

РЕШЕНИЕ

№ 749

гр. София, 10.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,
в публично заседание на 19.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Николай Ангелов

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **10685** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК). Жалбоподателят [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], [улица] чрез Д. Д., в качеството на изп.директор, чрез адв.З. оспорва Ревизионен акт /РА/ №Р-22221019007274-091-001 от 15.04.2020 г., потвърден в обжалваната част от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1092/13.07.2020 г., с който на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 54571,20 лв. В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран. Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт. В съдебно заседание редовно призован се представлява от адв.З., който моли съда да отмени акта и присъди разноски в производството.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован чрез юриск.И. намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител в производството.

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) N2P-22221019007274-020-001/ 13.11.2019 г. е възложено извършване на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията за ДДС за данъчните периоди от 01.07.2019 г. до 30.09.2019 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 25.11.2019 г., от която дата

започва да тече определеният 2-месечен срок за извършване на ревизията. със Заповед за изменение на ЗВР NQP-22221019007274-020-002/27.01.2020 г. срокът за извършване на ревизията е бил продължен, като е определен краен срок за приключването ѝ до 25.02.2020 г. Посочените заповеди са издадени от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии” при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед М.-01818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С..За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) N -P22221019007274-092-001/10.03.2020 г. , връчен по електронен път на 19.03.2020 г. В срока по чл. 1 17, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено выражение срещу РД с вх. N2P22221019007274-B.-001-W01.04.2020 г. Представени са доказателства. Възражението е обсъдено от ревизиращия екип и преценено като неоснователно. Ревизията е приключила с РА N2P-22221019007274-091-001/15.04.2020 г. , издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии” при ТД на НАП С. — орган, възложил ревизията и Б. М. Я., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. — ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 24.04.2020 г. Настоящата ревизия е първа за посочените периоди и вид задължения. 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 основание чл. 37, ал. 3, МЛ 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на [фирма] са връчени по електронен път две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ). В отговор ревизираното дружество е представило такива. На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на [фирма], ЕЖ[ЕИК]. след редовно връчено ипдпоал провереното дружество не е представило никакви документи и писмени обяснения. Резултатите от контролните действия са отразени в съставения протокол за извършена насрещна проверка NQP-22221019202778-141-001/22.01.2020 г. С Протокол №P-22221019007274-IIIД-001/27.11.2019

г. са приобщени доказателства, събрани в хода на контролно производство с У. П-22221019175165. С Протокол МЛ 583942/26.02.2020 г. е документирано посещение в офис на [улица]NQ2, където е извършен преглед на счетоводна и търговска документация на ревизирания субект.Извършени са проверки на данни в информационната система на НАП.При ревизията е установено, че [фирма] е вписано в Търговския регистър на Агенция по вписванията на 1 1.02.2010 г. и регистрирано по реда на ЗДДС, считано от 03.06.2010 г. Дейността на дружеството през ревизираните периодщ е свързана с придобиване, управление, оценка и продажба на участия в български и чуждестранни дружества, придобиване, управление и продажба на облигации, придобиване, оценка и продажба на патенти и други права на интелектуалната и индустриална собственост.В хода на ревизията не са констатирани основания за извършване на корекции на декларираните данни за извършените доставки и начисления данък.По отношение на получените доставки и данъчния кредит е установено, че през данъчен период 09/2019 г. [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 54 571,20 лв. по фактура NQ0000000080/02.09.2019 г. , издадена от „САКУБ БЪЈТГАРИЯ” Е. във връзка с доставка на консултантска услуга по договор.За

удостоверяване реалността на доставката ревизирианият субект е ангажирал спорната фактура .NQ80/02.09.2019 г., издадена от [фирма]•, договор за консултантски услуги, сключен на 27.11.2017 г. между клиента [фирма] и консултанта [фирма] и анекс към него от 01.08.2019 г.; счетоводна справка на сметка 401 за доставчик [фирма]; банково извлечение за извършено плащане по фактурата в пълен размер; отчет на консултанта за извършените от него дейности; писмени обяснения. За изясняване на факти и обстоятелства, събиране на относими доказателства, касаещи процесната доставка и установяване законосъобразността на упражненото право на приспадане на данъчен кредит, органите по приходите са инициирали извършване на насрещна проверка на доставчика [фирма]. В хода на същата е изготвено ИПДПОЗЛ, което е връчено на проверяваното лице по електронен път. Изисканите документи и писмен обяснения не са представени. По данни от ршформционната система на НАП е установено, че процесната фактура с получател [фирма] е вписана в дневника за продажби на издателя й за данъчен период 09/2019 г. В периода на издаване на фактурата [фирма] не е разполагало с лица, назначени по трудови правоотношения. Установено е, че [фирма], в качеството на продавач е подписало договор с купувача „Л. МОБИЛИТИ Г.“ АС, въз основа на който е продало 100% от акциите на собствените си дружества [фирма] - България; [фирма] - България; [фирма] - България; „ТЕИСОММ R0' SRL - Румышя; „Т. К.“ ДОО - М.. за осъществяването на сделката ревизирианият субект е сключил договор за консултантски услуги със „САКУБ БЪЛГАРИЯ“ Е.. По силата на същия, доставчикът (консултантът) се е ангажирал с извършването на услуги, свързани с подготовка на тийзър с информация за цялата търговска дейност на дружествата; инициране на контакт и организиране на срещи с намерен купувач; оказване на съдействие на клиента при подготовката и защитата на оценката на дружествата; оказване на съдействие при представяне на Т. С., изпратен от „Л. МОБИЛИТИ Г.“ АС и съдържащ счетоводна, правна и данъчна информация за 5 г. назад за дружествата - обект на сделката; участие, заедно с консултантите по правни въпроси на [фирма] при подготовката и изменението на договора за покупко-продажба, предварителния договор и др.; оказване на съдействие по отношение на координация и преговори до окончателното приключване на сделката. В резултат на посредничеството на [фирма], сделката между [фирма] и купувача „Л. МОБИЛИТИ Г.“ АС е реализирана и дружествата са били продадени. Купувачът е превел първия транш от договорената с продавача [фирма] сума, а последният е заплатил на консултанта си стойността на процесната фактура N280/02.09.2019 г. Установено е, че сделката е осчетоводена и отразена във финансовите отчети на ревизириания субект. Със заплащането на възнаграждението, дължимо на консултанта и изчислено въз основа на сключените договор и анекс към него в размер на 139 509 Е., без ДДС, страните са приели за изпълнени всички свои задължения, произтичащи от договора за консултантски услуги.

При така установената фактическа обстановка, ревизирианият екип е мотивирал извод, че [фирма] е фактурирало доставка на услуга, свързана с

придобиване на дружествени дялове, която по смисъла на чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС е освободена доставка. В тази връзка и на основание чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е извършена корекция на упразкненото от ревизираното дружество право на приспадане на данъчен кредит за данъчен период 09/2019 г. със сума в размер на 54 571,20 .пв., представляваща ДДС, начислен по спорната фактура.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 23-22-728 от 07.05.2020 г. по описа на ТД на НАП-С., т.е в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение № 1092/13.07.2020 г. директорът на Дирекция „ОДОП“ е потвърдил обжалвания пред него РА, в частта на установени данъчни задължения по ЗДДС, ведно със съответните лихви. В решението ДДОДОП изменил основанието за отказ за признаване на данъчен кредит, като посочил, че същото следва да се приеме, че е чл. 70 ал. 1 т. 1 от ЗДДС. Датата на връчване на решението е 16.07.2020г. Жалбата срещу ревизионния акт, в частта, потвърден с решението на Директора на ДОДОП е депозирана на 27.03.2020год/стр.6 / , поради което е и допустима.

Разгледана по същество е основателна.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Р. акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса/стр.17-36/. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа.

При така изложената фактическа обстановка, съдът формира и своите правни изводи- На основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанието, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на данъчен кредит. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер. С оглед правомощието на съда по чл. 160, ал. 2 от ДОПК, същият следва да провери за всеки от доставчиците, дали са спазени изискванията на закона относно начисляване на данъка и реалността на доставката. В този смисъл е и константната практика на Върховния административен съд – решение № 4843 от 03.04.2012 г. по адм. дело № 5289/2011 г. и решение № 15605 от по адм. дело № 4030/2011 г.

По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици, от които могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Безспорно прието в правната теория и практика е, че признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС, Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставка на услуга е всяко извършване на

услуга.

Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Във връзка с това, всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за съставени и осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените доставки. Липсата на такива съответно може да обоснове извода за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 и чл. 9, ал.1 от ЗДДС.

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материално-правните предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване на правото на приспадане. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти/решение № 12089/11,11,2008г по адм. Дело № 7052/2008г на ВАС, решение № 15435/23,11,2011год по адм.дело№2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10г на С. от 29,03,2012год и решение от 03,05,2012год по дело С-520/10г на С./. Доколкото правото на данъчен кредит е субективно притежателно право с насрещен субект приходната администрация /Държавата/,то съгласно правилото на чл.154 от ГПК, приложимо въз основа на § 2 от ДР на ДОПК във вр. чл.144 от АПК,доказателствената тежест за установяването му е на жалбоподателя. При условията на главно пълно доказване , АД А. успя да се справи с тази доказателствена задача в настоящето производство.

Между страните няма спор,че съгласно разпоредбата на чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС, сделката, включително договарянето, свързана с дружествени дялове, акции или други ценни книжа и техни деривати, с изключение на управлението и отговорното пазене, е освободена доставка, респ. реализираната от [фирма] продажба на дружествени дялове и акции в полза на Л. Мобилити Г. АС представлява освободена доставка.Също така следва да се приеме,че съгласно т.40 от решение на С. по дело С-235/2000 от 13.12.2001г не е налице „договаряне“, когато една от страните поверява на подизпълнител някои административни формалности, свързани с договора, като предоставяне на информации за другата страна и получаване и обработка на формуляри, свързани с ценните книжа, които формират предмета на договора. В такъв случай, подизпълнителят заема същата позиция както страната, продаваща финансовия продукт и следователно, не е посредник, който не заема позиция на една от страните по договора. Т.е. при правилното тълкуване на цитираните разпоредби, „договарянето“ не включва услуги, ограничаващи се до предоставяне на информацията относно финансов продукт и получаване и обработване на документи, свързани с него.

Видно от съдържанието на процесния договор за консултантски услуги, сключен на 27 ноември 2017 г. между [фирма], в качеството на клиент и [фирма], в качеството на консултант, последният е ангажиран да извърши дейности, които са изцяло в интерес на клиента. Обхватът на услугите, описан

в чл. 1 , от договора и дейностите, описани в изготвените от [фирма] отчети, еднозначно поставя същите в хипотезата на т. 40 от цитираното Решение по дело С-235/00, като изпълнение на административни формалности, свързани с договора, респ. извън смисъла на термина „договаряне“. Отделно от това, според т. 3.2 от цитирания договор, консултантът цели постигане на собствен интерес, изразяващ се в заплащане от страна на клиента на такса за успех, определена в размер на 2% от размера на транзакцията, но не по-малко от 100 000 евро без ДДС. На практика, консултантът е предоставил на ревизираното лице услуги, които освен че попадат в обхвата на собствената му независима икономическа дейност и се третират като облагаеми такива, но с оглед тълкуванието на термина „договаряне“, дадено от Съда на ЕС, са извън обхвата на доставките, освободени по смисъла на чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС.Т.е доставката,извършена от Сакуб България Е. е облагаема по смисъла на закона.В този случай приложение следва да намери разпоредбата на чл.69 ал.2 т.2 от ЗДДС с оглед на представеното и прието без възражения от ответната страна писмено доказателство удостоверение за регистрация с апостил,удостоверяващо,че Л. Мобилити Г. АС е регистрирано търговско дружество в Кралство Н.,която страна ноторно известно не е член на ЕС.С оглед на горното за облагаема доставка се смята и доставката на финансови услуги по смисъла на чл.46 от закона,когато получателят на услугите е установен извън ЕС.Ето защо и процесната доставка на консултантска услуга между жалбоподателя и Сакуб България Е.,приравнена на финансова услуга по чл.46 ал.1 т.5 от ЗДДС следва да се приеме,че е облагаема по смисъла на чл.69 ал.2 т.2 от ЗДДС и за жалбоподателя се поражда правото на данъчен кредит по нея.

С оглед на изложеното жалбата против ревизионния акт се явява основателна,следва да се признае правото на данъчен кредит на жалбоподателя по доставката на Е. Сакуб България и същият следва да се отмени.

При направено искане за това и на основание чл.161 от ДОПК на жалбоподателя се дължат разноски съгласно представения списък в размер на 6050 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по оспорването на [фирма], ЕИК[ЕИК] , със седалище [населено място], [улица] чрез Д. Д., в качеството на изп.директор,чрез адв.З. Ревизионен акт /РА/ №Р-22221019007274-091-001 от 15.04.2020 г., , потвърден в обжалваната част от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1092/13.07.2020 г., с който на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 54571,20 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] , със седалище [населено място], [улица] чрез Д. Д., в качеството на изп.директор,чрез

адв.З., разноси в размер на 6050 лева.

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

СЪДИЯ: