

# РЕШЕНИЕ

№ 6054

гр. София, 04.11.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 63 състав,**  
в публично заседание на 21.10.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Димитрина Петрова**

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **1883** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по Жалба Вх. № 5601/18.02.2020г. по описа на АССГ, изпратена чрез Дирекция ОДОП, на [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, представявано от Е. Риставаара, чрез процесуален представител адв. С. Ц., срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22001019001432-091-001/24.09.2019 г., издаден от Фиданка С. Й. – орган, възложил ревизията, и Т. Н. В. – ръководител на ревизията, в частта, в която за данъчен период м. 11.2018 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 193 692,71 лв. за обложени активи при дерегистрацията на дружеството през 2016 г., които са налични към датата на последващата му регистрация по същия закон, потвърден в оспорената част изцяло с Решение № 2182 от 23.12.2019 г., изд. от Е. П.-зам. директор на Дирекция „ОДОП“, при ЦУ на НАП-С..

Жалбоподателят, оспорва отказаното право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, като излага съображения за незаконосъобразност на акта, поради необоснованост и неправилно прилагане на материалния закон. Намира, че в хода на ревизионното и съдебното производство са събрани достатъчно доказателства, които обосновават извод наличие на активите, по отношение на които се иска възстановяване на ДДС, към датата на повторната регистрация по ЗДДС, поради което и изводът на ревизиращите органи за липсата на предпоставките по чл. 76, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, намира за неправилен и необоснован. Иска от съда отмяна на РА, в

оспорената част, като незаконосъобразен, поради необоснованост и противоречие с материалния закон. В съдебно заседание и писмени бележки поддържа изцяло жалбата. Претендира съдебно-деловодни разноски.

Ответникът - Директор на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрисконсулт А., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана, поддържа съображенията и изводите изложени в Решение № 2182 от 23.12.2019 г., изд. от зам. Директора на Дирекция „ОДОП“, ЦУ на НАП-С.. Представя подробни писмени бележки. Претендира присъждането на съдебно-деловодни разноски в размер на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска Градска Прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител, не представя становище.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед №Р-22001019001432-020-001/11.03.2019 г., връчена на 11.03.2019 г., издадена от Фиданка С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.11.2018 г. до 31.01.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22001019001432-092-001/29.07.2019 г. Ревизираното дружество не е подало писмено възражение по чл. 117, ал. 5.

Ревизията приключва с РА №Р-22001019001432-091-001/24.09.2019, издаден от Фиданка С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Актът е връчен на 24.09.2019 г.

С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за м. 11.2018 г. в размер на 193 692,71 лв. поради неизпълнение на изискванията на чл. 76, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС.

Установено е в хода на ревизионното производство и не е спорно между страните, че [фирма] учредено на 27.12.2012 г. Към момента на ревизията дружеството не разполага с изграден или нает обект, в който да извършва търговска дейност. За ревизираните периоди и до съставяне на РД в дружеството няма наети лица по трудови правоотношения.

[фирма] е регистрирано по ЗДДС, считано от 07.01.2013 г., deregистрирано е на основание чл. 176, т. 1 от ЗДДС, считано от 15.04.2016 г., и отново регистрирано от 15.11.2018 г. по избор, независимо от облагаемия оборот.

В хода на ревизионното производство, дружеството е представило: инвентарна книга към 31.01.2019г., Експертна оценка на непарична вноса по чл. 72, ал. 2 от Търговския закон /ТЗ/, справки по образец. В писмените обяснения е декларирано, че дружеството няма наети обекти, няма наети лица по трудов или граждански договор, има налични 4 автомобила.

С Протокол №Р-22001019001432-ППД-001/11.04.2019 г. към административната преписка по ревизионното производство, са приобщени данни и доказателства, събрани в хода на предходна проверка по прихващане или възстановяване във връзка с подадена от дружеството справка декларация по ЗДДС за м. 01.2019 г. с деклариран ДДС за възстановяване в размер на 193 692,71 лв. Проверката е приключила с доклад, въз основа на който е възложена настоящата ревизия. Приобщените към ревизията

документи включват справки, декларации, договор за счетоводно обслужване, 11 фактури, издадени през 2013 г. на [фирма], аналитичен регистър на сметки от гр. 30 за периода от 01.11.2018 г. до 31.01.2019 г. и от гр. 40 за периода от 01.11.2018 г. до 31.01.2019 г., оборотна ведомост за същия период, банкови извлечения. Установено е, че през ревизираните периоди дружеството не е декларирало извършени и получени доставки и такива на се установени от органите по приходите.

За м. 11.2018 г. [фирма] е декларирало в дневник за покупките доставки на основание чл. 76 от ЗДДС с право на пълен данъчен кредит с обща сума на данъчните основи в размер на 968 463,64 лв. и общ размер на претендирания данъчен кредит от 193 692,71 лв. Данните за фактурите са представени в таблица на стр. 5-6 от РД. От същите е видно, че фактурите са издадени през 2013 г. и са за закупени МПС, офис консумативи, мобилни апарати, преносими компютри, айпад, мобилни апарати, компютърна техника, офис мебели, рекламни билбордове и осветление за билбордове, получени телекомуникационни услуги.

Констатирано е, че реалността на доставките по посочените фактури е доказана в хода на ревизионно производство на дружеството за установяване на задължения за корпоративен данък за периодите от 07.01.2013 г. до 31.12.2016 г. и по ЗДДС за периодите от 07.01.2013 г. до 15.04.2016 г. /датата на дерегистрация по ЗДДС/, приключило с влязъл в сила РА №Р-22001017002528-091-001/11.06.2018 г. С цитирания РА на основание чл. 111 от ЗДДС е начислен ДДС за м. 04.2016 г. в размер на 194 760,43 лв. за налични активи при дерегистрацията по ЗДДС. Дружеството не е подало СД по ЗДДС за м. 04.2016 г и не е начислило дължимия данък по реда на чл. 111 от ЗДДС. При определяне на размера на дължимия ДДС по реда на чл. 111 от ЗДДС органите по приходите са взели предвид данните в подадените ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2013 г. и 2014 г. и по-конкретно стойността на декларираните амортизируеми активи. Констатирано е, че дружеството е декларирало в Справка 2 на ГДД активи от категория IV /компютри, периферия и софтуер/ с данъчна амортизируема стойност в размер на 131 061,57 лв., активи от категория V /автомобили/ с данъчна амортизируема стойност в размер на 521 000,00 лв., активи от категория VII /всички останали амортизируеми активи/ с данъчна амортизируема стойност в размер на 321 750,56 лв. Общата данъчна амортизируема стойност на закупените активи през 2013 г. е в размер на 973 812,13 лв., представляващи сборът от предходно изброените стойности.

Съгласно констатациите в цитирания РА №Р-22001017002528-091-001 от 11.06.2018 г. при анализ на декларираните данни в отчетните регистри по ЗДДС за периодите от 01.01.2014 г. до 15.04.2016 г. е установено, че [фирма] не е закупувало и продавало активи по смисъла на Закона за счетоводството /ЗСч/. Констатирано е, че активите на стойност от 973 812,13 лв. са налични към 15.04.2016 г. - датата на дерегистрация по ЗДДС. Въз основа на декларираните данни с подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2013 г. отчетните регистри по ЗДДС и на основание чл. 111, ал. 1 от ЗДДС с РА №Р-22001017002528-091-001/11.06.2018г. е начислен ДДС за м. 04.2016 г. в размер на 194 762,43 лв. за наличните активи към датата на дерегистрация по ЗДДС на стойност от 973 812,13 лв., за които е ползвано право на приспадане на пълен данъчен кредит.

При настоящата ревизия органите по приходите са констатирани, че при ревизията, приключила с РА №Р-22001017002528-091-001/11.06.2018 г., не са индивидуализирани наличните активи и тяхната стойност, не е изяснено дали същите

са налични към датата на дерегистрацията по ЗДДС. Преценено е, че не може еднозначно да се определят активите, за които е приложена разпоредбата на чл. 111, ал. 1 от ЗДДС.

При настоящата ревизия са анализирани данните в подадените ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2013 г. и 2014 г. За 2015 г. и 2016 г. не са подадени такива декларации. Констатирано е, че съгласно данните от годишните финансови отчети дружеството има амортизируеми дълготрайни активи - машини, производствено оборудване и апаратура в размер на 104 хил. лв., съоръжения и други в размер на 708 хил. лв. Дружеството е отчетло разходи за амортизации през 2013 г. в размер на 162 хил. лв. и през 2014 г. – в размер на 249 хил. лв. В хода на ревизията чрез връчено искане от [фирма] е поискано да укаже място, време и лице за контакти за извършване на оглед на наличните активи, за които претендира право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 76 от ЗДДС.

Установено е, че на 11.04.2019 г. ревизиращите органи в присъствието на упълномощено от дружеството лице са извършили посещение на складова база в БИЗНЕС ПАРК С., сграда 12 Б, документирано с Протокол №852726 от 11.04.2019 г. Констатирано е, че на адреса се намира дружество [фирма]. [фирма], чрез представляващата Е. Риставаара, е потвърдило оферта за складиране на офис мебели от 08.11.2019 г. От текста на офертата е установено, че от [фирма] е направен оглед на офис мебелите и е определен обем, подлежащ на складиране, от 22 кв.м. При извършения оглед ревизиращият екип е установил, че в посочената складова база се намират столове и плоскости от мебели без инвентарни номера, оформени в обемна единица, фолирани с прозрачно стреч фолио, и с поставени етикети с надпис Е. Риставаара. Начинът на опаковане и съхранение не позволява фактическо преброяване на мебелите, описани в инвентарната книга от номер 1 до 42. Констатирано е, че включените в инвентарния опис компютри, мобилни устройства, смарт устройства, офис техника, билбордове, осветление на билбордове не са налични в складовото помещение. При проверка на наличните активи в склада на [фирма] не е установено, че декларираните в дневник за покупките за м. 11.2018 г. активи са налични. Прието е, че не съществуват доказателства, които да удостоверяват, че активите, за които с РА № Р-22001017002528-091-001/11.06.2018 г. за м. 04.2016 г. е начислен ДДС на основание чл. 111, ал. 1 от ЗДДС са същите, налични при проверката в склада на [фирма].

Въз основа на установените в хода на ревизионното производство факти, органите по приходите са направили извод, че не е установено наличието на активите, за които дружеството претендира приспадане на данъчен кредит на основание чл. 76, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС за м. 11.2018 г. Посочено е, че ако активите са налични към датата на последващата регистрация – 15.11.2018 г., то [фирма] следва да разполага с всички необходими документи, касаещи място на съхранение на активите, и същите да се представят при поискване от страна на орган по приходи. Прието е, че липсват доказателства, удостоверяващи наличието на активи, закупени с фактурите, декларирани в дневник за покупките за м. 11.2018 г. Същевременно е удостоверено, че всички активи, по отношение на които е ползван данъчен кредит, са закупени в периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2013 г., т.е. изминали са повече от 5 години от тяхното придобиване, с изключение на осветление за билбордове, които факти, не се оспорват от жалбоподателя.

Органите по приходите са преценили, че не може еднозначно да се определят

активите, за които в друго контролно производство е начислен ДДС на основание чл. 111, ал. 1 от ЗДДС, липсват данни за наличие на активите по включените фактури в дневник за покупките за м. 11.2018 г. Освен това за активите, за които се претендира право на приспадане на данъчен кредит е установено, че са изминали повече от 5 години от датата на придобиване. Въз основа на установеното, е прието, че не са изпълнени изискванията на чл. 76, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 193 692,71 лв. за м. 11.2018 г. В тази връзка на ревизираното дружество е връчена покана по чл. 103 от ДОПК № Р-22001019001432-177-001/06.06.2019 г. за извършване на корекция на ползван данъчен кредит за м. 11.2018 г. [фирма] не е извършило такава корекция, поради което с оспорения РА, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за м. 11.2018 г. в размер на 193 692,71 лв. поради неизпълнение на изискванията на чл. 76, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС. Установено е в хода на ревизионното производство и не е спорно между страните, че за периода не са декларирани извършени доставки и след корекцията с РА е установен резултат ДДС за внасяне в размер на 0,00 лв. За м. 12.2018 г. и м. 01.2019 г. дружеството е декларирало регистри по ЗДДС с нулеви стойности.

В хода на съдебното производство е прието Заключението на ВЛ. Г. А., по изготвената ССЧЕ, неоспорено от страните и кредитирано от съда като обективно и компетентно. Заключението на ВЛ съответства на констатациите по РД и РА, въз основа на извършените счетоводни записвания, регистри и инвентарни книги на дружеството. Проверките са извършвани въз основа на документи и данни по делото и счетоводни записвания, което не удостоверява фактическото наличие на активите, предмет на спора по делото. От заключението по ССЧЕ, се установява, че: [фирма] е deregистрирано по ЗДДС на основание чл. 176, ал. 1 ЗДДС, считано от 15.04.2016г., и по негова инициатива (на [фирма]), отново е регистрирано по ЗДДС, считано от 15.11.2018г. В Оборотна ведомост за период 01.01.2013г. – 31.12.2013г., по дебита и кредита на с/ки за дълготрайни материални активи, са видими натрупвания (оборот и салда по с/ки), както следва: С/ка 205 „Транспортни средства” е с начално (дебитно) салдо 0,00 лв., дебитен оборот 521000,00 лв., кредитен оборот 0,00 лв., крайно дебит-но салдо 521000,00 лв.; С/ка 206 „Офис обзавеждане” е с начално (дебитно) салдо 0,00 лв., дебитен оборот 168888,00 лв., кредитен оборот 0,00 лв., крайно дебитно салдо 168888,00 лв.; С/ка 208 „Компютърна техника” е с начално (дебитно) салдо 0,00 лв., дебитен оборот 138694,13 лв., кредитен оборот 0,00 лв., крайно дебитно салдо 138694,13 лв. ;С/ка 209 „Други дълготрайни материални активи” е с начално (дебит-тно) салдо 0,00 лв., дебитен оборот 145230,00 лв., кредитен оборот 0,00 лв., крайно дебитно салдо 145230,00 лв. ВЛ потвърждава констатациите на приходната администрация, че: Общият размер на придобитите през 2013г. ДМА е 973812,13 лв. Те са намерили отражение по дебита на счетоводни с/ки от гр. 20 за ДМА (205 206, 208, 209), и в представената Справка за нетекущите (дълготрайни) ак-тиви към 31.12.2013г., в т.ч. Машини, производствено оборудване и апаратура 139 хил. лв., Транспортни средства 521 хил. лв., Други дълготрайни материални активи 314 хил. лв., или всичко 974 хил. лв. (Таблица № 1 от Заключението). ВЛ констатира, че освен Оборотна ведомост към 31.12.2013г., не са представени извлечения от счетоводни регистри (с/ки) и инвентарна книга за наличности от активи (ДМА) към 31.12.2013г., 15.04.2016г. и датата на повторната регистрация по ЗДДС-15.11.2018г. Инвентарни книги са налични към 31.01.2019г. и 18.02.2019г. В Оборотна ведомост за

период 01.11.2018г. – 31.01.2019г., по дебита и кредита на с/ки за дълготрайни материални активи (относими към спора по делото), са видими натрупвания (оборот и салда по с/ки), както следва: С/ка 204 „Компютърна техника” е с начално (дебитно) салдо 138694,13 лв., дебитен оборот 0,00 лв., кредитен оборот 0,00 лв., крайно дебитно салдо 138694,13 лв. ;С/ка 207 „Транспортни средства” е с начално (дебитно) салдо 521000,00 лв., дебитен оборот 0,00 лв., кредитен оборот 0,00 лв., крайно дебитно салдо 521000,00 лв. ;С/ка 208 „Офис обзавеждане” е с начално (дебитно) салдо 168888,00 лв., дебитен оборот 0,00 лв., кредитен оборот 0,00 лв., крайно дебитно салдо 168888,00 лв. ;С/ка 209 „Други дълготрайни материални активи” е с начално (дебитно) салдо 145230,00 лв., дебитен оборот 0,00 лв., кредитен оборот 0,00 лв., крайно дебитно салдо 145230,00 лв.

Общият размер на дълготрайни материални активи по счетоводни с/ки за ДМА (204, 207, 208, 209), които са относими към спора по делото, е 973812,13 лв. какъвто е техният размер и по с/ки за ДМА (205, 206, 208, 209) в Оборотната ведомост за 2013г. Освен тях, в Оборотна ведомост за период 01.11.2018г. – 31.01.2019г., е видимо и отразяване на активи в други с/ки за ДМА, в т.ч. с/ка 205 „Съоръжения” 708000 лв. и с/ка 206 „Машини и оборудване” 146000 лв. Не са налични счетоводни данни за тяхното естество и за отразяването им по време на възникване. С тези активи в с/ки 205 и 206, в оборотната ведомост ДМА достигат размер 1827812,13 лв. (Таблица № 1 от заключението). В Инвентарна книга (ИК) на [фирма] към 31.01.2019г. са заведени дълготрайни материални активи (ДМА) с имена и данни за период на придобиване (2013г.) и стойност на придобиване, общо в размер на 1227463,63 лв. (л. 83, 84, 146, 147 по делото), /Таблица № 2 от Заключението/. В Инвентарна книга (ИК) на [фирма] към 18.02.2019г. са заведени дълготрайни материални активи (ДМА) с имена и данни за период на придобиване (2013г.) и стойност на придобиване, общо в размер на 968463,63 лв. (л. 124 по делото), /Таблица № 2 от Заключението/.

Разликата в общия размер на активите (ДМА) по цена на придобиване между двете книги, е с произход 2 броя леки автомобили (МПС), които са включени в Инвентарна книга (ИК) на [фирма] към 31.01.2019г. и не са включени в Инвентарна книга (ИК) на [фирма] към 18.02.2019г. Между двете книги има разлика и в общия брой на активите (ДМА), тъй като в Инвентарна книга (ИК) на [фирма] към 18.02.2019г., някои от тях са представени в група, като например офис техника и обзавеждане, а други с разбивка (по отделно), Таблица № 2

От гл.т. на приложение на амортизационни норми, активите (ДМА) са разпределени по групи (в таблици по счетоводни данни), както следва:

Инвентарна книга (ИК) на [фирма] към 31.01.2019г. Дълготрайни материални активи (ДМА), общо в размер на 1227463,63 лв. в т.ч. Мобилни апарати и принтери 21356,70 лв. Компютри 77984,05 лв. Стопански инвентар 607122,08 лв. и Автомобили 521000,00 лв. (Таблица № 3).

Инвентарна книга (ИК) на [фирма] към 18.02.2019г. Дълготрайни материални активи (ДМА), общо в размер на 968463,63 лв. в т.ч. мобилни апарати и принтери 21356,70 лв., Компютри 77984,05 лв., Стопански инвентар 607122,08 лв. и Автомобили 262000,00 лв. (Таблица № 3).

По вид, активите (ДМА) от двете книги се групират, както следва:

Инвентарна книга (ИК) на [фирма] към 31.01.2019г. Дълготрайни материални активи (ДМА), общо в размер на 1227463,63 лв. в т.ч. GSM апарати 16797,54 лв.; Система за видеонаблюдение 2763,40 лв.; Офис техника 47768,10 лв.; Компютърна техника, преносими компютри и смарт устройства 32011,71 лв.; Рекламни билбордове и осветление 411222, 88 лв., офис обзавеждане 195900 лв., Автомобили 521000 лв. Таблица № 4.

Инвентарна книга (ИК) на [фирма] към 18.02.2019г. Дълготрайни материални активи (ДМА), общо в размер на 968463,63 лв. в т.ч. GSM апарати 16797,54 лв.; Система за видеонаблюдение 2763,40 лв.; Офис техника 47768,10 лв.; Компютърна техника, преносими компютри и смарт устройства 32011,71 лв.; Рекламни билбордове и осветление 411222, 88 лв., офис обзавеждане 195900 лв., Автомобили 262000 лв. Таблица № 4.

В сайта на Търговския регистър не се установи публикуване на ГФО на [фирма]. Има Декларация за неосъществяване на дейност през 2018г. В Хронологичен регистър, група 40, от 01.11.2018г. до 31.01. 2019г., са видими счетоводни записвания относно активи по чл. 76 ЗДДС.

Като взема предвид установената съвместимост в салда (наличности) по с/ки от група 20 за ДМА (205, 206, 208, 209) в оборотната ведомост за периода 01.01.2013г. – 31.12.2013г., със салда (наличности) по с/ки от гру-па 20 за ДМА (204, 207, 208, 209) в оборотната ведомост за периода 01.11. 2018г. – 18.02.2019г., в размер на 973812,13 лв.; наличности в инвентарни книги към 31.01.2019г. (1227463,63 лв.), 18.02.2019г. (968463,63 лв.), време на придобиване на активи (2013г.), липса на счетоводни данни за покупко - продажби на ДМА от тези с/ки в периода след придобиване до дерегистрацията и до последващата регистрация по ЗДДС, ВЛ дава заключение, че: Активи (ДМА) до размер на 968463,63 лв. (данъчна основа за предявяването на ДК) са били отразени, съгласно счетоводни данни към датата на дерегистрация на [фирма], респективно към датата на повторната му регистрация по ЗДДС. По делото не се намират и не се представиха счетоводни данни (извлечения от с/ки) и инвентарни книги, които да удостоверяват наличности на активи (ДМА) към 15.04.2016г. и 15.11.2018г., от всеки вид, които да послужат за установяване на идентичност между тях.

В Инвентарна книга (ИК) на [фирма] към 31.01.2019г. са заведени дълготрайни материални активи (ДМА) с имена и данни за пе-риод на придобиване (2013г.) и стойност на придобиване, общо в размер на 1227463,63 лв. В тази книга под № 43 е заведен дълготраен материален актив (ДМА) „Рекламни билбордове” с дата на придобиване 09.05.2013г. и стойност на придобиване 145230 лв. (л. 83, 84, 146, 147), /Таблица № 2 от заключението/. В Инвентарна книга (ИК) на [фирма] към 18.02.2019г. са заведени дълготрайни материални активи (ДМА) с имена и данни за пе-риод на придобиване (2013г.) и стойност на придобиване, общо в размер на 968463,63 лв. В книгата под № 22 е заведен дълготраен материален актив (ДМА) „Рекламни билбордове” с дата на придобиване 09.05.2013г. и стойност на придобиване 145230 лв. (л. 124 по делото), / Таблица № 2 от заключението/. В преписката по делото се намира Фактура № [ЕГН]/09.05.2013 г., издадена от [фирма] на [фирма], за „Проектиране, изработка, доставка и монтаж на рекламни билбордове и табла за обект „Рехабилитационен център

„Преображение“ С. баня, съгласно Протокол 4” с данъчна основа 145230 лв. и ДДС 29046 лв. (л. 94 от делото). В Инвентарна книга (ИК) на [фирма] към 31.01.2019г. са заведени дълготрайни материални активи (ДМА) с имена и данни за период на придобиване (2013г.) и стойност на придобиване, общо в размер на 1227463,63 лв. В книгата под № 72 е заведен дълготраен материален актив (ДМА) „Информационни билбордове” с дата на придобиване 12.12.2013г. и стойност на придобиване 265992,88 лв. (л. 83, 84, 146, 147), /Таблица № 2 от Заключението/. В Инвентарна книга (ИК) на [фирма] към 18.02.2019г. са заведени дълготрайни материални активи (ДМА) с имена и данни за пе-риод на придобиване (2013г.) и стойност на придобиване, общо в размер на 968463,63 лв. В книгата под № 39 е заведен дълготраен материален актив (ДМА) „Билбордове” с дата на придобиване 12.12.2013г. и стойност на придобиване 265992,88 лв. (л. 124 по делото), / Таблица № 2 от Заключението/, съгласно Фактура № [ЕГН]/12.12.2013г. издадена от [фирма] на [фирма] за „Направа инфор-мационни билбордове, електрозахранване, осветление за билбордове съгл. решение на СД” с данъчна основа 265992,88 лв. и ДДС 53198,58 лв. (л. 95 от делото).

***Въз основа на установеното от фактическа страна, настоящият съд, прави следните правни изводи:***

Жалбата до съда изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу РА, който е обжалван по административен ред, се явява процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е ***неоснователна***.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации и представените по делото доказателства, че Ревизионен акт /РА/ №Р-22001019001432-091-001/24.09.2019 г., издаден от Фиданка С. Й. – орган, възложил ревизията, и Т. Н. В. – ръководител на ревизията, е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, и чл. 119, ал. 2, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Въз основа на изложеното и на основание приложените по делото писмени доказателства, съдът намира, че оспореният акт е издаден от компетентен орган, при спазване на законоустановените процедури и не страда от наличието на процесуални пороци, които да водят до неговата отмяна на тези основания.

При анализа на твърденията на страните и доказателствата по делото, съдът прави извод, че по същество спорът в производството се свежда до



материалната законосъобразност на акта, във връзка с отказаното право на признаване на данъчен кредит, на основание чл. 76, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, към датата на повторната регистрация на ревизираното лице-15.11.2018 г.

Разпоредбата на чл.76 от ЗДДС регламентира правото на приспадане на данъчен кредит при повторна регистрация по ЗДДС, като съгласно нормата на алинея 1, регистрираното лице има право да приспадне начисления данък при дерегистрацията си по този закон за обложените активи по чл.111, ал.1, т.1 ЗДДС, които са налични към датата на последващата му регистрация, като съгласно следващата алинея 2 правото по ал.1 възниква, когато са налице кумулативно следните предпоставки: 1/. наличните активи по смисъла на Закона за счетоводството към датата на последващата регистрация по този закон са били обложени при дерегистрацията по реда на чл. 111, ал. 1, т. 1; 2/. (доп. - ДВ, бр. 98 от 2018 г., в сила от 01.01.2019 г.) 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; 3/. с наличните активи по т. 1 лицето е извършвало, извършва или ще извършва облагаеми доставки по смисъла на чл. 69; 4/. (изм. - ДВ, бр. 97 от 2016 г., в сила от 01.01.2017 г.) активите по т. 1 са придобити от лицето до 5 години, а за недвижими имоти - до 20 години, преди датата на повторната регистрация по този закон. Съгласно чл. 76, ал.3 от ЗДДС, в случаите на чл. 111, ал. 2, т. 5 регистрираното лице има право на приспадане на данъчен кредит за закупените или придобитите по друг начин или внесените активи по смисъла на Закона за счетоводството след датата на дерегистрацията му, които са налични към датата на последващата му регистрация. Правото на данъчен кредит възниква при условията на чл. 74, ал. 2.

Съгласно чл. 77, ал. 1 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 76 възниква на датата на повторната регистрация по този закон, а съгласно ал. 2 от същата разпоредба правото по ал. 1 се упражнява през данъчния период, през който е възникнало или в един от следващите дванадесет данъчни периода, като документът, с който е начислен данъкът при дерегистрацията, се отразява в дневника за покупките със съответстващите на наличните активи данъчни основи и данък.

Не е спорно, че ревизираното дружество е регистрирано по ЗДДС, считано от 07.01.2013 г., дерегистрирано на основание чл. 176, т. 1 от ЗДДС, считано от 15.04.2016 г., и повторно регистрирано по избор, независимо от облагаемия оборот, считано от 15.11.2018 г.

Установено е, че за периода на дерегистрация – м. 04.2016 г. дружеството не е начислило дължимия ДДС по реда на чл. 111, ал. 1 от ЗДДС, а това е сторено с влязъл в сила РА №Р-22001017002528-091-001/11.06.2018 г., с който на същото основание за м. 04.2016 г. е начислен ДДС в размер на 194 762,43 лв. за наличните активи към датата на дерегистрация на стойност от 973 812,13 лв.

С подадената СД за м. 01.2019 г. ревизираното дружество е декларирало ДДС за възстановяване в размер на 193 692,71 лв. по приключила процедура по приспадане, възникнала в м. 11.2018 г. За м. 11.2018 г. дружеството претендира право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 76 от

ЗДДС в размер на 193 692,71 лв. за обложени активи при дерегистрацията му, налични към датата на последващата регистрация.

Ревизираното дружество е представило инвентарна книга към 31.01.2019 г., в която са описани заведените активи по наименование, инвентарен номер, количество, местоположение, дата на придобиване и дата на въвеждане в експлоатация, стойност на придобиване. Общата стойност на описаните активи в инвентарния опис е в размер на 1 227 463,64 лв., а активите, за които е ползван данъчен кредит на основание чл. 76 от ЗДДС, са с обща стойност от 968 463,64 лв. Тези факти са безспорно установени и от заключението по ССЧЕ.

Ревизиращите органи основателно са приели, че не може еднозначно да се определят активите, за които е начислен ДДС по реда на чл. 111, ал. 1 от ЗДДС за периода на дерегистрация, че същите активи са били налични към момента на последвалата регистрация през м. 11.2018 г. Начисленият по реда на чл. 111, ал. 1 от ЗДДС данък е определен в хода на друга ревизия, приключила с влязъл в сила РА №Р-22001017002528-091-001/11.06.2018 г., въз основа на декларирани данни за наличните амортизируеми активи в подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2013 г. Видно от същия РА [фирма] не е представило изискваните счетоводни документи, поради което за определяне на дължимия ДДС по чл. 111, ал. 1 от ЗДДС за м. 04.2016 г. ревизиращите органи са взели предвид декларираните данни в подадените ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2013 г. и 2014 г. и са извършили анализ на декларираните фактури в регистрите по ЗДДС, подадени до дерегистрация на дружеството от 15.04.2016 г. Констатирано е, че в периода без регистрация по ЗДДС дружеството не е закупувало и не е продавало активи по смисъла на ЗСч. Прието е, че активите на стойност от 973 812,13 лв., придобити през 2013 г., са налични към 15.04.2016 г., без това да е установено чрез нарочна инвентаризация. Реалността на доставките по фактурите, по които през 2013 г. ревизираното дружество като получател е ползвало право на приспадане на пълен данъчен кредит, е установена чрез извършени насрещни проверки на доставчици.

От друга страна, при извършения оглед на наличните активи в нает склад от ревизираното дружество, находящ се в БИЗНЕС ПАРК С., е констатирано, че начинът на съхранение и опаковането на наличния инвентар не позволява фактическо преброяване на мебелите, описани в инвентарната книга. Липсата на инвентарни номера възпрепятства възможността да се установи дали наличните в склада активи съответстват на придобитите активи през 2013 г., за които през м. 04.2016 г. е начислен ДДС при дерегистрацията на дружеството. ВЛ също дава заключение, че ДМА, могат да бъдат установени по счетоводни записвания и инвентарни книги, но от тези записвания, не може да се направи категоричен извод за идентичност на процесните ДМА, поради липсата на данни, инвентаризационни протоколи и инвентарни книги за релевантната дата-15.11.2018г.

Същевременно органите по приходите правилно са констатирани, което изцяло се потвърждава и от заключението на ВЛ, по съдържанието на изготвените таблици, с удостоверени дати по фактури на закупуването на процесните ДМА, че всички активи, за които е претендирано право на

приспадане на данъчен кредит през м. 11.2018 г. на основание чл. 76 от ЗДДС, са закупени преди повече от 5 години към датата на повторната регистрация – 15.11.2018 г. Изключение правят единствено заведените билбордове, придобити на 12.12.2013 г. Това обстоятелство се признава и от самия жалбоподател, видно от изложеното в жалбата. По отношение на тези активи обаче, макар и да попадат документално в обхвата на чл. 76, ал.2, т.4, не е налице другата изискуема едновременно по закон предпоставка-да е установена тяхната наличност към датата на повторната регистрация по ЗДДС.

Въз основа на изложеното, съдът прави извод, че по делото не се констатира безспорно наличието на всички кумулативни предпоставки за приспадане на данъчен кредит в полза на ревизираното лице, при повторната му регистрация по ЗДДС към релевантния момент-15.11.2018 г., поради което и неизпълнението на изискванията на чл. 76, ал. 2 от ЗДДС, в частност неустановеност на действителното наличие на процесните ДМА, а не само формалното им счетоводно заприходяване, при повторната регистрация, липсата на данни удостоверяващи по безспорен и категоричен начин идентичността им с ДМА, към датата на дерегистрацията по ЗДДС, както и изтичането на 5-годишния срок от датата на придобиването им, обосновават отказа на приходната администрация за възстановяване на данъчен кредит по реда и на основание чл. 76, ал. 1 от ЗДДС.

Съдът намира, че оспореният в съдебното производство ревизионен акт е законосъобразен и като такъв следва да бъде оставен в сила, а депозираната жалба следва да се остави без уважение, като неоснователна. Неоснователни съдът счете и възраженията за противоречие на националната правна уредба – чл.76, ал.2, т.2 от ЗДДС с Директива 2006/112, доколкото не се констатира нарушения на принципа на неутралитет на облагането с ДДС, доколкото в процесния случай, не се касае за общата хипотеза на приспадане съобразно предпоставките по чл.168 от Директивата, а за повторна регистрация по ЗДДС, при която не е налице същинска доставка на стоки, поради което и възстановяването на данъка не може да се претендира по общия ред.

При този изход от правния спор и въз основа на направено искане, ответната страна има право на сторените в производството съдебно-деловодни разноски, а именно възнаграждение за процесуално представителство в размер на 4 466.93 лв. юрисконсултско възнаграждение, определено на основание чл. 8, ал.1, т.5 от Наредба № 1/09.07.2004 г., за минималните размери на адвокатските възнаграждения, които следва да бъдат заплатени от жалбоподателя.

***Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 63-ти състав***

## **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** Жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, представявано от Е. Риставаара, **срещу** Ревизионен акт /РА/ №Р-22001019001432-091-001/24.09.2019 г., издаден от Фиданка С. Й. – орган, възложил ревизията, и Т. Н. В. – ръководител на

ревизията, *в частта*, в която за данъчен период м. 11.2018 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 193 692,71 лв. за обложени активи при дерегистрацията на дружеството през 2016 г., към датата на последващата му регистрация по ЗДДС-15.11.2018г., поради липсата на предпоставките на чл. 76, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, потвърден в оспорената част изцяло с Решение № 2182 от 23.12.2019 г., изд. от Е. П.-зам. директор на Дирекция „ОДОП“, при ЦУ на НАП-С., *като неоснователна*.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, представялвано от Е. Риставаара, **да заплати** на Дирекция ОДОП-С. –ЦУ на НАП сумата от 4466.93 лв. /четири хиляди четиристотин шестдесет и шест лева и деведесет и три стотинки/, *представляваща сторените в производството съдебно-деловодни разноси, в размер на юрисконсултско възнаграждение*.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

**СЪДИЯ:**