

РЕШЕНИЕ

№ 6550

гр. София, 07.11.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав,
в публично заседание на 11.10.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Лилия Йорданова

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **6253** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба вх.№ 53-04-479/07.06.2022г. по описа на ОДОП С. при ЦУ на НАП от „Агро Биомар“ ООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от П. Р. чрез адв.Б. И. П. и адв. В. Г., със съдебен адрес –гр.С., [улица] срещу издадения му Ревизионен акт № Р-22221521004551-091-001/24.02.2022г., издаден от Т. Г.- орган, възложил ревизията и Л. П. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 765/19.05.2022г.на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП в частта, с която е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 26 666, 67лв.за данъчен период м.05.2021г. В жалбата се излагат аргументи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт, като според процесуалния представител на жалбоподателя неоснователно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура, издадена от „Кристи 12“ ЕООД. Сочи се, че са представени писмени доказателства, въз основа на които се установява, че спорната доставка е реално осъществена. Твърди се, че незаконосъобразно не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/20.04.2021г. за данъчен период м.05.2021г., относно закупуване на автомобил „М. Г. 450 4Матик“ с рама №WDC1671591A091628. Заявява, че обжалваният РА е незаконосъобразен, необоснован, постановен при игнориране на представените от ревизираното дружество доказателства и мотивиран с неотнормирани аргументи. Намира, че обжалвания РА е постановен при допуснати съществени процесуални нарушения и неправилно приложение на материалния закон.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от процесуалният си представител адв.Г., която поддържа жалбата и моли съда да отмени оспореният ревизионен акт. Представя писмени бележки. Претендира разноски по представен списък.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, се представлява в съдебно заседание от юрк.В.-Д., която оспорва жалбата и моли съда да отхвърли същата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, III отделение, 67 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен електронно на 28.02.2022г. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 14.03.2022г. /вх. № 53-03-662 по описа на ТД –НАП С./. Решение № 765/19.05.2022г на Директора на ОДОП С. е връчено по електронен път на 25.05.2022г. Жалба с вх.№ 53-04-479 и адресирана до АССГ е подадена на 07.06.2022г. т.е. в преклузивния 14- дневен срок.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

По издаването на РА от компетентен орган, спазването на изискването за съдържание, форма и процесуалните правила: Съдът формира извод за издаване на РА от компетентен орган, при спазване изискванията за съдържание, писмена форма процедура по издаването му, както и допустимост на ревизионното производство по чл.109 ДОПК. Конкретно съобрази, че със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221521004551-020-001 от 10.08.2021 г., връчена на 23.08.2021 г., изменена със Заповед №Р22221521004551-020-002 от 20.10.2021 г, връчена на 22.10.2021 г., изменена със Заповед №Р22221521004551-020-003 от 22.11.2021 г, връчена на 22.11.2021г., издадени от Т. Б. Г. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ГД на НАП С., определен като компетентен орган за възлагане на ревизията /О./, на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112. ал. 2, т. 1 от ДОПК, със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора па ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на „Агро Биомар“ ООД за определяне па задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчните периоди от 01.04.2021 г. до 30.06.2021 г.С посочените ЗВР е определен срок за приключване на ревизията до 3 месеца от връчване на първата заповед т.е. до 23.11.2021г., изменен до 21.01.2022г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221521004551-092-001/04.02.2022 г., връчен на 07.02.2022г. С доклада е направено предложение за корекция на данъчната основа на получените доставки и ползвания данъчен кредит на осн. чл.70, ал.1, т.2 от ЗДДС по фактура №[ЕГН]/20.04.21г., издадена от „Кристи 12“ ЕООД за периода м.05.2021г. Ревизираният субект не е упражнил правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД не е постъпило писмено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221521004551-091-001/24.02.2022г., издаден от Т. Б.

Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Л. Д. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 28.02.2022 г.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

На осн. чл.37, ал.2 и ал.3, чл. 53 и чл.56, ал.1 ДОПК на ревизиращото дружество са връчени ИПДПОЗЛ изх.№Р-22221521004551-040-001/25.08.21г., изх.№Р-22221521004551-040-002/19.10.21г. и

изх.№Р-22221521004551-040-003/22.11.21г., като е изискано представяне на търговски и счетоводни документи относно ревизираните приходи, включително ползването на конкретни активи, в т.ч. МПС за целите на облагаемата дейност. В отговор са представени доказателства /договори, фактури, протоколи, фискални бележки и счетоводни регистри. С протокол №1834987/13.01.2022г. е документиран извършен преглед на наличните търговски и счетоводни документи за ревизирания период.

Извършена е проверка в регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в РБ“, получени от автоматични устройства за записване на пътния трафик и от автоматичните преброителни пунктове и стационарни и мобилни контролни точки на националното Т. управление, стопанисвани от А. за МПС, собственост на „Агро Биомар“ ООД.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 и чл.118 ал.2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК,

Решение № 765/19.05.2022г. също е издадено от компетентен орган – директора на Д“ОДОП“ - С.. От това следва изводът, че първоначалната и последващите ЗИЗВР са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Спазен е и срокът за издаване на РА и на РД.

По делото са представени от ответника и писмени доказателства за наличие на валиден електронен подпис по смисъла на чл.24 от ЗЕДЕП, въз основа на които се установява, че към датата на възлагане на ревизията, както и към датата на издаване на ревизионния акт, издателите на ревизионния акт са притежавали валиден електронен подпис, което свидетелства за валидно издадени електронни документи-ЗВР, РД и РА.

В хода на ревизионното производство са събрани доказателства по предвидените в ДОПК способи –връчено на жалбоподателя искане за представяне на документи и писмени възражения от задължено лице. Спазени са членове 50 и чл.53 ДОПК, с оглед на което доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, следва да бъдат ценени от съда на осн. чл171, ал.1 АПК вр. §2 ДР на ДОПК.

Спазена е процедурата, касаеща връчването на актовете, издадени по време на ревизията на жалбоподателя, във връзка с което последният е имал процесуална

възможност в пълнота да защити правата си като представи възражение срещу РД и доказателства, както и жалба срещу РА.

Доводите на жалбоподателя за допуснати нарушения на чл.3 и чл.6 от ДОПК за задължението на органите обективно и служебно да установят всички факти и обстоятелства от значение на ревизията, тъй като са игнорирани представените доказателства от страна на жалбоподателя, са неоснователни и относими към правилността на РА – материалната му законосъобразност.

По материалната законосъобразност на РА в обжалваната му част, съдът намира следното:

През данъчен период м.05.2021г. жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер 26 666 67лв. по фактура №000001932/20.04.21г. за покупка на лек автомобил, издадена от „Кристи 12“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], както следва: фактурата е с данъчна основа 133333,30лв. и ДДС 26 666,67лв. с предмет на доставка „автомобил“. За този данъчен период с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.70, ал.1, т.2 от ЗДДС в размер на 26666,67 по фактура №[ЕГН]/20.04.2021г.

Жалбоподателят с Договор от 21.04.2021г. е закупил от „Кристи 12“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] МПС, марка М., модел Г. 350 с рама WDC1671591A091628. Издадена е фактура №[ЕГН] от 20.04.2021г. с данъчна основа 133333,33лв и ДДС 26666,67лв. Представено е Свидетелство за регистрация на МПС №011232914/21.04.2021г., издадена от МВР, съгласно което превозното средство е с б+1 места.

Установено е, че закупеният от дружеството автомобил е осчетоводен като ДМА по сметка 207 /транспортни средства/. За данъчен период м.04.2021г фактура №[ЕГН] от 20.04.2021г е включен в отчетните регистри /дневник покупки/ като доставка без право на данъчен кредит на обща стойност 160 000лв. През данъчен период м.05.2021г. фактура №[ЕГН] от 20.04.2021г е посочена със знак минус като доставка без право на данъчен кредит и е декларирана отново в същия данъчен период като доставка с право на данъчен кредит в размер 26 666,67лв.

Органите по приходите са отчетили, че не са представени документи, доказващи използването на автомобила за икономическа или управленска дейност на дружеството –пътни листа, пътна книжка, заповеди командировка и др., свързани с експлоатацията на превозното средство, изисквани с ИПДПОЗЛ. В отговор на въпросите, свързани с автомобила е депозирана писмена декларация от 04.01.2022г., в която деклараторът П. Р. /управител/, заявява следното: „Към датата на настоящата декларация закупеното на 21.04.2021година МПС, марка, модел: М. Г. 450 4 М. с рег. Номер СВ 6011СМ не се ползва от дружеството. От датата на закупуването до датата на настоящата декларация не са правени разходи по закупеното МПС, същото не се е ползвало от съдружниците и управителя на дружеството, за периода няма осъществени командировки и свързаните с тях разходи. По отношение на МПС не е подписван приемо-предавателен протокол. В договора за покупко-продажба на МПС /в т.3 от договора/е отбелязано, че МПС е в добро състояние. От посоченото МПС не се реализират приходи. С посоченото МПС не са извършвани разпоредителни действия.“. Ревизиращите са извършили проверка в регистър Събиране на данни за автомобилния трафик в Р. България, при което са констатирани, че процесният автомобил за периода на ревизията е бил използван, като са извършени пътувания по направления: С. З., Б., Л., Б., В., Т., Я., Х. и др. Въз основа на това е прието, че е налице хипотезата на чл.70, ал.1, т.2 от ЗДДС, а именно – не е налице правото на

приспадане на данъчен кредит, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 и чл.74 от закона, тъй като стоките са предназначени за безвъзмездни доставки или да дейности, различни от икономическата дейност на лицето. Органите също са релевирани към чл.79а от ЗДДС, която дава възможност на ревизираното дружество да ползва съответния размер на данъчния кредит за придобитото МПС през следващите години в случай, че настъпи изменение ползването на превозното средство.

В хода на съдебното производство не се представят нови доказателства.

При така установеното по фактите, по материалната законосъобразност на РА съдът формира следните правни изводи:

На първо място в казуса по делото се касае за законосъобразността на упражненото право на приспадане на ДДС по фактурата за покупката на процесния автомобил.

Съгласно чл.69 от ЗДДС, за да е налице право на приспадане на данъчен кредит е необходимо стоките и/или услугите да бъдат използвани за извършване на облагаеми доставки. С ал.1, т.1 от същата норма законодателят предвижда, че когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по ЗДДС лице, му е доставил или предстои да му достави.

На основание чл. 70, ал.1, т.2 от ЗДДС /доп. – ДВ, бр. 96 от 2019 г., в сила от 1.01.2020 г./ 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. Законосъобразното приложение с издаването на процесния РА е предмет на правен спор по делото. Фактичката обстановка по делото не е спорна, в това число е безспорно установено по делото, че жалбоподателят е придобил автомобил на 21.04.2021г., което МПС не попада в хипотезата на чл.70, ал.1, т.4 от ЗДДС, тъй като е товарен автомобил и отговаря на условията за дълготрайни материални активи /ДМА/ по приложимите счетоводни стандарти и същото е заведено в счетоводството на дружеството по дебита на сметка 207 „Транспортни средства“, с оглед на което оспорващата страна е избрала да го разглежда като стопански актив.

Автомобилът не е лек по смисъла на §1, т.18 от ДР на ЗДДС, видно от талона /л.133 гръб/, същият е заведен като дълготраен материален актив в счетоводството на оспорващата страна по дебита на счетоводна сметка 207 „Транспортни средства“. Съществено в този случай, е че активът е използван или ще се използва на целите на облагаемите доставки, водеща до извод, че когато става дума за придобит дълготраен актив, данъчно задълженото лице, което го включва изцяло в имуществото на своето предприятие, има право на незабавно приспадане на ДДС, независимо от обстоятелството, че активът не е използван непосредствено или ведна за професионалните цели на лицето. Този извод следва от тълкуването на чл.168 от Директива 2006/112/ЕО, дадено от Съда на ЕС по дело С-118/11 и по дело С-153/2011. В съдържанието на решението е мотивирано „ Счита се, че автомобил, който е нает по договор за лизинг и се счита за дълготраен актив, се използва за целите на облагаеми сделки, ако данъчнозадълженото лице в това си качество придобива този актив и го включва изцяло в имуществото на своето предприятие, като дължимият при придобиването ДДС подлежи изцяло и незабавно на приспадане, при което всяка употреба на този актив за лични нужди на данъчнозадълженото лице или за нуждите

на неговия персонал, или по-общо за цели, различни от икономическата дейност на лицето, се приравнява на възмездна доставка на услуги. Въпреки това трябва да се уточни, че Държава членка не може да отказва на данъчнозадължените лица, които са избрали да третират като стопански активи използваните едновременно за професионални и за лични цели дълготрайни активи, приспадането изцяло и незабавно на дължимия при придобиването на тези активи ДДС по получени доставки, на което те имат право съгласно припомнената в т.63 от настоящото решение съдебна практика“.

Също така съдът на ЕС в решение от 22 март 2012г. по дело C-153/11 приема следното: „Следователно частноправен субект, който придобива стоки за нуждите на дадена икономическа дейност по смисъла на член 9, параграф 1, втора алинея от Директивата за ДДС, прави това в качеството си на данъчнозадължено лице дори когато не използва веднага стоките за своите икономически дейности/вж. в този смисъл Решение от 8 юни 2000г. по дело Breitsohl, C-400/98, Recueil, стр.I-4321, точка 41 и Решение от 21 февруари 2006г. по дело Halifax и др., C-255/02, Recueil, стр.I-1609, точка 84/. Както Съдът е приел във връзка с това, когато поради външни за неговата воля обстоятелства данъчнозадълженото лице не е могло да използва стоките или услугите, довели до приспадане при облагаеми сделки, правото на приспадане остава придобито, той като в подобен случай не съществува никаква опасност от измама или злоупотреба, които биха могли да обосноват последващо възстановяване на приспадатите суми /Решение от 8 юни 2000г. по дело Shlobstrasse, C-396/98, Recueil, стр.I-4279, т.42“.

Следователно установеният в Директивата за ДДС режим на приспадане, цели изцяло да облекчи предприемача от тежестта на ДДС, който е дължим или платен във връзка с всички негови икономически дейности. Основната цел на общата система на ДДС е гарантиране пълен неутралитет на данъчната тежест върху всички икономически дейности, независимо от техните цели или резултати, при условие че съответните дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС. При липсата на обстоятелства, свързани с измама или злоупотреба /каквото е настоящият случай/ и освен ако няма евентуални корекции в съответствие с предвидените в Директивата за ДДС условия, веднъж възникналото право на приспадане остава придобито право. Така формулираните мотиви в решенията на СЕС са възприети изцяло в съдебната практика на ВАС.

В настоящия случай съдът приема, че правото да припадне платения при придобиването на ДМА ДДС е възникнало за „Агро Биомар“ ООД и са налице всички изискуеми за това предпоставки – дружеството извършва независима икономическа дейност и е регистрирано по ЗДДС лице, придобило е в качеството му на данъчнозадължено лице автомобил с брой-места за сядане 6+1. За покупко-продажбата фигурират договор между оспорващата страна /купувач/ и „Кристи 12“ ЕООД /продавач/ и фактура от 20.04.2021г., същата е отразена в счетоводството на дружеството и в дневника за покупки. Автомобилът е заприходен като ДМА по сметка 207. По този начин икономическата дейност на дружеството включва и бъдещите доставки, които жалбоподателят ще извърши. Предвид това и мотивите на директора на

дирекция ОДОП [населено място], свързани с декларацията на ревизираното лице от 04.01.2022г. и извършената справка от регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик на Р. България“, довели до извод за извършено нарушение на чл.70, ал.1, т.2 от ЗДДС се явяват неправилни и не се споделят от настоящия състав.

При положение, че данъчно задълженото лице, което в това си качество е придобило дълготраен актив и го е включило в имуществото на предприятието си, и е упражнило правото си да иска незабавно приспадане на дължимия за придобиването на този актив ДДС и не са налице основанията за отказ по чл.69 или чл.74 от ЗДДС, то и не може да се аргументира отказа със законната възможност от приспадане неползван при придобиването данъчен кредит в размер, определен по формула /чл.79, ал.6 от ЗДДС и чл.79а от ЗДДС/.

Предвид всичко изложено, ревизионният акт като незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалния закон, следва да бъде отменен.

С оглед изхода на делото и при обстоятелството, че са отправени искания за разноски от жалбоподателя в размер 50 лева внесена държавна такса, такива се дължат, като същите са своевременно поискани на основание чл.161 ал.1 от ДОПК. За претендираните разноски са представени писмени доказателства за действителното им изплащане.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1 пр.2 и пр.4 от ДОПК, Административен съд – София град – III-то отделение, 67 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221521004551-091-001/24.02.2022г., издаден от Т. Г.- орган, възложил ревизията и Л. П. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 765/19.05.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП в частта, с която е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 26 666, 67лв. за данъчен период м.05.2021г.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно –осигурителна практика“ С. към ЦУ на НАП да заплати на „Агро Биомар“ ООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от П. Р. сумата от 50 лева, разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: