

РЕШЕНИЕ

№ 2250

гр. София, 27.04.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав, в публично заседание на 05.03.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Проданова

при участието на секретаря Детелина Начева, като разгледа дело номер **3474** по описа за **2015** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба вх. № 53-04-62/18.03.2015 г. по описа на ДОДОП – С. при ЦУ на НАП, вх.№ 9508/14.04.2015 г. по описа на Административен съд София-град, на [фирма] срещу Ревизионен акт (РА) № Р-2202-1403282-091-01/04.12.2014 г., потвърден с Решение № 284/25.02.2015 г. на директора на директора на ДОДОП – С. при ЦУ на НАП.

Иска се отмяната на РА като незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран и издаден при особено съществени нарушения на административнопроизводствените правила и принципи на данъчния процес. Жалбоподателят обжалва РА, в частта, в която не е потвърден при обжалването му по административен ред с Решение 284/25.02.2015 г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчноосигурителна практика" (ДОДОП), а именно на установени задължения, вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периода м. 01.2014 г., в общ размер на 8 400,00 лв. по фактура, издадена от [фирма], ведно със законната лихва върху главницата, от датата на ползване на данъчния кредит за съответния период до датата на издаване на ревизионния акт, като незаконосъобразен. В жалбата са развити съображения, че органите по приходите не отричат реалността на доставките, извършени от [фирма], като не са извършени и корекции на начисления ДДС в тази връзка.

Твърди се, че по отношение на доставката, осъществена от [фирма], са налице

предпоставките за възникване и упражняване на право на данъчен кредит. Сочи се, че са налице доказателства, от които е видно реалност на извършената сделка. Иска се отмяна на РА в оспорената му част по тези съображения.

Ответникът, чрез процесуален представител, моли съдът да отхвърли жалбата като неоснователна и да потвърди РА, по съображения в решението. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1403282/23.04.2014 г., издадена от Д. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП - С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 28.01.2014 г. до 31.03.2014 г. Заповедта е връчена на 28.04.2014 г. на представляващия дружеството. Същата е изменена със ЗВР № 1405100 от 27.06.2014 г., като е определен срок за приключване на ревизията до 28.07.2014 г., изменена със ЗВР №1405797/17.07.2014 г. срокът за приключване на ревизията е определен до 26.09.2014 г., издадени от Д. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С.. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-2202-1403282-092-01/10.10.2014 г., връчен на управителя на дружеството на 16-10-2014 г. Задълженото лице в срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК подало писмено възражение срещу РД, което е обсъдено от органите по приходите в РА и е преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-2202-1403282-091-01/04.12.2014 г., издаден от Д. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. - възложил ревизията и Т. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., ръководител на ревизията. Актът е връчен на управителя на 08.12.2014 г. С РА е определен ДДС за възстановяване в размер на 1 859,57 лв., при деклариран ДДС за възстановяване по процедура по приспадане или възстановяване по чл. 92, ал. 1 от ЗДДС в размер на 10 259,57 лв. Разликата от 8 400,00 лв. между декларирания и определения данък за възстановяване произтича от извършена корекция на резултата за м. 01.2014 г. вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС в размер на 8 400,00 лв. по фактура № 121/29.01.2014 г., издадена от „ДАР” Е., ЕИК[ЕИК], с предмет на доставка „жп руски талиги - Ц., оборудвани комплект с колооси, нови“.

В хода на ревизионното производство е констатирано, че извършваната дейност през ревизионния период е свързана с отдаване под наем на собствени технологични машини. Ревизираното дружество е регистрирано по ЗДДС считано от 28.01.2014 г.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на [фирма] е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ с изх. № 53-06-2020/22.05.2014 г., в отговор на което са представени исканите документи. С цел преглед и проверка на място на счетоводните и търговски документи е извършено посещение на 25.06.2014 г. в офис на дружеството, документирано с Протокол № 1421724/25.06.2014 г.

С протокол № 1427588/23.09.2014 г. са присъединени доказателства от данъчното досие на [фирма], в качеството му на доставчик на [фирма].

Ревизираното дружество е включило в дневник за покупките за м. 01.2014 г. фактура № 121/29.01.2014 г., издадена от „ДАР” Е., с предмет на доставка „жп руски талиги –

Ц., оборудвани комплект с колооси, нови“, с право на данъчен кредит в размер на 8 400,00 лв. Във връзка със същата фактура от [фирма] са представени следните документи:

- проформа фактура № 103 от 06.01.2014 г., издадена от „ДАР“ Е. за доставка на жп руски талиги с данъчна основа в размер на 42 000,00 лв. и ДДС в размер на 8 400,00 лв., дата на данъчното събитие 06.01.2014 г.

- фактура № 121/29.01.2014 г. със същия предмет на доставка, с размер на данъчна основа и ДДС, съответстващи на проформа-фактурата, но с дата на данъчното събитие 29.01.2014 г.

- банково извлечение от сметка на [фирма], съгласно което на 07.01.2014 г. е извършено плащане на сумата по цитираната проформа - фактура.

Също така от ревизираното дружество са представени писмени обяснения, писмо и ценова оферта от управителя на [фирма] за доставка на 6 /шест/ оборудвани руски талиги с колооси и буксов възел за специализирани товарни вагони - хопер дозатори, писмена кореспонденция и ценови оферти от други доставчици, товарителница и пътен лист от 10.01.2014 г., договор за ремонт на вагони, подробно описани в РД.

В хода на ревизията ревизиращите органи са извършили служебни справки и проверки в данъчното досие на доставчика [фирма], при които е констатирано, че същото дружество е deregистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите считано от 02.01.2014 г. с Акт за deregистрация по ЗДДС № 030991300010467/18.11.2013 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - В.. Актът за deregистрация е връчен на [фирма] по реда на чл. 32 от ДОПК на 02.01.2014 г.

Констатирано е, че [фирма] е подало на 19.02.2014 г. отчетни регистри по ЗДДС за м. 01.2014 г., като в справка-декларацията са декларирани 0,00 лв. за стойностите на извършените през периода доставки и начисления за тях данък, както и 0,00 лв. за стойностите на данните за упражнено право на данъчен кредит, както и на данните за резултата за периода. В подадения дневник за продажбите за м. 01.2014 г. е отразена фактура № 121 от 01.01.2014 г., издадена на [фирма], с предмет „стока“, общ размер на данъчната основа за облагане с ДДС 42 000,00 лв. и начислен ДДС 8 400,00 лв., т.е. фактурата е с дата, различна от тази, представена от ревизираното дружество - 29.01.2014 г. [фирма] е декларирало в дневник за покупките 4 фактури от един и същ доставчик, за който е констатирано, че в информационните масиви на НАП е посочен като дружество е рисков профил.

Предвид обстоятелството, че [фирма] е deregистрирано по ЗДДС считано от 02.01.2014 г., както и с оглед изложените по-горе констатации относно декларираните от доставчика данни в регистрите по ЗДДС за м. 01.2014 г., органите по приходите са заключили, че данъкът по фактура 121/29.01.2014 г., издадена от същия доставчик, е начислен неправомерно и съгласно разпоредбата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС за [фирма] не е налице право на данъчен кредит.

Въз основа на горното, след извършената корекция на декларирания резултат за м. 01.2014 г. е установен резултат ДДС за възстановяване в размер на 1 000,00 лв.

В м. 01.2014 г. възниква процедура по приспадане на данъка по реда на чл. 92, ал. 1 от ЗДДС, която приключва в м. 03.2014 г. с резултат ДДС за възстановяване в размер на 1 859,57 лв. В тази връзка с РА е определен ДДС за възстановяване в размер на 1 859,57 лв.

С посоченото Решение № 284/25.02.2015 г. на директор на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП - С., РА № Р-2202-1403282-091-01/04.12.2014 г., е потвърден в обжалваната

му част, предмет на настоящето оспорване.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Административен съд София–град при служебно извършената проверка по чл. 151, ал. 1 и ал. 2 ДОПК на допустимостта и редовността на жалбата установи:

С РА № Р-2202-1403282-091-01/04.12.2014 г. на [фирма] е отказано право на приспадане на данъчен кредит за м.01.2014 г. в размер на 8 400 лв. по фактура № 121/29.01.2014 г., издадена от [фирма] с предмет доставка "жп руски талиги – Ц., оборудвани комплект с колоси, нови", декларираният ДДС за възстановяване в размер на 9 400 лв. за същия данъчен период е намален на 1000 лв., с който е извършена процедура по приспадане на ДДС по чл. 92, ал.1 ЗДДС през следващите два данъчни периоди, приключила през м.03.2014 г. с резултат ДДС за ефективно възстановяван в размер на 1 859.57 лв. РА № Р-2202-1403282-091-01/04.12.2014 г. е връчен на [фирма] по реда на чл. 119, ал.4 ДОПК чрез управителя П. М. Н. на 08.12.2014 г., видно от разписката по чл. 30, ал.1 ДОПК на последната страница (л.38 от делото). [фирма] е оспорило в срока по чл. 152, ал.1 ДОПК по административен ред изцяло РА № Р-2202-1403282-091-01/04.12.2014 г. с жалба вх. № 53-06-5789/22.12.2014 г. по описа на ТД на НАП – С., вх. № 23-22-30/06.01.2015 г. по описа на ДОДОП – С. при ЦУ на НАП. В 60-дневният срок по чл. 155, ал.1, изр.1 вр. чл. 147 ДОПК с Решение № 284/25.02.2015 г. на директора на ДОДОП - С. при ЦУ на НАП на основание чл. 155, ал.2 ДОПК е потвърден РА № Р-2202-1403282-091-01/04.12.2014 г.

Жалбата по делото е процесуално допустима. Първо, подадена е срещу ревизионен акт, която е обжалван по административен ред, както се изисква от чл. 156, ал.2 ДОПК. Административната жалба по чл. 145 ДОПК не е уважена от решаващия орган по чл. 152, ал.2 ДОПК с отменително решение по чл. 155, ал.2, пр.3 или 4 вр. ал.4 ДОПК, както се предполага от чл. 156, ал.3 ДОПК. Тъй като е изчерпано задължителното административно обжалване по глава X. от ДОПК, РА № Р-2202-1403282-091-01/04.12.2014 г. е съдебно обжалваем по реда на глава X. ДОПК, а жалбата не е недопустима по чл. 159, т.1 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК като насочена срещу неподлежащ на оспорване ревизионен акт. Второ, не е недопустима по чл. 159, т.2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК и поради неправосубектност на оспорващия. [фирма] е вписано в Търговския регистър към Агенцията за вписванията, има общата материалноправна правоспособност на юридическо лице по чл. 131 ЗЛС вр. чл. 63, ал.3 ТЗ и основаната на нея съгласно чл. 27, ал.1 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК процесуална правоспособност по чл. 9, ал.1, т.2 ДОПК да инициира като оспорващ това производство. Трето, РА № Р-2202-1403282-091-01/11.12.2014 г. не е оттеглен по реда на чл. 91, ал.1 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК от издалите го органи по приходи – няма настъпила недопустимост на съдебното му оспорване по чл. 159, т.3 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК. Четвърто, тъй като с РА № Р-2202-1403282-091-01/04.12.2014 г. на [фирма] е отказано право на приспадане на данъчен кредит за м.01.2014 г., вследствие на което по размер е намален декларираният от дружеството ДДС за възстановяване за този данъчен период и следващите два данъчни периода, през които е извършена процедура по приспадане по чл. 92, ал.1 ЗДДС, дружеството съгласно чл. 147, ал.1 in fine АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК е легитимирано да претендира съдебна отмяна на този ревизионен акт, а жалбата не е недопустима по чл. 159, т.4 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК за липса на правен негов интерес. П., Решение № 284/25.02.2015 г. е връчено на [фирма] по електронен път на 04.03.2015 г. Броен от следващия ден по правилото на чл. 22, ал.6 ДОПК, 14-дневният срок по чл. 156, ал.1 ДОПК изтича на 18.03.2015 г.

Жалбата до Административен съд София – град е подадена чрез ДОДОП – С. при ЦУ на НАП с вх. № 53-00-62 на 18.03.2015 г., без просрочие по чл. 151, ал.1 ДОПК. Шесто, този данъчен спор не е преклудиран с влязло в сила съдебно решение по чл. 159, т.6 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК, нито се разглежда в друго висящо идентично по страни и предмет дело по чл. 159, т.7 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК. Седмо, жалбата не е оттеглена, нито е заявен отказ от нея по реда на чл. 155, ал.1 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК, без което няма недопустимост по чл. 159, т.8 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК поради десезиране на съда със спора. О., искането за отмяна на РА № Р-2202-1403282-091-01/04.12.2014 г. като незаконосъобразно издаден е подведомствено на административните съдилища съгласно чл. 128, ал.1, т.1 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК и родово им е подсъдно съгласно чл. 132, ал.1, пр.1 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК. Предвид местонахождението на директора на ДОДОП – С. при ЦУ на НАП като решаващ орган по чл. 152, ал.2 ДОПК, спорът е местно подсъден на Административен съд София-град съгласно чл. 156, ал.1 ДОПК.

Жалбата е редовна - има писмената форма и съдържанието по чл. 149, ал.1 вр. чл. 145, ал.1 ДОПК, както и приложенията по чл. 149, ал.2, т.2 и 3 ДОПК. Липсата на представен документ за платена държавна такса по чл. 149, ал.2, т.4 ДОПК се отстрани по реда и в срока по чл. 151, ал.2 ДОПК – в изпълнение указанията на съда жалбоподателят депозира по делото на 05.06.2015 г. молба с платежно нареждане за внесена държавна такса в размер на 50.00 лв. съгласно т.2б, б."б" от Тарифа № 1 към Закона за държавните такси, събирани от съдилищата, прокуратурата, следствените служби и Министерството на правосъдието.

Разгледана по същество жалбата е **ОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

По валидността на акта:

При извършване на служебна проверка по чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото. Видно от представените в писмото доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП. При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби, визирани в ДОПК, поради което обжалваният

РА № Р-2202-1403282-091-01/04.12.2014 г. не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит по процесната фактура № 121/29.01.2014 г., издадена от [фирма], с предмет на доставка „жп руски талиги – Ц., оборудвани комплект с колооси, нови“, и да не възстанови претендирания от жалбоподателя ДДС за възстановяване, органите по приходите са приели, че не е изпълнено изискването на чл. 69, ал. 1, т. 1, поради обстоятелството, че стоките са доставени от нерегистрирано по ЗДДС лице.

С оглед на изложеното съдът приема, че причината за отказано право на данъчен кредит кредит по спорната фактура, посочена в решението на Директора на Дирекция „ОДОП“ - С., с оглед мотивите, изложени в решението, издадена от [фирма] е, че **същата е издадена след датата на deregистрация на издателя на фактурата и начисленото по нея ДДС е неправомерно начислено по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС**. Спорът в случая се свежда до това, следва ли да се счита, че неправомерно е начислен ДДС от доставчика по фактурата, издадена от него след deregистрацията му по ДДС. В тежест на жалбоподателя е да докаже, че са налице основанията за възникване на претендираното от него право на данъчен кредит, а ответника следва да установи фактите и обстоятелствата, субсимиранни в нормата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, представляващи основание за промяна в данъчния резултат за съответния данъчен период, за който е отказано възстановяване на ДДС. В този смисъл, органът по приходите следваше да установи по категоричен начин със съответните писмени доказателства - актове за deregистрация на горепосочените доставчици и безспорни доказателства за датата на връчването им, тъй като от този момент deregистрацията по инициатива на органа по приходите (каквато е хипотезата по отношение на посоченото дружество) поражда действие.

В административната преписка липсват доказателства за последното обстоятелство, но са налице достатъчно доказателства, съобразно и посоченото в решението на ДОДОП, че по конкретно посочената в същото решение фактура на доставчика [фирма] е налице реална доставка и за получателя са изпълнени всички материално-правни предпоставки за признаване на право на данъчен кредит, с изключение на тази, изискваща регистрация по ЗДДС на доставчика. Съдът приема, че [фирма] към момента на доставката от съответния доставчик не е бил наясно, че доставчикът му не е бил регистрирано по ЗДДС лице, доколкото от посоченото в РА и в решението на Д ОДОП се установява, че [фирма]

е deregистриран на 02.01.2014 г. Възстановяването на декларираната сума е отказано от органа по приходите единствено поради обстоятелството, че доставчикът му, към датата на доставката, е бил deregистриран по ЗДДС лице, но последното обстоятелство не е въведено като изрична предпоставка за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит за получател по доставка, за която получателят притежава данъчна фактура, съдържаща отбелязване на размера на ДДС на отделен ред. Не е съобразена практиката на Съда на Европейския съюз относно тълкуване на нормите на общностното право. С Решение от 22.12.2009 г. по дело D., C-438/2009 г., Съдът се е произнесъл, че член 18, § 1, б. „а” и член 22, § 3, б. „б” от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа, изменена с Директива 2006/18/ЕО на Съвета от 14 февруари 2006 година, трябва да се тълкуват в смисъл, че данъчнозадълженото лице има право на приспадане на данъка върху добавената стойност, платен за доставки на услуги, предоставени му от друго данъчнозадължено лице, което не е регистрирано за целите на този данък, когато фактурите за тези доставки съдържат цялата изискуема информация по посочения член 22, § 3, б. „б”, и в частност информацията, която е необходима за идентифициране на издателя на фактурите и на естеството на предоставените услуги.

Дерегистрацията на доставчика не представлява основание за отказ да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит за получателя по облагаема доставка.

Основният принцип на неутралитет на ДДС, налага неговото приспадане по получените доставки да се предостави, ако са изпълнени изискванията по същество, дори и данъчнозадължените лица да са пропуснали някои формални изисквания. Щом разполага с необходимата информация, за да установи, че данъчнозадълженото лице като получател на разглежданите доставки е платец на ДДС, данъчната администрация не може да му налага допълнителни условия във връзка с правото му да приспадне този данък, които могат да доведат до осуетяване на упражняването на това право /Решение по дело Е., т. 63 и 64; Решение по дело N. Н., т. 42, както и Решение от 22 декември 2010 г. по дело D., C-438/09/. Липсата на регистрация по ЗДДС не би могла да лиши данъчнозадълженото лице от правото му на приспадане, когато са изпълнени изискуемите условия по същество за неговото упражняване.

Следователно неоснователно е отказано право на данъчен кредит, при безспорната установеност от страна на органа по приходите, че са

изпълнени изискуемите условия по същество за неговото упражняване. В случая, жалбоподателят е получател на облагаема доставка и за същата притежава документи по чл. 71, т. 1 ЗДДС, като получените доставки са свързани с икономическата му дейност.

В хода на производството не се установи, жалбоподателят, като получател на стоки и услуги, основание за правото на приспадане, да е знаел или да е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки или услуги е участвало в сделка, която е част от измама с ДДС, извършена от доставчика или друг стопански субект, действащ нагоре или надолу по веригата от тези доставки на стоки или услуги.

Поради това, дерегистрацията на доставчика, посочен по-горе, в случая не представлява основание за отказ да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит за получателя по облагаема доставка на стоки.

По тези съображения обжалваният административен акт в разглежданата част се явява незаконосъобразен, а жалбата е основателна и като такава ще следва да бъде уважена.

Водим от горното, съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] срещу Ревизионен акт № Р-2202-1403282-091-01/04.12.2014 г., потвърден с Решение № 284/25.02.2015 г. на директора на директора на ДОДОП – С. при ЦУ на НАП в частта, с която на дружеството е отказан данъчен кредит в размер на 8 400,00 лв. по фактура № 121/29.01.2014 г., издадена от [фирма], за данъчен период м. 01. 2014 г.

***РЕШЕНИЕТО** може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ в 14 - дневен срок от съобщаването му.*

СЪДИЯ: