

РЕШЕНИЕ

№ 1197

гр. София, 24.02.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 24.01.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Христо Минев

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **6257** по описа за **2021** 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/. Образувано е по жалба от „НИА 2016“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [жк], бул./ул. [улица], представлявано от Т. А. Ч. – управител, чрез адв. Т. Ц., в качеството ѝ на пълномощник, срещу Ревизионен акт № Р-22002220005367-091-001 от 15.03.2021 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ 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, в частта, потвърден с Решение № 824/31.05.2021 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, а именно в частта на отказаното право на данъчен кредит за данъчен период м. 10.2019 г. общо в размер на 2 794.98 лв.

С доводи за допуснати съществени процесуални нарушения, материална незаконосъобразност и немотивираност на обжалвания административен акт, жалбоподателят моли за неговата отмяна. В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят се представлява адв. Т. Ц., която поддържа жалбата и формулира искане за отмяна на издадения РА № Р-22002220005367-091-001 от 15.03.2021 г., потвърден с Решение № 824/ 31.05.2021 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. -част. Претендира присъждането на направените разноски, депозира списък на същите. Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, редовно уведомени изпращат процесуален представител за участие в процеса,

ю.к. П., която оспорва жалбата и по същество счита, че обжалвания акт следва да бъде потвърден. Прави искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002220005367-020-001 от 08.09.2020 г., връчена на 02.10.2020 г. по електронен път, издадена от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместник на И. М. Р., с гласно Заповед № Р-8422-00-840 от 01.09.2020 г., е възложено извършването на ревизия на „НИА 2016“ ЕООД за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 01.10.2019 г. до 30.11.2019 г. Първоначалната заповед е изменена със № Р-22002220005367-020-002 от 29.12.2020 г., издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., връчена по електронен път на 03.02.2021 г., като срокът за извършване на ревизията е удължен до 02.02.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22002220005367-092-001 от 16.02.2021 г., връчен по електронен път на 17.02.2021 г. От ревизираното лице е подадено възражение срещу констатациите на РД по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. № 53-00-2754#1 от 02.03.2021 г., което не е представено по преписката, но е описано като подадено в РА (стр. 1).

Ревизията приключва с РА № Р-22002220005367-091-001 от 15.03.2021 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ 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 17.03.2021 г.

РА е потвърден с Решение № 824 от 31.05.2021 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С.. В решението на директора на дирекция „ОДОП“ – С. се твърди, че процесната ревизия е повторна за спорните периоди и вид задължения и е възложена в изпълнение на указанията, дадени с Решение № 1323 от 27.08.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С.. С посоченото решение е отменен РА № Р-22221420000721-091-001 от 15.06.2020 г. в оспорената част на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 10.2019 г. и м. 11.2019 г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия. Цитираното Решение № 1323 от 27.08.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С. не са част от преписката по настоящото съдебно производство.

Предмет на спор в настоящото производство е отказаното право на данъчен кредит за данъчен период м. 10.2019 г. общо в размер на 2 794.98 лв. по фактури, издадени от доставчици „Транслог Пропърти Център“ ЕООД (фактура № ...1201/ 01.08.2019 г. и № 1221/ 02.09.2019 г.) и „Зона дом“ ООД (фактура № 231454/ 08.09.2019 г.).

Настоящата ревизия е първа за процесния период.

В хода на ревизията е установено, че основният предмет на дейност на дружеството през ревизираните периоди е преотдаване на паркоместа в района на летище С., както и трансфер на пътници от паркинга до съответния терминал на летището. За целта дружеството е сключило договор за наем на паркинг с „ТРАНСЛОГ ПРОПЪРТИ ЦЕНТЪР" ЕООД, ЕИК[ЕИК]. През ревизираните периоди „НИА 2016" ЕООД е установено, че дружеството не разполага със собствени или наети офиси за извършване на дейността. Не са ангажирани доказателства от страна на жалбоподателя, за налични офиси за извършване на дейността им. В дружеството има назначени 5 лица по трудови правоотношения, на длъжност шофьор на лек автомобил до 9 места и координатор дейности.

С цел установяването на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на лицето е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения ИПДПОЗЛ № Р-22002220005367-040-001 от 15.10.2020 г. В отговор на връченото искане от страна на „НИА 2016“ ЕООД са представени фактури, договори, платежни документи, счетоводни справки и писмени обяснения.

С Протокол № Р-22002220005367-ПЛД-001 от 20.11.2020 г. са приобщени доказателства, събрани при извършена ревизия на „НИА 2016" ЕООД, приключила с РА № Р-22221420000721-091-001 от 15.06.2020 г. С Протокол №Р-22002220005367-П.-002 от 10.02.2021 г. са приобщени доказателства, събрани при извършена проверка на „НИА 2016“ ЕООД.

Съгласно констативната част на РА, в хода на извършената проверка са предприети процесуални действия и направени изводи, както следва:

„НИА 2016“ ЕООД е регистрирано в търговския регистър на Агенция по вписванията на 01.11.2016 г. На 01.08.2019 г. дружеството сключва договор за наем с „ТРАНСЛОГ ПРОПЪРТИ ЦЕНТЪР " ЕООД (л. 139 – 140), с който „ТРАНСЛОГ ПРОПЪРТИ ЦЕНТЪР " ЕООД се задължава да предостави на „НИА 2016“ ЕООД за временно и възмездно ползване помещение – фургон за офис площи и 111 бр. паркоместа, находящ се в [населено място], [улица]. В хода на ревизията е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС доброволно независимо от реализирания приход, считано от 08.10.2019 г.

Органите по приходите са установили, че дружеството е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени преди датата на регистрация по ЗДДС, включени в дневниците за покупки и справки-декларации по ЗДДС през данъчни периоди м. 10.2019 г. и м. 11.2019 г. От ревизирано лице са представени фактурите, издадени от „ТРАНСЛОГ ПРОПЪРТИ ЦЕНТЪР" ЕООД, „ВАИОС" ООД, ЕИК[ЕИК] и „ЗОНА ДОМ" ООД, ЕИК[ЕИК].

На ревизираното лице е издадена от доставчик „ЗОНА ДОМ" ООД, фактура № 0231453/ 08.09.2019 г. с данъчна основа в размер на 387.92 лв. и ДДС в размер на 77.58 лв., като предмет на доставката са бюро, етажерки, столове и офис обзавеждане. Фактурата е осчетоводена по счетоводна сметка 601 „Разходи за материали“.

На ревизираното лице са издадени фактури от доставчикът „ТРАНСЛОГ ПРОПЪРТИ ЦЕНТЪР " ЕООД, както следва:

- Фактура № 01201/ 01.08.2019 г. с данъчна основа в размер на б 660 лв. и ДДС в размер на 1 332.00 лв. с предмет на доставката - наем по договор за м. 08.2019 г.;
- Фактура № 01221/ 02.09.2019 г. с данъчна основа в размер на б 927,00 лв. и ДДС в размер на 1 385.40 лв. с предмет на доставката - наем по договор за м. 09.2019 г.

Органите по приходите на основание чл. 74, ал. 1 и ал. 2, т. 1 от ЗДДС отказват право на данъчен кредит в размер на 77.58 лв. на дружеството-жалбоподател за данъчен период м. 09.2019 г. по фактура № 0231453/ 08.09.2019 г., тъй като приемат, че активите, документирани с процесната фактура, не са налични към датата на регистрацията, като считат, че същите са изразходени непосредствено при придобиването им. Също така, органите по приходите са установили, че през ревизираните периоди жалбоподателят не разполага със собствен или нает офис, т.е. не е известно с каква цел е придобито офис обзавеждане.

На основание чл. 74, ал. 3, т. 1, 2 и 3 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 2 717,40 лв. по фактурите, издадени от „ТРАНСЛОГ ПРОПЪРТИ ЦЕНТЪР " ЕООД за получени услуги - наем за м. 08.2019 г. и м. 09.2019 г., тъй като органите по приходите приемат, че не са изпълнени условията на чл. 74, ал. 3, т. 1, 2 и 3 от ЗДДС.

Всички събрани документи и писмени обяснения са описани и анализирани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

Правни изводи на съда:

Жалбата е допустима: същата е подадена след изчерпване на възможността за оспорване на РА по административен ред, от процесуално легитимирано лице, имащо правен интерес да обжалва РА предвид установените с него допълнителни данъчни задължения и в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

За да е законосъобразен един административен акт, той не трябва да е засегнат от пороците, визирани в чл. 160, ал. 2 от ДОПК. В противен случай е недействителен. Недействителните административни актове биват нищожни и унищожяеми, като критериите за разграничаването им са установени от теорията и съдебната практика. Нищожност на административен акт може да бъде обявена от съда, ако актът страда от толкова съществен порок, който не позволява пораждаването на каквото и да било действие на последния. Примерното изброяване на такива пороци са липсата на компетентност на издаващия орган, вменяване на задължение за извършване на престъпно деяние или деяние, което съставлява административно нарушение, липса

на предмет" /Решение № 16800 от 16.12.2013 г. на ВАС по адм. д. № 4530/2012 г., IV о.; Решение № 10237 от 12.07.2012 г. на ВАС по адм. д. № 5123/2012 г., 5-членен с-в/. Процесният акт не е нищожен, тъй като ревизиращите органи на са излезли от тяхната материална компетенция като са определили данъчна основа по чл. 122, и сл. от ДОПК, точно обратното тази процедура е била единствената посредством, която може да се определи данъчната основа. а/ Административният акт трябва да е издаден от компетентен орган - по материя, по място и по степен /и по време, при издаването му по реда на възобновяване на производството- чл. 99 и сл. АПК/. Административният акт трябва да е издаден от компетентен орган - по материя, по място и по степен. В съответствие с ТР № 2/1991 г. на ВС, всяка некомпетентност води до нищожност. В конкретния случай, оспорения акт не е засегнат от цитирания порок. Орган, компетентен да се произнесе по жалбата срещу ревизионния акт, е бил директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП. Органите издали РА, също са материално компетентни. Със заповед за възлагане на ревизия № Р-22002220005367-020-001 от 08.09.2020 г., издадена от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии" в дирекция „Контрол" при ТД на НАП С. „да извършат ревизията (л. 53 по делото).

РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото (л. 71 - л. 76). 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. Ревизионният акт и последващото решение са издадени от компетентни органи – органи по приходите и директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП. б/ Неспазването на установената форма за административен акт поначало може да доведе само до унищожаемост на акта, освен ако порокът във формата е толкова съществен, че практически да се равнява на липса на форма, а оттук и на липса на волеизявление. В процесния случай, изискването за форма на административния акт е спазено. РА е в писмена форма и съдържа всички реквизити по чл. 120, ал. 1 от ДОПК.

в/ Неспазването на административнопроизводствените правила може само по изключение да доведе до нищожност-тогава, когато е довело до липса на волеизявление и очевидно не е налице спрямо процесния акт. Със Заповед № Р-22002220005367-020-001 от 08.09.2020 г., органът е възложил ревизията. Извършена е в срок след издаването на ревизионен доклад е издаден РА, а въз основа на него и процесното решение.

Ревизията обхваща изследване на задължения по ЗДДС за периода от 01.10.2019 г. до 30.11.2019 г.

От изложеното по-горе, настоящият съдебен състав смята, че не са налице процесуални нарушения при извършването на ревизията и издаването на РА. г/ Противоречието с материалния закон води до нищожност, когато актът е лишен изцяло от законно основание; когато акт със същото съдържание не може да бъде издаден въз основа на никакъв закон и от нито един орган.

Анализирайки събраните доказателства съдът стигна до следното по приложението на закона:

Предмет на оспорване е РА, относно установени задължения по ЗДДС за периода от 01.10.2019 г. до 30.11.2019 г., като ревизията е повторна.

Органите по приходите приемат, че не е налице право на данъчен кредит в полза на жалбоподателя по фактури, издадени от доставчици „Транслог Пропърти Център“ ЕООД (фактура № ...1201/ 01.08.2019 г. и № 1221/ 02.09.2019 г.) и „Зона дом“ ООД (фактура № 231454/ 08.09.2019 г.), тъй като от „НИА 2016“ ЕООД са получени услуги, които се отнасят за периоди, предхождащи периода на регистрация по ЗДДС.

По приложението на ЗДДС с ревизионния акт не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по доставки, които са получени преди регистрацията по ЗДДС, а данъчния кредит е упражнен след регистрацията на дружеството по ЗДДС през данъчните периоди м. 08. и м. 09.2019 г. Установено е, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на пълен данъчен кредит по фактура № ...1201/ 01.08.2019 г., № 1221/ 02.09.2019 г. и фактура № 231454/ 08.09.2019 г. Предмет на фактура № ...1201/ 01.08.2019 г. и № 1221/ 02.09.2019 г., издадени от „Транслог Пропърти Център“ ЕООД е „наем“. В хода на ревизията е установено, че „Транслог Пропърти Център“ ЕООД отдава под наем фургон за офис помещение и 111 бр. паркоместа. Фактура № 231454/ 08.09.2019 г., издадена от „ЗОНА ДОМ“ ООД е с предмет: офис обзавеждане. Стоките и услугите по тези фактури са получени от ревизираното лице преди датата на регистрацията му по ЗДДС.

Настоящата инстанция не споделя изводите на органите по приходите. В случая са налице условията по чл. 74, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС.

Материалноправните предпоставки за възникване правото на приспадане на данъчен кредит на получателя по доставки на стоки преди регистрацията, се съдържат в разпоредбата на чл. 74 ЗДДС. В ал. 2, т. 1 – 4 от същата разпоредба (в относимата за настоящия казус редакция) предвижда наличие на данъчен документ по чл. 71, т. 1 ЗДДС, както и доставчика да е регистриран по ЗДДС към датата на издаване на данъчния документи, доставката да е облагаема; регистрационният опис на наличните активи да е съставен към датата на регистрация и да е подаден не по-късно от 45 дни от датата на регистрацията.

Относно доставката от „ЗОНА ДОМ“ ООД по фактура № 231454/ 08.09.2019 г., по която е отказано право на данъчен кредит в размер на 77.58 лв., съдът счита, че са изпълнени условията, предвидени в чл. 74, ал. 1 от ЗДДС. „ЗОНА ДОМ“ ООД е данъчно задължено лице по смисъла на ЗДДС. Относимо за казуса е, че към датата на регистрацията на „НИА 2016“ ЕООД стоките са били налични и това не е спорно между страните по делото. Съдът не споделя доводите на ревизиращите лица, че през ревизирания период не са налице собствени или наети офиси, в които да бъде вложено закупеното офис оборудване, тъй като от договора за наем от 01.08.2019 г., сключен между „Транслог Пропърти Център“ ЕООД и „НИА 2016“ ЕООД (л. 139 – 140), е видно, че дружеството е наело офис фургон. Т.е. офис оборудването е било

използвано за дейността на

Относно доставките от „Транслог Пропърти Център“ ЕООД по фактури № ...1201/01.08.2019 г. и фактура № 1221/ 02.09.2019 г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 2 717,40 лв., съдът счита, че са изпълнени условията, предвидени в чл. 74, ал. 1 от ЗДДС. На първо място с оглед на представените по делото доказателства следва да бъде прието за доказано, че задълженото лице е получило услугите, предмет на процесните фактури – а именно наем на фургон офис и 111 бр. паркоместа. Това следва и от обстоятелството, че органът по приходите е признал на дружеството правото на данъчен кредит по всички фактури на този доставчик, които са издадени след датата на регистрацията. Същите са използвани за дейността на дружеството, което ги преотдава под наем с цел трансфер на пътници от паркинга до съответния терминал на летището в [населено място].

Налице е абсолютна положителна процесуална предпоставка за признаване право на данъчен кредит – реалност на доставките.

В този смисъл в решението си по дело С – 152/02 Съдът на Европейския съюз приема, че правото на приспадане следва да бъде упражнено по отношение на данъчния период, през който са изпълнени двете условия, изисквани от тази разпоредба, а именно стоките да са били доставени или услугите извършени и данъчно-задълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критериите, определени от въпросната държава-членка може да се счита за служещ за фактура. В този смисъл съществува и практика на Върховния административен съд – решение № 16335 от 19.12.2012 г. постановено по адм. д. № 4678/2012 г., първо отделение и решение № 2977 от 04.03.2013 г., постановено по адм. д. № 8383/2012 г., Осмо отделение.

По силата на т. 31 и т. 32 от Решение на Съда на ЕС по дело С-285/11, преценката за наличие на тези условия за възникване на правото на данъчен кредит се извършва от националната юрисдикция, в съответствие с правилата на доказване, установени в националното право, въз основа на цялостна преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото. В случая не е спорно реалното осъществяване на доставките от „ТРАНСЛОГ ПРОПЪРТИ ЦЕНТЪР“ ЕООД и „ЗОНА ДОМ“ ООД. Получените доставки са използвани за дейността на дружеството. Доставчиците са данъчно-задължени лица.

Регистрацията на данъчно-задължено лице по ЗДДС, получател по облагаема доставка е само формално действие за целите на контрола и не представлява материално-правно изискване за правото на приспадане на ДДС за получени от него доставки. Съгласно т. 2 от диспозитива на Решение на СЕС по дело С-183/14 *Salomie et Oltean*, Съдът е приел, че "При обстоятелства като тези по делото в главното производство Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност не допуска национална правна уредба, по силата на която на данъчнозадълженото лице не се признава правото на приспадане на дължимия или платен данък върху добавената стойност за получени доставки на стоки или услуги, използвани при обложени сделки, само защото, когато е извършило тези сделки, то не е било регистрирано за целите на данъка върху

добавената стойност, и то докато не се регистрира надлежно за целите на данъка върху добавената стойност и сумата за дължимия данък не бъде депозирана, като то обаче трябва да заплати данъка, който е следвало да начисли. "

Това решение, както и решенията по дела С-359/09, С-507/16 на СЕС, е мотивирано с принципното разбиране на Съда, че правото на приспадане е основен принцип на общата системата на ДДС, който по принцип не може да се ограничава и се упражнява незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки. Според постоянната съдебна практика на СЕС, основният принцип на неутралитет на ДДС налага да се разреши приспадането му по получени доставки, ако са изпълнени изискванията по същество, дори и ако данъчнозадължените лица са пропуснали някои формални изисквания. Регистрацията с идентификационен номер по ДДС, предвидена в член 214 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета, както и посоченото в член 213 от тази директива задължение на данъчнозадълженото лице да декларира кога започва, променя или преустановява своята дейност, представляват само формални изисквания за целите на контрола, които не могат да поставят под въпрос по-специално правото на приспадане на ДДС, доколкото материалните условия, пораждащи това право, са изпълнени.

С оглед изложеното, РА е незаконосъобразен в частта на отказаното право на данъчен кредит в размер на за данъчен период м. 10.2019 г. общо в размер на 2 794.98 лв. по фактури, издадени от доставчици „Транслог Пропърти Център“ ЕООД (фактура № ...1201/ 01.08.2019 г. и № 1221/ 02.09.2019 г.) и „Зона дом“ ООД (фактура № 231454/ 08.09.2019 г.).

При този изход на делото на ответника следва да се присъдят направени по делото разноски в размер на 678 лева в полза на жалбоподателя, представляващи 628 лв. заплатено адвокатско възнаграждение за процесуално представителство и защита пред АССГ и 50 лв. държавна такса. Отхвърля искането на жалбоподателя за присъждане на разноски в размер на 628 лв. за процесуално представителство и защита пред директора на дирекция „ОДОП“ – С., тъй като правния ред за претендиране на обезщетение за сторените разноски пред административният орган е чрез искова претенция по чл. 1, ал. 1, вр. чл. 4 от Закона за отговорността на държавата и общините за вреди.

Предвид горното, и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161 от ДОПК, АССГ,

Трето отделение, 74 – ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на „НИА 2016“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] Ревизионен акт № Р-22002220005367-091-001 от 15.03.2021 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ 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, в частта, потвърден с Решение № 827/31.05.2021 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, а именно отказаното право на данъчен кредит за данъчен период м. 10.2019 г. общо в размер на 2 794.98 лв.

ОСЪЖДА ДИРЕКТОРА НА ДИРЕКЦИЯ „ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО-ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА“ - С. да заплати на дирекция „НИА 2016“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], сумата от 678 /шестстотин седемдесет и осем/ лева, представляваща сторените разноси по делото.

Решението не подлежи на обжалване и е окончателно.

АДМИНИСТРАТИВЕН

СЪДИЯ: