

РЕШЕНИЕ

№ 352

гр. София, 12.01.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав,
в публично заседание на 07.11.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **1884** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ЗАЛОЖНА КЪЩА ГЛОБЪЛ КОРЕКТ“ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], представлявано от управителя М. С. Г., чрез адв.А. Ч., срещу ревизионен акт № Р-22221922001557-091-001/13.10.2022 г. на ТД на НАП – С., изменен с решение №76/17.01.2023 г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят счита ревизионния акт за незаконосъобразен и неправилен, издаден в нарушение на материалния закон. И процесуалните правила. Навеждат се съждения, че ревизиращият екип е допуснал съществени нарушения на процесуалните правила, като не е спазил принципите за обективност и добросъвестност, нарушил е материалния закон, както и принципа за служебното начало. По тези и други съображения, подробно изложени в жалбата, жалбоподателят иска от съда отмяна на оспореното решение и на потвърдения с него РА.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв.Ч., който поддържа жалбата на посочените в нея основания. Претендира направените по делото разноски. Ответникът – директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място], се представлява от юрк.К., която изразява становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, както и за постановяване на решение за оставяне в сила РА. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител в производството.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221922001557-020-001 от 30.03.2022 г., изменена със заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221922001557-020-002 от 05.07.2022 г., ЗИЗВР №Р-22221922001557-020-003 от 08.08.2022 г. и ЗИЗВР №Р-22221922001557-020-004 от 07.09.2022 г., издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ЗАЛОЖНА КЪЩА ГЛОБЪЛ КОРЕКТ“ ЕООД за установяване на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от 22.11.2021 г. до 28.02.2022 г. Първата заповед е връчена по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 11.04.2022 г., от която дата започва да тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК. С последващите заповеди срока за приключване на ревизията е продължен до 09.09.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221922001557-092-001/20.09.2022 г., връчен на 23.09.2022 г. по електронен път. Дружеството не е подало писмено възражение срещу направените предложения в РД по реда и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221922001557-091-001/13.10.2022 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на жалбоподателя на 20.10.2022 г.

С оспорвания РА на дружеството са установени задължения по ЗДДС в размер на 891,69 лв. и лихви в размер на 52,76 лв. /общо 944,45 лв./, при деклариран от лицето резултат за същия период – данък за внасяне в размер на 51,71 лв. На дружеството не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в посочения размер.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид задължения.

С цел събиране на доказателства, необходими за провеждането на ревизията, са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от издадения РА.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №№Р-22221922001557-040-001/13.04.2022 г., №Р-22221922001557-040-002/30.06.2022 г. и №Р-22221922001557-040-003/02.08.2022 г. с които са изискани всички търговски и счетоводни документи, във връзка с извършваната дейност, получените доставки и отразените разходи. В отговор са представени изисканите доказателства и писмени обяснения чрез електронната услуга на НАП, които са описани в констативната част на РД.

Органите по приходите са изследвали извършваната от ревизираното лице дейност, при което е констатирано, че основната дейност на дружеството от датата на регистрация по ЗДДС, в това число и през ревизирия период, е свързана единствено с управление и стопанисване на заложна къща.

За целия ревизиран период от 22.11.2021 г. до 28.02.2022 г. дружеството е реализирало приходи от лихви, такса управление, такса съхранение, неустойки.

Доверители - клиенти на дружеството са физически лица, като няма клиенти юридически лица, съответно не са издавани фактури към клиенти с 20% данъчна ставка. Плащанията по извършените продажби са отчетени чрез ЕКАФП. Констатирано е, че за данъчен период м. 02.2022 г. дружеството е упражнило право на данъчен кредит в размер на 891,69 лв. по фактури, издадени от регистрирани по ЗДДС лица на територията на Република Българи, а именно фактура №53/25.02.2022 г., издадена от „ХОУМ ТАУЪР“ ООД, ЕИК[ЕИК]; фактура №1103418/19.02.2022 г., издадена от „ВИЛАЗ ГРУП“ ООД, ЕИК[ЕИК]; фактура №1009831/16.02.2022 г., издадена от „ПОЖАРНА ЗАЩИТА“ ООД, ЕИК[ЕИК] и фактура №20... 259/18.02.2022 г., издадена от „ТИТИ И КО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и подробно изброени на стр. 5 – 7 от РД. Установено е и, че за периодите от 07.02.2022 г. до 28.02.2022 г. дружеството е декларирало облагаеми доставки с данъчна основа 4716,89 лв. и ДДС в размер на 943,40 лв.

Издадените фактури са отразени в счетоводството и отчетните регистри по чл. 125 от ЗДДС, както на доставчика, така и на ревизираното лице, като в случая няма спор по отношение на реалността на доставките декларирани в НАП с рег. №4456278 от 21.12.2020 г.

С оглед установените данни за извършваната основна дейност от ревизираното лице, а именно управление и стопанисване на заложна къща, попадаща в обхвата на освободените доставки по силата на чл. 46, ал. 1, т.1 от ЗДДС и на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 70, ал. 1 от ЗДДС, на жалбоподателя е отказано упражненото право на данъчен кредит в общ размер на 891,69 лв. по всички фактури, по които е получател и отразени в отчетните регистри по чл. 124, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Недоволен от издадения ревизионен акт № Р-22221922001557-091-001/13.10.2022 г. на ТД на НАП – С., жалбоподателят е подал жалба вх. №53-06-9144 от 31.10.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1775 от 04.11.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. РА е изменен в оспорената му част с решение №76/17.01.2023 г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, като установения резултат по ЗДДС за данъчен период м.02.2022 г. в размер на 943,40 лв, е определен на 891,69 лева и съответните лихви.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна страна следното:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от „ЗАЛОЖНА КЪЩА ГЛОБЪЛ КОРЕКТ“ ЕООД жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е редовно връчено, като депозираната жалба до съда е в срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал. 2 ДОПК.

Наред с посоченото жалбата е процесуално допустима, тъй като е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат и като такава следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Р-22221922001557-091-001/13.10.2022 г. на ТД на НАП – С., с който са установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 891,69 лв. и лихви в размер на 52,76

лв. /общо 944,45 лв./.

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. 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.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложена след надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК - ревизионният акт е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Доказателствата, послужили за издаването на РА са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл.28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл.25, ал.5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл.22, т.4 ЗЕДЕУУ, доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл.24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл.24 ЗЕДЕУУ – арг. чл.25, ал.5 ЗЕДЕУУ. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

Ревизиращият екип е приел, че доставките по процесните фактури представляват сделки именно по чл.46, ал.1, т.1 от ЗДДС, поради което е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Този извод е правилен.

По делото не е спорно, че доставките по процесните фактури са реално извършени. Спорът е дали за жалбоподателя възниква право на приспадане на данъчен кредит и в какъв размер, при положение, че основната му дейност се изразява в извършване на освободени доставки по смисъла на чл.46, ал.1, т.1 от ЗДДС.

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.

Съгласно чл.2, т.1 от ЗДДС с данък върху добавената стойност се облага всяка възмездна облагаема доставка на стока или услуга. Облагаема според чл. 12 от ЗДДС

е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

Както е посочено по-горе в решението, за ревизираният период икономическата дейност на „ЗАЛОЖНА КЪЩА ГЛОБЪЛ КОРЕКТ“ ЕООД е управление и стопанисване на заложна къща.

Съгласно чл. 3 от Наредбата за дейността на заложните къщи (Наредбата), същата е лице, което по занятие предоставя парични заеми, обезпечени със залог върху движими вещи. Заложната къща не може да извършва по занятие други търговски сделки, освен когато това е необходимо във връзка с осъществяването на дейността ѝ. Съгласно чл. 14 от същата, заложната къща сключва със заемателя договор, с който му предоставя паричен заем, обезпечен със залог върху движима вещь, а заемателят се задължава да върне заетата парична сума и да плати уговорените лихви и такси. Договорът между заложната къща и заемателя се сключва във формата на заложен билет. Съгласно чл. 22 – 24 от Наредбата, ако задължението за връщане на заетата сума не бъде изпълнено в уговорения срок, заложната къща задържа заложената вещь за период 7 работни дни след настъпването на този срок. След изтичането на този срок заложната къща може да продаде сама заложената вещь, ако заложната ѝ цена е под 5000 лв., и да се удовлетвори предпочитително от цената ѝ. Заложната къща не може да придобива собственост върху вещи, подлежащи на продажба по този ред. Правото на собственост върху заложената вещь преминава върху купувача от момента на продажбата. Видно от чл. 27 от посочената наредба, с осъществяването на продажбата на заложената вещь се погасяват всички обезпечени с нея парични задължения на заемателя към заложната къща, дори ако общият им размер е по-голям от получената цена. Ако получената за вещица цена е по-голяма от обезпеченото с нея парично задължение и направените разходи за продажбата, заложната къща уведомява заемателя и в срок до 30 дни изплаща разликата на притежателя на заложния билет. Предвид цитираните нормативни текстове, заложният кредитор - заложната къща не става собственик на заложената вещь. Заложната къща извършва продажбата от чуждо име за чужда сметка. При продажбата на заложената вещь от името и за сметка на залогодателя за заложните къщи не възниква задължение за начисляване на ДДС.

Отпускането на кредит, обезпечен със залог срещу лихва, попада в хипотезата на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и представлява освободена доставка. При тълкуване на понятието "лихва", се счита освен уговореният лихвен процент, така и всички такси за управление и администриране на кредит/заема, комисионните възнаграждения и други подобни. Такъв характер има и еднократната такса, дължима при отпускане на заема.

Видно от писмените доказателства по делото, в отчетните регистри на жалбоподателя по чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС – дневник за продажби, за спорния данъчен период е установено, че в полето вид на документ е посочен код 81 – отчет за извършените продажби и основание приходи от лихви, такси и неустойки. Настоящия съдебен състав е съгласен с извода на ревизиращия екип, че „ЗАЛОЖНА КЪЩА ГЛОБАЛ КОРЕКТ“ ЕООД е упражнило право на данъчен кредит в пълен размер, независимо, че не извършва облагаеми доставки, а извършваната то него дейност попада в обхвата на чл.46, ал.1, т.1 от ЗДДС.

Съгласно чл.46, ал.1 от ЗДДС финансовите услуги представляват освободена

доставка. В обхвата на финансовите услуги законът (чл.46, ал.1, т.1) включва договарянето, отпускането и управлението на кредит срещу насрещна престация (лихва) от лицето, което го отпуска. Нормата кореспондира с разпоредбата на чл.135, параграф 1, б. „б“ от Директива 2006/112/ЕО, според която държавите – членки освобождават отпускането и договарянето на кредит, както и управлението на кредита от страна на лицето, което го отпуска. Видно от посочената разпоредба на ЗДДС, освободена е всяка една от посочените услуги, стига тя да се извършва срещу насрещна престация, тоест освободена по смисъла на закона е всяка една доставка на възмездна финансова услуга, изразяваща се в договаряне, отпускане или управление на кредит.

Според т.25 от Решение на СЕС по дело С-453/05 освободените сделки по смисъла на чл.13, Б, буква г), т.1 от Шеста Директива (съответстваща на чл.135, параграф 1, б. „б“ от Директива 2006/112/ЕО) са определени в зависимост от естеството на извършените доставки на услуги, а не в зависимост от доставчика или получателя на услугата. В случая за съда е безспорно, че извършваните от жалбоподателя услуги изпълват съдържанието на понятието „финансови услуги“ по смисъла на чл.46, ал.1, т.1 от ЗДДС.

Съгласно чл. 70, ал.1, т.1 от ЗДДС в случай, че заложените къщи извършват само освободени доставки, за получените стоки и услуги същите нямат право на приспадане на данъчен кредит, т.е. за такива сделки правото на приспадане на данъчен кредит не се признава.

Предвид обстоятелството, че ревизираното лице неправомерно е начислило ДДС в размера н 943,40 лв., съответно внесло е ДДС в размер на 51,71 лв., но същевременно неправомерно е упражнило правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 891,69 лв., то резултата за данъчния период е правилно изменен с решението на директора на Д“ОДОП“С..

В заключение, крайният извод на съда е, че РА е издаден при правилно приложение на материалния закон и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото, на ответника следва да бъде присъдено поисканото от него юрисконсултско възнаграждение, съобразно чл.8, ал.1 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения, в размер на 400 лева.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд София – град, III-то отделение, 57 състав

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЗАЛОЖНА КЪЩА ГЛОБЪЛ КОРЕКТ“ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], представлявано от управителя М. С. Г., чрез адв.А. Ч., срещу ревизионен акт № Р-22221922001557-091-001/13.10.2022 г. на ТД на НАП – С., изменен с решение №76/17.01.2023 г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „ЗАЛОЖНА КЪЩА ГЛОБЪЛ КОРЕКТ“ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите сумата от 400 (четиристотин) лева за юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния

административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: