN № DE812809825 е чуждестранно юридическо лице със седалище в Германия, Маузерщрасе 3, 70469 Щ.. На територията на Република България, Б.-Х. Т. Г. се представлява от Р. В. Т.. Дружеството няма търговска регистрация на територията на страната. Задълженото лице е регистрирано по реда на ДОПК в ТД на НАП С. на 12.01.2018г. с ид. № [ЕГН].

В България, „Б.-Х. Т. Г.“ е регистрирано по ЗДДС, считано от 30.01.2018г. на основание чл.100, ал.1, във връзка с чл.133, ал.2 от ЗДДС като чуждестранно лице, което не е установено на територията на страната, но извършва облагаеми доставки с място на изпълнение на територията на страната с български ид. № [ЕГН].

Основната дейност на „Б.-Х. Т. Г.“ е свързана с разработване, производство и дистрибуция на автомобилни климатични операционни /контролни системи, при които човекът заема централно място.

В хода на производството е установено, че предмет на доставките са инструментални средства, т.е. производствено оборудване, което е определено за производство на обекта на „Мекалит България“ ЕООД

- фактура [ЕГН] касае инструмент за шприцоване (със сменяема вложка),

- фактура [ЕГН] касае инструмент за леене под налягане светлина водач.

Доставката е била осъществена през м. февруари 2020г. Плащането е извършено по банков път на 25.03.2020г. Собствеността е прехвърлена чрез плащането на фактурите от А..

А. А. е закупило стоките от Б.-Х. Т. Г., Германия. Стоките са инструменти, които остават неподвижни на мястото на „Мекалит България“ ЕООД, 4101 Куклен - България, [улица], които са производител на това производствено оборудване.

В хода на ревизионното производство е извършена проверка на територията на производствено предприятие "Мекалит България" ЕООД с ЕИК[ЕИК], намиращо се в [населено място], Промислено-търговска зона, местност Капсида, с цел установяване на наличните активи, намиращи се на територията на предприятието и собственост на А. А..

При проверката е подписано обяснение от В. Т. А. - гл. счетоводител на "Мекалит България" ЕООД, съгласно което на територията на предприятието се съхраняват следните инструменти, собственост на А. А. – Германия:

1. Инструмент светлинен водач символ с индивидуален номер [ЕГН].

2. Инструмент светлинен водач символ стрелка с индивидуален номер [ЕГН].

3. Сменяем крайник на инструмент за шприцшус с индивидуален номер [ЕГН]

От дружеството са предоставени писмени обяснения, съгласно които, с трите инструмента се произвеждат продукти, пластмасови компоненти, които се продават само на клиент „Бер-Хелла Термоконтрол“ ЕООД със служебен номер[ЕИК]. Детайлите се влагат в сглобяването на автомобили марка А..

1. Инструмент светлинен водач символ с индивидуален номер [ЕГН] е наличен в завода Мекалит България ЕООД от април 2018г.

2. Инструмент светлинен водач символ стрелка с индивидуален номер [ЕГН] е наличен в завода Мекалит България ЕООД от април 2018г.

3. Сменяем крайник на инструмент за шприцшус с индивидуален номер [ЕГН] е

наличен в завода Мекалит България ЕООД от март 2017г.

Продуктите с трите компонента се доставят ежеседмично на клиента „Бер-Хелла Термоконтрол“ ЕООД. Клиентът е юридическо лице с място на стопанска дейност в България. Доставка са фактурирани с начислен ДДС в размер на 20 %.

От трите инструмента се произвеждат пластмасови чести, които се сглобяват и се получават крайните детайли с артикулен номер 2.4.101.916/2.4.101.917. Поради големия брой на издадените фактури е приложена само една фактура за пример. Приложено е копие на фактура № 8240 от 28.04.2022г. с ДО 43466,27лв. и ДДС 8693,25. От фактурата е видно, че със същата са фактурирани не само продукти произведени с посочените по-горе три инструмента, но и други части, произведени с други инструменти. Получателят по фактурата е „Бер-Хелла Термоконтрол“ ЕООД.

2. По отношение на доставките от Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ

В хода на производството е установено, че „Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ“ е чуждестранно нефизическо лице, регистрирано по реда на ДОПК на 06.08.2015г. Адресът за кореспонденция е [населено място], [улица] адрес по чл.8 от ДОПК - Германия, 83413 FRIDOLFING, HAUPTSTR. 1. Дружеството няма място на стопанска дейност и не е предприятие по смисъла на чл. 1, ал. 2 от ЗСч. Не разполага с офиси, складове и обекти на територията на страната. През проверявания период извършваната дейност е услуги по изработка на инструменти /калпи/, които остават при български подизпълнител, който ги използва за производство на продукти /части/. Задълженото лице е с регистрация по ЗДДС считано от 20.08.2015г. на основание регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот.

От „Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ“ са представени следните писмени обяснения и приложени документи :

Копие на фактура А. AG Inv.BGR00000018\_27.11.2020, заедно с О. Confirmation А. към фактура BGR00000018\_27.11.2020. Продажната фактура към А. AG е издадена на немския ДДС номер DE811115368 на А. AG, а не ДДС номера в България BG3077845460.

Фактури за покупки за продадената стока на А. AG - изработване на инструменти за авточасти във връзка с придружаващите ги поръчки /Confirmation of O./, както следва:

- [ЕГН]/23.04.2018г. Trelleborg Sealing Solutions P. EOOD - пор.ном. 5086580 - Confirmation O.;

- [ЕГН]/17.05.2018г. Trelleborg Sealing Solutions P. EOOD - пор.ном. 5086580 - Confirmation O.;

- [ЕГН]/19.06.2018г. Trelleborg Sealing Solutions P. EOOD - пор.ном. 5086580 - Confirmation O.

Плащания по горесцитираните фактури са извършени по банков път:

- Плащане - А.-NC-3/22.05.2018г. - към ф-ра № [ЕГН]/23.04.2018г. Т. Сийлинг С. БГ ЕООД;

- Плащане - А.-NC-3/14.06.2018г. - към ф-ра № [ЕГН]/17.05.2018г. Т. Сийлинг С. БГ ЕООД;

- Плащане - А.-NC-5/19.07.2018г. - към ф-ра № [ЕГН]/19.06.2018г. Т. Сийлинг С. БГ ЕООД;

- Плащане - Zahlungsavis (Kreditoren-Zahlung 23.12.2020г. - на фактура № BGR00000018\_27.11.2020г. А. АГ.

Няма издадени кредитни известия.

Приложено е обяснение относно начина на работа по отношение на доставките и тяхното съхранение, в което е посочено, че инструментите се съхраняват при техните доставчици и в случай на продажба на инструменти, клиента ги взема от техния доставчик. „Р. Хохфреквенцтехник Г. и Ко КГ“ нямат склад и не съхраняват отделно извън доставчиците инструменти.

Компанията „Р. Хохфреквенцтехник Г. и Ко КГ“ произвежда цялостни съединители в областта на високочестотните технологии, наред с други неща за автомобилния сектор. Тези съединители се състоят от много отделни части, като корпус, вътрешен проводник, външен проводник, изолатори и др.

Българските доставчици са отговорни за производството на пластмасови инжекционни и формовани части, като корпуси. За производството са необходими производствени инструменти (напр. инжекционни форми). Те остават за постоянно при доставчика в България и следователно се облагат и подлежат на данъчно облагане в България.

Доколкото инструментите се препродават на клиенти, за целта фирмата се регистрира за ДДС в България. Инструментите също се таксуват на клиента с български данък върху продажбите /ДДС/. Отделните части, направени с тези инструментите, се доставят директно от доставчиците им от България или тях в Германия (USt-ID DE131549661), или в У. (USt-ID HU26962360). Инструментите винаги остават при доставчика в България.

Извършена е насрещна проверка на „Трелеборг Сийлинг Солюшънс България“ ЕООД с ЕИК №[ЕИК], относно установяване наличността на фактурираните инструменти. Дружеството упражнява дейността си в производствена база в [населено място], [улица]. Предметът на дейност е производство и продажба на продукти от силикон и пластмаса, сделки, инвестиции, свързани с недвижими имоти, производствена дейност, търговия и всяка друга дейност, за която няма изрична законова забрана.

Задълженото лице е с регистрация по ЗДДС считано от 14.06.2007г. на основание регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот.

От проверяваното лице са изискани да се представят: във връзка с ф-ра № [ЕГН]/27.11.2020г., издадена от „Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ“ със служ. № [ЕГН] на А. АГ с VIN DE811115368 и със служ. № BG3077845460 „А. А.“, като бъде уточнено стоките съхраняват ли се в дружеството и на какво основание и бъдат приложени писмени обяснения, относно видът на стоки /инструменти/, както и счетоводни справки, относно съхраняването на стоките и съпътстващи търговски документи - договори, приемо-предавателни протоколи и др.

Получен е отговор, че счетоводни регистри няма осчетоводена фактура № [ЕГН]/27.11.2020г.

От дружеството е приложена фактура № 5264359/27.11.2020г., издадена от „Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ“ на „Трелеборг Сийлинг Солюшънс България“ ЕООД.

Стоките получени съгласно приложената фактура № 5264359/27.11.2020г. представляват суровина, от която произвеждат готова продукция за продажба в ЕС, на същия контрагент, „Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ“.

От ревизиращият екип е извършена инвентаризация в „Трелеборг Сийлинг Солюшънс България“ ЕООД с ЕИК №[ЕИК] с производствена база в [населено място], [улица].

При извършено посещение в производствен цех в [населено място], [улица],

собственост на „Трелеборг Сийлинг Солюшънс България" ЕООД с ЕИК №[ЕИК], който е посочен от „А. А." за местонахождение на налични стоки, е констатирано наличието на матрица за производство на силиконови изделия, която е пазарно гравирана с номер на изделие, отговарящо на номера посочен във фактура № 5264223/27.11.2020 г. издадена от „Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ“, както следва: 7WE1\_603\_K1.

Съгласно предоставената декларация от дружеството с матрица/инструмент с номер 7WE1\_603\_K1, собственост на „Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ“, регистрирано в Германия и с ДДС номер BG3076135915 се продават единствено и само на „Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ“. Предоставена е справка с издадени фактури към фирма „Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ“. Матрицата/инструмент е поръчана и предоставена специално за клиента и с тях се произвеждат части, които се продават единствено и само на „Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ“.

3. По отношение на доставките от Фауреция Емишънс Контрол Т. Германия Г. Дружеството в качеството си на чуждестранно лице е регистрирано само за целите на ДДС и няма задължение да води счетоводство в България, няма място на стопанска дейност и не е предприятие по смисъла на чл. 1, ал. 2 от ЗСч. Задълженото лице е с регистрация по ЗДДС считано от 07.02.2018г. на основание регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот.

Основната дейност на дружеството е свързана с дизайн и доставки на оборудване за автомобилната индустрия.

Изследвани са доставки по фактури № [ЕГН]/24.1.2022г. и № [ЕГН]/14.05.2020г. Предметът на изброените доставки са оборудване за обработка на стомана за производството на филтри за частици. Приложени са заверени преводи на поръчките от клиента на „Фауреция Емишънс Контрол Т. Германия Г.“ - „А. А.". Част от Поръчка № 3396356 се отнася до фактура № [ЕГН] от 24.01.2020г., докато част от Поръчка № 3396100 се отнася до фактура № [ЕГН] от 14.05.2020г.

Доставките са изцяло заплатени от „А. А.", като са приложени извадки за постъпили плащания, както и получени уведомления (авизо) от „А. А." за уточнение кои фактури се покриват със съответните плащания.

Към момента на извършване на доставките от „Фауреция Емишънс Контрол Т. Германия Г." до „А. А." стоките остават в обекта на „Силпа" ООД с ЕИК[ЕИК], на адрес: [населено място], [улица], поради тази причина не са предоставени транспортни документи.

Оборудването, което е доставено на „А. А." първоначално е закупено от „Силпа" ООД с ЕИК[ЕИК]

Извършена е насрещна проверка на дружеството „Силпа" ООД.

В предходно производство е извършена е инвентаризация в склад за щампи в производствената база намираща се в [населено място], [улица], при която са установени 2 броя щампи /инструменти за щамповане на детайли от ламарина/, доставени по поръчка на фирма Faurecia E.C.T. G. G., с инвойс фактура с № [ЕГН] от 24.01.2020г. и № [ЕГН] от 14.05.2020г., а именно: щампа № 1 с инвентарен номер [ЕГН]/03

и щампа № 2 с инвентарен номер [ЕГН]/01.

На табелките на щампите в склада е посочен собственик - А. А. - Германия. Установено е, че описаните щампи не са собственост на „Силпа“ ООД и не са заведени в счетоводството на дружеството. Щампите са по проект с номер D 667 B на фирма „А. А.". С описаните щампи се произвеждат конуси за катализатори за автомобили А..

На 14.06.2022г. от дружеството е предоставена декларация от управителя на „СИЛПА“ ЕООД, К. Б. И. съгласно която двете щампи, а именно: щампа № 1 с инвентарен номер [ЕГН]/03 и щампа № 2 с инвентарен номер [ЕГН]/01 са предназначени за произвеждане на конуси за катализатори за автомобили А.. Щампите се намират в „СИЛПА“ ЕООД от месец март 2019г., а самото производство е започнало от м. май 2019г., като първоначално произвежданите продукти са били в малък обем, а от 2020г. е започнало масовото производство в големи количества. Произвежданата продукция с посочените щампи е идентифицирана с код на изделие 2304211X конус 10667B C. SUB ASSEMBLY и 2297738X конус 10667B C. SUB ASSEMBLY R, като детайлите се произвеждат и в момента. Клиента, за който щамповат и продават продукцията е Faurecia E.C.T. M. BOLESLAV S.R.Q.. VIN CZ 26151197. С клиента имат сключен договор, поради конфиденциалната информация са предоставени само първите три страници на договора, от които се вижда кода на изделието и клиента- на който се продава продукцията.

От информационните системи на НАП е видно, че издадените фактури към Faurecia E.C.T. M. BOLESLAV S.R.Q., VIN CZ 26151197 са включени в дневниците на „СИЛПА“ ООД като ВОД.

В предходната ревизия от „А. А." са представени писмени обяснения, че закупените стоки (инструменти) от „Б.-Х. Т. Г.", „Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ" и „Фауреция Емишънс Контрол Т. Германия Г." са собственост на „А. А.". Тези стоки (инструменти) се предоставят на доставчика от „А. А." за срока на съответните отношения на производство и доставка на основни части. Производството на тези части се осъществява от българските дружества, т.н. „поддоставчик", където тези инструменти се намират и в момента на извършване на ревизията.

Инструментите, които се използват за производство на основни части, би трябвало да останат на разположение на посочените доставчици, съответно поддоставчици до края на производствения период на този вид части, които се произвеждат обичайно за конкретен автомобил или/и за период след това с цел да се осигури производство и доставка на резервни части.

Това означава, че „А. А." ще остане собственик на посочените

инструменти през целия този период. По правило това обикновено е период, който трае около 15 години - период от закупуването на конкретния инструмент, време през което този инструмент се използва за производството на определен вид части за конкретен автомобил, които се доставят на „А. А.“ след производството им. Обичайно за този вид дейности, каквито осъществява „А. А.“, инструментите, които се използват за производството на основни части за конкретен вид автомобили са собственост на автомобилния производител, така че производителите на части да не могат да използват инструмента за производство на същите части за друг автомобилен производител. Към настоящия момент не се планира „А. А.“ да продава този инструмент на трето лице.

От извършените насрещни проверки на дружествата, в които се намира оборудването „Т. СИЙЛИНГ С. БЪЛГАРИЯ“ с сл. №[ЕИК], „МЕКАЛИТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „СИЛПА“ ООД с ЕИК[ЕИК] безспорно е установено, че производственото оборудване се е намирало в производствените помещения на българските дружествата.

Безспорно е установено, че и след придобиването правото на собственост върху оборудването за производство на части от „А. А.“, същото остава в производствените помещения на посочените български дружества производители без да е налице насрещна престация т.е. безвъзмездно.

Горното е дало основание на ревизионните органи да сметат, че фактурирането на оборудването, намиращи се в Република България и използвано на територията ѝ, не е договор за доставка, а по същество представлява договор за финансиране на неговото закупуване. В тази връзка, чуждестранния контрагент не е получател, нито реално използва производственото оборудване независимо от плащането на цената. Купувачът е формален собственик, понеже нестандартното оборудване се ползва, владее и контролира от доставчика и производителя на крайните изделия. На основание гореизложеното ревизионните органи са счели, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит за „А. А.“, тъй като българските дружества производители, владеят процесното оборудване без възнаграждение, както декларира и ревизираното дружество „А. А.“. Получателите на произведената продукция и крайните изделия са дружества различни от „А. А.“, което претендира за данъчен кредит и възстановяване на ДДС. Съответно, активите за покупката, на които е ползвано право на приспадане на данъчен кредит, не се използват за независимата икономическа дейност на лицето.

За установените от ревизиращия екип факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях е съставен Ревизионен



доклад № Р-22002222002553-092- 001/26.08.2022г. Според ревизиращия екип за Дружеството не е налице право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70. ал. 1. т. 1 ЗДДС по доставки с предмет инструменти, с които се произвеждат автомобилни части, индивидуализирани в представените в хода на ревизионното производство покупни фактури. Посочено е също така от ревизиращия екип, че съгласно чл. 70. ал. 1. т. 2 ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо, че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или по-общо за дейности, различни от икономическата дейност на лицето. Въз основа на изложените мотиви е направено предложение да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 243307,86 лв. по покупните фактури цитирани по-горе.

На основание чл. 117, ал. 5 ДОПК, от Дружеството е подадено Заявление за удължаване на срока за представяне на писмено възражение против ревизионния доклад. В тази връзка е връчено Решение № Р-22002222002553-106-001/21.09.2022г., с което е продължен срокът за представяне на писмено възражение до 22.10.2022г.

Въпреки постановеното Решение и удължения срок за подаване на писмено възражение против издадения ревизионен доклад, органите по приходите издават РА № Р- 22002222002553-091-001/18.10.2022г. с който по отношение на А. А., И., Германия са установени задължения по ЗДДС за д.п. м.02.2021г. в общ размер на 95050,56 лева /главница и лихви/ в резултат на отказано възстановяване на ДДС в общ размер на 243 307,86 лева.

Срещу издадения ревизионен акт дружеството е подало жалба по реда на чл.153, ал.1 ДОПК до решаващия орган с вх. № 53-00-2677 от 29.11.2022г. по описа на ТД на НАП С.. Тази жалба не е изпратена за разглеждане от компетентния по-горестоящ административен орган. В телефонен разговор, ревизираното лице е уведомено, че обжалвания ревизионен акт ще бъде „анулиран“. Въпреки настояването на дружеството писмено не е получило отговор за това дали се предприети действия за анулиране на акта и дали жалбата срещу него е придвижвана според предвижданията на ДОПК.

Междувременно РА от 18.10.2022г. е „анулиран“ от М. К. М. на длъжност Г., ръководител на ревизията, на 25.10.2022г. тъй като не е спазен срока за подаване на възражение от страна на лицето.

Без да е изяснен въпросът с първоначално издадения ревизионен акт от 18.10.2022г. е издаден и ревизионен акт № Р-22002222002553-091-002 от 02.12.2022г. от същите органи по приходите, в рамките на същата

ревизия, който връчен електронно на 22.12.2022г. С него се установяват същите задължения за ревизираното лице по основание и размер.

Вторият ревизионен акт е обжалван по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП“ [населено място] при ЦУ на НАП, като подадената жалба има вх. № 53-00-63 от 09.01.2023г. от 02.12.2022г. по описа на ТД на НАП С.. Към нея е приложена и първоначално подадената жалба срещу ревизионния акт от 18.10.2023г. Двете жалби са достигнали до адресата си. Между ТД на НАП и директора на дирекция „ОДОП“ [населено място] е имало кореспонденция- за причините първата жалба да не е изпратена по компетентност на решаващия орган и как една ревизия може да приключи с два ревизионни акта.

С решение № 305 от 10.03.2023г. директорът на дирекция „ОДОП“ [населено място] е обявил нищожността на ревизионен акт № Р-22002222002553-091-002 от 02.12.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С.. По отношение на ревизионен акт № Р-22002222002553-091-001 от 18.10.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С. е посочено, че не може да бъде анулиран и същият е съществуващ акт, който единствено може да бъде поправен по реда на чл.133, ал.3 ДОПК.

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

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 във връзка с ал. 5 от ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което същата е процесуално допустима. По тези въпроси се произнесе ВАС, като настоящия състав няма излишно да повтаря съображенията на Върховния съд изложени в определения постановени по Ч. № 8677/2023г., Ч. № 2656/2024г., Ч. № 555/2024г. и Ч. № 3766/2024г. по описа на ВАС.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5- годишния срок.

Предвид направените по-горе констатации и представените по делото

доказателства, че Ревизионен акт № Р-22002222002553-091-001/18.10.2022г. е издаден от М. Й. С.- орган възложил ревизията и М. К. М.- ръководител на ревизията, РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК- Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпреденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването

на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

В тази връзка несъстоятелни са възраженията на жалбоподателя, че неспазването на срока за възражения по чл.117 ДОПК е основание за прогласяване нищожността на акта. Действително издаването на РА преди изтичането на срока за възражения и тяхното депозиране от страна на ЗЛ формално е нарушение, но същото не може да бъде квалифицирано като съществено процесуално нарушение, засягащо правото на защита на ревизираното лице, тъй като за него остава възможността да направи такива възражения и да ангажира доказателства при оспорването на съставения ревизионен акт по административен и съдебен ред. По гореизложените съображения съдът не намира основания за прогласяване нищожността на оспорвания акт.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Безспорно е, че основният предмет на дейност на ревизираното лице е разработване, производство и продажба на моторни превозни средства , както и на превозни средства и двигатели от всякакъв вид, принадлежности за тях, а също така и машини, инструменти и други технически изделия. Същото твърди, че процесните инструменти, за които се отнасят съответните фактури, са предоставени на подизпълнители, на които е възложено изработването на части, които се инкорпорират в произведени от дружеството автомобили, които след това се продават на крайни клиенти за потребление. Според жалбоподателя именно тези крайни клиенти се явяват и краен потребител на стоката/услугата по см. на ЗДДС и следва да понесат данъчната тежест.

В производството безспорно е установено, че „А. А.“ е закупило инструментите за изработка на изделия от „Б.-Х. Т. Г.“, „Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ“ и „Фауреция Емишънс Контрол Т. Германия Г.. Безспорно е и че процесните инструменти се намират в трети лица („Т. СИЙЛИНГ С. БЪЛГАРИЯ“, „МЕКАЛИТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „СИЛПА“ ООД) на територията на страната и същите ги използват в рамките на своята икономическа дейност. Те от своя страна нямат установени икономически отношения със собственика на инструментите „А. А.“ - Мекалит България“ ЕООД е с установени

продажби на „Б.-Х. Т. Г.“, „Трелеборг Сийлинг Солношънс България“ ЕООД е с установени продажби към „Р. Хохфреквенцтехник Г. и КО КГ“, а „СИЛПА“ ООД е с установени продажби към Faurecia E.C.T. M. BOLESLAV S.R.Q.. VIN CZ 26151197, т.е. няма данни ревизираното дружество да е възлагало на посочените български дружества изработването на каквито и да е компоненти, които да влага в производството на своите автомобили.

Действително има данни, че контрагентите на българските дружества са доставчици на ревизираното лице, но не са представени данни как това намира отражение в ценообразуването при доставките от дружествата, експлоатиращи инструментите към доставчиците на ревизираното лице или доставчиците към „А. А.". Още повече, че както е описано в представените условия за ползване, изработените детайли от това оборудване се влагат в части за автомобили на други дружества от концерна. Освен това с ПБ (стр.4) жалбоподателят изрично е посочил, че цената на инструментите се договарят между страните отделно и не се взема предвид при образуване цената на произведените и доставени части, без обаче да са представени такива доказателства. Това от своя страна влиза в конфликт и с основаната защитна теза на жалбоподателя, че крайният потребител на частта – клиентът закупил автомобил, следва да понесе данъчната тежест за цената на инструмента изработил я, след като тя изрично е договорена отделно.

В конкретния случай се касае за оборудване, което е предоставено за ползване на трети лица без да са представени доказателства за черпене на икономическа изгода за „А. А." от експлоатацията на оборудването. Ето защо правилно ревизионните органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл.70, ал.,1, т. 2 ЗДДС.

В случаите на претендирано право на данъчен кредит, в тежест на ревизираното лице е да установи всички предпоставки за възникването и правомерното упражняване на това право. Това в случая означава, че данъчно задълженото лице следва да установи, че активът е придобит за нуждите на икономическата му дейност, т.е. ще се използва за извършване на облагаеми доставки. Понятието „икономическа дейност" е дефинирано в чл.3, ал.2 от ЗДДС и се определя като всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него, т. е. има се предвид стопанската дейност на съответното предприятие. При дадената дефиниция за икономическа дейност, ограничението на правото на данъчен кредит по чл.70, ал.1, т.2 от ЗДДС ще е налице, когато стоките и услугите се

придобиват за извършване на дейност, различна от икономическата дейност на конкретното данъчно задължено лице, каквато в случая се установява.

Настоящата съдебна инстанция намира, че не са налице условия за спиране на настоящето производство и изпращане на преюдициално запитване до СЕС, тъй като по спора не е налице противоречаща съдебна практика и законодателни решения. Жалбоподателят сам сочи, че цитираната практика и дело на ВАС /адм.д. № 8791/2023г./, по което е отправено преюдициално запитване касаят различни фактически и правни установявания, макар и близки до процесните, което не може да обоснове необходимостта от спиране на настоящето производство.

В обобщение съдът намира, че РА, в оспорената част, е законосъобразен и обоснован, по изложените по-горе съображения, а жалбоподателят, с оглед доказателствената тежест, която носи в процеса, не успя да обори фактическите констатации и правни изводи на ревизиращите органи, поради което жалбата е неоснователна и като такава следва да бъде оставена без уважение.

При този изход на правния спор е основателно искането на ответника за заплащане на юрисконсултско възнаграждение в минимален размер от 14 382 лева, на основание чл.161, ал. 1 от ДОПК във вр. чл. 8, ал.1, вр. чл. 7, ал. 2, т.5 от Наредба № 1 от 9 юли 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 79 състав

### Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „А. А.“ със служебен номер от НАП:[ЕГН], със седалище – И., А.-У.-Щр. 1, Германия, представлявано от А. Девиц и Р. Ш., срещу Ревизионен акт № Р-22002222002553-091-001/18.10.2022г., издаден от М. Й. С.- възложил ревизията и М. К. М.- ръководител на ревизията, с който е отказано право на данъчен кредит за сумата от 243 307,86лв, като неоснователна.

ОСЪЖДА А. А. със служебен номер от НАП:[ЕГН], със седалище – И., А.-У.-Щр. 1, Германия, представлявано от А. Девиц и Р. Ш., да заплати на НАП, да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП С., сумата от 14 382 лв. /четирнадесет хиляди триста осемдесет и два/ лева разноски в производството представляващи юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд

с касационна жалба в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до страните.