

РЕШЕНИЕ

№ 5528

гр. София, 05.09.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 12.06.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **615** по описа за **2022** 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 на „ФОРД МОТОР К. Л.“ – чуждестранно нефизическо лице, служебен номер от НАП [ЕГН], с адрес за кореспонденция: Великобритания, E. Way, Brentwood, Essex, E., SM13 3BW и електронен адрес: [електронна поща], чрез Ю. М. и Е. Е., в качеството на пълномощници, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221020008147-091-001/17.08.2021 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията и Л. Д. П. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1771/22.11.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД „ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 972 789,88 лв. за данъчните периоди м. 09.2020 г. и м. 10.2020 г. по фактури, издадени от Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г. – чуждестранно нефизическо лице със служебен номер от НАП [ЕГН].

В жалбата е посочено, че РА е незаконосъобразен, немотивиран и необоснован, издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила и в противоречие с относимите материалноправни разпоредби на ЗДДС и Директива 2006/112/ЕО. Изложени са подробни доводи, че неправилно органите по приходите са приели, че не е спазен срокът по чл.72, ал.1 ЗДДС. Жалбоподателят се позовава на практиката на Съда на ЕС. Моли съда да отмени РА като незаконосъобразен. Претендира присъждане на направените по делото разноски, съгласно представен

списък. Представя писмени бележки.

Ответникът по жалбата, директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Счита, че оспорваният акт е законосъобразен. Моли жалбата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 38 803 лв. Представя писмени бележки.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил изцяло. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП" - С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ. Разгледана по същество, жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Обжалваният ревизионен акт е издаден след извършена ревизия, възложена със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221020008147-020-001/21.12.2020 г., връчена на 19.02.2021 г. по електронен път, изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) №Р-22221020008147-020-002/16.04.2021 г., е възложено извършването на ревизия на ФОРД МОТОР К. Л. за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за отделните данъчни периоди от 01.09.2020 г. до 30.11.2020 г. Определен е срок за приключване на ревизията до 19.05.2021 г. Със ЗИЗВР №Р-22221020008147-020-003/26.05.2021 г., е променен съставът на ревизиращия екип във връзка с Решение №Р-22221020008147-098-001/26.05.2021 г. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, предвид назначаването на Е. М. Н. за директор на ТД на НАП С.. Посочените заповеди са издадени от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

В законоустановения срок е съставен ревизионен доклад /РД/ № Р-22221020008147-092-001/07.06.2021 г., връчен електронно ведно с доказателствата на 23.06.2021 г. В срока по чл.117, ал.5 ДОПК ревизираното лице се е възползвало от правото си да подаде писмено възражение срещу него, което е било прието за неоснователно.

Констатациите в ревизионния доклад са дали основание на ревизиращите да издадат процесния ревизионен акт РА №Р-22221020008147-091-001/17.08.2021 г., 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 31.08.2021 г.

В регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок е подадена жалба с вх. №53-00-2064/14.09.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1497/17.09.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., с която „ФОРД МОТОР К. Л.“ – чуждестранно нефизическо лице оспорва РА №Р-22221020008147-091-001/17.08.2021 г., с който е отказано правото на приспадане

на данъчен кредит в размер на 972 789,88 лв. за данъчните периоди м. 09.2020 г. и м. 10.2020 г. по фактури, издадени от Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г. – чуждестранно нефизическо лице със служебен номер от НАП [ЕГН]. Органите по приходите са приели, че не е изпълнено изискването на чл. 72, ал. 1 от ЗДДС, според който регистрирано по този закон лице може да упражни правото си на приспадане за данъчния период, през който е възникнало това право, или в един от следващите 12 данъчни периода.

С решение № 1771/22.11.2021 г. на директора на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП ревизионният акт е потвърден.

Въз основа на събраните доказателства, установените факти и обстоятелства са направени следните констатации от органите по приходите:

В хода на ревизионното производство е установено, че ФОРД МОТОР К. Л. е представило писмени обяснения, съгласно които основната му дейност е производство и продажба на пътнически и търговски превозни средства и закупуване на инструментално оборудване в България за производство на части. Оборудването, закупено от Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г. се намира в България, [населено място], [улица], „Ю. промишлена зона“, както и в „НБГ НУРСАН ОТОМОТИВ“ ЕООД в [населено място], [улица], Б.. Посочено е, че ревизираното лице е регистрирано по ЗДДС на 25.09.2014 г., като същото е чуждестранно юридическо лице, регистрирано в страната само за целите на ДДС на основание чл. 100, ал. 1 от ЗДДС. На чуждестранното дружество ФОРД МОТОР К. Л. е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.03.2020 г. до 31.05.2020 г., приключила с РА №Р-22221020004082-091-001/12.01.2021 г.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г., обективизирана с Протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) №П-22221021054430-141-001/19.05.2021 г., като събраните доказателства са взети предвид при определяне на задълженията на жалбоподателя по ЗДДС.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ФОРД МОТОР К. Л. по електронен път е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) №Р-22221020008147-040-001/15.03.2021 г., с което са изисквани договори, анекси, копия на фактури, документи, удостоверяващи плащания и друга търговска кореспонденция, свързана с доставките от Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г.. Представени са документи на 21.04.2021 г.

Ревизиращият екип е констатирал, че през ревизираните периоди от дружеството не са декларирани доставки, в качеството му на доставчик по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС.

Установено е, че „ФОРД МОТОР К. Л.“ е декларирало получени доставки в размер на 4 863 949,43 лв. и ползван данъчен кредит в размер на 972 789,89 лв. по 4 фактури, описани на стр. 3 от РД (№BG100005, №BG100006, №BG100007 и №BG100008 – всички от дата 09.09.2020 г.), издадени от Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г..

След извършена насрещната проверка на Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г., на проверяваното лице по електронен път на 07.04.2021 г. е връчено ИПДПОЗЛ, с което са изисквани договори, анекси, фактури, протоколи и извършени плащания между прекия доставчик и ФОРД МОТОР К. Л. за периода от 01.09.2020 г. до 30.11.2020 г. На 14.05.2021 г. от Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г. са представени следните документи: фактура №10003/20.08.2019 г. с предмет поръчка за изработка на Форд, с данъчна основа в размер на 388 195,09 лв. и ДДС 77 639,02 лв.; фактура №10004/20.08.2019 г. с

предмет поръчка за изработка на Форд, с данъчна основа в размер на 2 635 905,34 лв. и ДДС 527 181,07 лв.; фактура №100007/09.09.2020 г. с данъчна основа в размер на 388 195,09 лв. и ДДС 77 639,02 лв.; фактура №100008/09.09.2020 г. с данъчна основа в размер на 2 635 905,34 лв. и ДДС 527 181,07 лв.; КИ №100003G/09.09.2020 г. с данъчна основа от 388 195,09 и ДДС 77639,02 лв. и КИ №100004G/09.09.2020 г. с данъчна основа от 2 635 905,34 лв. и ДДС 527 181,07 лв.

От представените писмени обяснения от проверяваното дружество е заявено, че Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г. е чуждестранно лице, регистрирано в България единствено за целите на ЗДДС. Пояснено е, че дружеството разработва и произвежда компоненти за автомобилни електронни системи за автомобилни производители, сред които и ФОРД МОТОР К. Л.. Посочено е, че Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г. не разполага с наети или собствени помещения в България.

Обяснено е още, че през месец април 2019 г. Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г. е закупило оборудване за производство на автомобилни електронни системи от „НУРСАН ОТОМОТИВ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], като през месец август 2019 г. дружеството препродава оборудването на ФОРД МОТОР К. Л. с фактури №BG100001, №BG100002, №BG100003 и №BG100004. Посочено е, че впоследствие от ФОРД МОТОР К. Л. отказват издадените от Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г. фактури №BG100003 и №BG100004, поради което през м. 09.2020 г. от последното са издадени кредитни известия №BG100003G и №BG100004G към фактури №BG100003 и №BG100004, както и нови фактури №BG100007 и №BG100008. Пояснено е, че новоиздадените фактури през 2020 г. с №BG100007 и №BG100008 са идентични като вид стока, номер на поръчка, дата на доставка и стойност с издадените през 2019 г. фактури с №BG100003 и BG100004. Заявено е, че фактури №BG100007 и №BG100008 и кредитни известия №BG100003G и №BG100004G са декларирани в СД по ЗДДС за месец април 2021 г.

По отношение на отразените от ревизираното лице в дневника за покупки фактури №BG100005/09.09.2020 г. и №BG100006/09.09.2020 г. било установено, че тези фактури не са били представени от Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г., не са отразени и в регистрите му по ЗДДС, поради което е прието, че от проверяваното дружество не е потвърдено, че тези две фактури са издадени на ФОРД МОТОР К. Л..

В хода на ревизионното производство от ревизираното лице са представени Поръчка №V72895/00/21.03.2018 г. (на английски език) за обработка на Форд оборудване; копия на фактури №BG100006/09.09.2020 г. с данъчна основа в размер на 626 338,00 евро и ДДС в размер на 125 267,60 евро, №BG100007/09.09.2020 г. с данъчна основа в размер на 198 481,00 евро и ДДС в размер на 39 696,20 евро и №BG100008/09.09.2020 г. с данъчна основа в размер на 1 347 717,00 евро и ДДС в размер на 269 543,40 евро. Представена е и справка извлечение от електронно банкиране към 26.10.2020 г. от която било установено, че са преведени суми на 4 транша по фактури №BG100005, №BG100006, №BG100007, №BG100008 – всички от 09.09.2020 г. в размер на 2 984 323,20 евро, като същата сума фигурира и със знак минус. Органите по приходите са установили, че фактура №BG100005/09.09.2020 г. не е представена от ревизираното дружество.

По отношение на представената поръчка от ФОРД МОТОР К. Л. към Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г. от 21.03.2018 г. е констатирано, че същата съвпада и е посочена в издадените на 20.08.2019 г. фактури с №BG100001, №BG100002, №BG100003, №BG100004.

От извършена проверка в информационния масив на НАП било установено, че Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г. не е отразило фактури №BG100005/09.09.2020 г. и №BG100006/09.09.2020 г. в дневника си за продажби като издадени на ФОРД МОТОР К. Л.. От сочения доставчик не е и потвърдено, че такива фактури са издадени на ревизираното дружество.

След анализ на представените документи и писмени обяснения от ревизираното лице и прекия му доставчик е направен извод, че всички доставки по процесните 4 фактури, по които не е признато правото на приспадане на данъчен кредит, са извършени през м. 08.2019 г., доколкото в същите като дата на доставката е посочена 20.08.2019 г., поради което не е изпълнено изискването на чл. 72, ал. 1 от ЗДДС, тъй като срокът е изтекъл към 31.08.2020 г., до който момент ФОРД МОТОР К. Л. не е упражнило правото на приспадане на данъчен кредит, въпреки че е притежавало фактури, издадени от Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г. още през м. 08.2019 г.

По отношение на фактура №BG100005/09.09.2020 г. органите по приходите са констатирани, че не е изпълнено и условието на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, доколкото лицето не притежава такъв документ.

По отношение на фактура №BG100006/09.09.2020 г. от сочения издател на фактурата няма потвърждение за издаден такъв документ. Освен това, в посочената фактура като дата на доставката е посочено 20.08.2019 г., т.е. също не е изпълнено изискването на чл. 72, ал. 1 от ЗДДС.

Прието е и, че с представените документи не се доказва по категоричен начин извършено плащане по фактурите както и че от ревизираното лице не са декларирани доставки в дневниците за продажби, считано от 01.03.2020 г., поради което е направено заключение, че не са налице доказателства за реализиране на процесните стоки. Не са представени договор за наем или друг документ във връзка със съхранението на стоките, данни за транспортирането на стоките и кой го е извършил. Поради което е формиран извод, че фактурите от процесния доставчик са издадени за сделка, чийто предмет реално не е осъществен. Във връзка с горепосоченото ревизиращият екип е приел, че няма реално извършена доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС от страна на Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г. по процесните 4 фактури, издадени на ФОРД МОТОР К. Л..

С оглед на установеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6 от ЗДДС и чл. 72, ал. 1 от ЗДДС, на ФОРД МОТОР К. Л. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 972 789,88 лв. за данъчните периоди м. 09.2020 г. и м. 10.2020 г. по процесните 4 фактури, издадени от Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г..

Процесният РА е оспорен и потвърден с Решение 1771/22.11.2021 г.

Ревизионният акт е оспорен и по съдебен ред с жалбата, по която е образувано настоящото дело.

За установяване на обективната истина по делото и проверка на спорните обстоятелства, съдът по искане на жалбоподателя е допуснал изслушване Съдебно счетоводна експертиза, като съдът кредитира заключението на вещото лице в съвкупност с останалите доказателства по делото, като обективно и безпристрастно дадено и неоспорено от страните. Експертът е достигнал до следните изводи в своето заключение: съгласно представените по делото фактури и поръчките към тях, всички инструменти са собственост на ФОРД МОТОР К. Л..

Инструментите по фактура № BG100007/09.09.2020г. (производствена, референция

КК2Т-9К499-СЕА) се намират в производствения обект (завода) на „Язаки България“ ЕООД в [населено място].

Инструментите по фактура № BG100005/09.09.2020г. (производствена референция JK2T-14401-СМВ), по фактура № BG100006/09.09.2020г. (производствена референция JK2T-14401-AZA) и по фактура № BG100008/09.09.2020г. (производствена референция ККЗТ-14401-AFFA) се намират в кабелна фабрика на „Нурсан Отомотив“ ЕООД, [населено място], [община].

Инструментите по фактури № BG100005/09.09.2020г., №BG100006/09.09.2020г., № BG100007/09.09.2020г. и № BG100008/09.09.2020г. се използват за производство на автомобилни кабелни инсталации по възлагане от F.. Продукцията се произвежда от „Язаки България“ ЕООД и от „Нурсан Отомотив“ ЕООД, които я доставят на Yazaki S. Technologies, като негови подизпълнители. Yazaki S. Technologies доставя продукцията на заводите на F..

Вещото лице е разгледало фактури от 09.09.2020 г. (фактура № BG100005, фактура № BG100006, фактура № BG100007, фактура № BG100008) с 4 - те бр. фактури от 20.08.2019 г. (фактура № BG100001, фактура № BG100002, фактура № BG100003 и фактура № BG100004), всичките издадени от Я. С. Технолъджис Г. в които е установило следните различия:

Във фактури № BG100001, №BG100002, № BG100003 и № BG100004, всички те от дата 20.08.2019 г., данъчната основа на доставките и размерът на ДДС са посочени в евро;

Във фактури №BG100005, №BG100006, №BG100007 и №BG100008, всички те от дата 09.09.2020 г., данъчната основа на доставките и размерът на ДДС са посочени в евро и в български лева;

Установил е още от представената разпечатка на кореспонденция, с имейл от 09.01.2020 г., че от страна на Форд е поискано да бъдат преиздадени фактури № BG100001/20.08.2019 г, №BG100002/20.08.2019 г., № BG100003/20.08.2019 г. и № BG100004/20.08.2019 г., т.к. фактурите нямат посочена стойност на ДДС в левове. От Форд са счели, че така издадените фактури не са съгласно изискванията за фактуриране, поради което Форд Мотор К. Л. не може да поиска ДДС в България и понася парични загуби. На 09.09.2020 г. на Форд са изпратени фактури BG10000S/09.09.2020 г., BG100006/09.09.2020 г., BG100007/09.09.2020 г. и BG100008/09.09.2020 г.

По приложимото право.

В съдебното производство, съгласно нормата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съдът приема, че обжалвания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.2 от ДОПК. Спазена е формата по чл.120, ал.1 от ДОПК. От приложените по административната преписка доказателства се установяват обстоятелствата по спазване процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган. При постановяването на оспорения РА не се констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са довели до нарушаване правото на защита на оспорващото

дружество.

Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно издадената заповед от директора на ТД на НАП - С.. РА е издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Съдът не установи да са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да доведат до незаконосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна.

За резултатите от данъчната ревизия е съставен РД при спазване на установения в закона срок (до 14 дни от датата на приключване на ревизията), който надлежно и в срок е връчен на представляващ дружеството – жалбоподател.

В законоустановения срок по чл.117, ал. 5 от ДОПК е постъпило възражение срещу доклада, което е прието за неоснователно. Въз основа на установените с доклада данни, ревизията е приключила с издаване на оспорения РА от органа по приходите. РА е връчен надлежно. По изложените съображения съдът приема, че не е допуснато съществено процесуално нарушение, ограничаващо правото на защита на данъчно задълженото лице.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120, ал.1 от ДОПК задължителни реквизити – името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към оспорения ревизионен акт е приложен и РД, като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт, органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

По материалната законосъобразност на ревизионния акт.

Предметът на спор между страните са непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 972 789,88 лв. за данъчните периоди м. 09.2020 г. и м. 10.2020 г. по фактури, издадени от Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г. – чуждестранно нефизическо лице със служебен номер от НАП [ЕГН]. Правните норми, които уреждат обществените отношения относно упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит се съдържат в разпоредбите на чл. 68 - 72 от ЗДДС.

Между страните няма спор по фактите, че жалбоподателят е получил доставки на инструменти (tooling) през м. август 2019 г. от контрагента си Я. С. Технолъджис“ Г. номер BG [ЕГН], за които са били издадени фактури BG 100001, BG 100003 и BG 100004, включени в дневник за продажбите на доставчика през данъчен период м. 08.2019 г. Жалбоподателят не отрича и, че съгласно писмени обяснения от доставчика „Я. С. Технолъджис“ Г. дадени във

връзка с отказа на получателя по доставките да приеме посочените фактури, за които са издадени кредитни известия с номера както следва: BG100003G и BG 100004G към фактури BG 100003 и BG 100004 и съответно нови фактури BG 100007 и BG 100008. Тези кредитни известия и фактури са били отразени в дневника за продажби на доставчика „Я. С. Технолъджис“ Г. за периодите от м. 09.2020 г. Във връзка с посоченото, дружеството жалбоподател е упражнил право на приспадане на данъчен кредит през данъчни периоди м.09.2020 г. и м. 10.2020 г. по фактури BG 100007, BG 100005, BG 100006 и BG 100008, като всичките са издадени на 09.09.2020 г.

Спорът по делото е правен и се свежда противоречивите позиции на страните по делото относно преценката законосъобразен ли е отказът на органите по приходите да признаят право на данъчен кредит, упражнено извън срока по чл. 72, ал. 1 ЗДДС.

Периодът и начинът на упражняване на правото на данъчен кредит са регламентирани в чл. 72 ЗДДС, според който регистрирано по този закон лице може да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит за данъчния период, през който е възникнало това право, или в един от следващите дванадесет данъчни периода. Правото на приспадане на данъчен кредит се упражнява, като лицето: 1. включи размера на данъчния кредит при определяне на резултата за данъчния период по ал. 1 в справка-декларацията по чл. 125 за същия данъчен период; 2. посочи документа по чл. 71 в дневника за покупките по чл. 124 за данъчния период по т. 1.

Съгласно чл. 124, ал. 1 ЗДДС регистрираните лица по ЗДДС водят задължително следните регистри: 1. дневник за покупките; 2. дневник за продажбите. Според ал. 4 от същия член регистрираното лице е длъжно да отрази получените от него данъчни документи в дневника за покупки най-късно до дванадесетия данъчен период, следващ данъчния период, през който са издадени, но не по-късно от последния данъчен период по чл. 72, ал. 1 ЗДДС.

Според чл. 125, ал. 1, ал. 3 и ал. 4 ЗДДС за всеки данъчен период регистрираното лице подава справка-декларация, съставена въз основа на отчетните регистри по чл. 124, с изключение на случаите по чл. 159б (Данъчен кредит при прилагане на режим извън Съюза и режим в Съюза). Заедно със справка-декларацията по ал. 1 регистрираното лице подава и отчетните регистри по чл. 124 за съответния данъчен период. Справка-декларация по ал. 1 се подава и когато не следва да се внася или възстановява данък, както и в случаите, когато регистрираното лице не е извършило или получило доставки или придобивания или не е осъществило внос за този данъчен период.

Съгласно чл. 125, ал. 5 ЗДДС декларациите по ал. 1 и 2 и отчетните регистри по ал. 3 се подават до 14-о число включително на месеца, следващ данъчния период, за който се отнасят.

Видно от разпоредбата на чл. 114, ал. 1, т. 11 – 14 от ЗДДС фактурата следва да съдържа единична цена без данъка и данъчната основа на доставката, както и

предоставените търговски отстъпки и намаления, ако те не са включени в единичната цена; размера на данъка; сумата за плащане, ако тя се различава от сумата на данъчната основа и на данъка. В този смисъл, съдът не споделя твърдението на жалбоподателя, че не е упражнил правото си на приспадане на данъчен кредит по фактурите от 20.08.2019 г., тъй като ДДС в тях е бил посочен в евро, а не в български лева, каквито според него са били изискванията на закона. В конкретния случай видно и от заключението на вещото лице е, че във фактури № BG100001, №BG100002, № BG100003 и № BG100004, от дата 20.08.2019 г., данъчната основа на доставките и размерът на ДДС са посочени в евро, докато във фактури №BG100005, №BG100006, №BG100007 и №BG100008, от дата 09.09.2020 г., данъчната основа на доставките и размерът на ДДС са посочени в евро и в български лева. Още повече, че размерът на ДДС в евро на първите 4 бр. фактури, не е попречил на доставчика да ги отрази в дневника за продажби за м.08.2019 г. в съответната им левова равностойност. Съгласно чл. 5, ал. 1 от Закона за счетоводството счетоводните документите в предприятията се съставят на български език с арабски цифри и в левове. Те могат да се съставят и на съответния чужд език и чуждестранна валута в случаите на сделки, уговорени в чуждестранна валута с чуждестранни контрагенти, какъвто е и конкретния случай. Когато сделката е уговорена в чуждестранна валута, левовата ѝ равностойност се определя, като към сумата в чуждестранната валута се прилага централния курс на БНБ към датата на сделката, а фактурите в чужда валута се осчетоводяват към българския лев към датата на издаването им. Т.е. липсва изрично изискване в българското счетоводно законодателство в издадените фактури данъчната основа и размер на ДДС да бъдат изрично посочени в лева. Твърдяната причина не може да извини бездействието на дружеството. Тя касае компрометиране на организацията на работа, а това е проблем разрешим изцяло и само от управителното тяло на търговското дружество. Той не може да бъде основание за оправдаване на нарушение на закона. Съобразно изискванията на горепосочените норми, данъкът е следвало да се приспадне респ. до м. 08. 2020 г., а в конкретния случай правото на данъчен кредит е упражнено през м. 09. 2020 г., т. е. след изтичане на преклузивния срок по чл. 72 ЗДДС. Неупражняването на правото на данъчен кредит е резултат на бездействието на получателя на данъчните фактури, какъвто се явява в настоящото производство жалбоподателя и правна последица от това е преклудирването на тази възможност съгласно разпоредбата на чл. 72, ал. 1 ЗДДС. Посоченият законов срок за упражняване на правото на данъчен кредит е преклузивен. Установяването му в националното законодателство не противоречи на Директива 2006/112/ЕО и съдебната практика на СЕС по тълкуването ѝ. Прилагането на посочения срок не прави прекомерно трудно или практически невъзможно упражняването на правото на данъчен кредит.

След като жалбоподателят не е извършил проверка на счетоводното отчитане на задълженията по ЗДДС в рамките на указания в посочената норма период и

не е упражнил правото на приспадане на данъчен кредит в рамките на този срок по процесните фактури, същият не може да извлеча благоприятни правни последици от собственото си бездействие.

Съгласно практиката на Съда на Европейския съюз, съществуването на преклузивен срок за упражняване на правото на данъчен кредит е допустимо съгласно чл. 179, § 1, чл. 180 и чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО (Директивата за ДДС). "Всъщност както следва от текста на член 18, параграф 2 от Шеста директива, правото на приспадане по принцип се упражнява "по време на същия данъчен период", през който това право е възникнало. Независимо от това, съгласно член 18, параграф 3 от Шеста директива на данъчнозадълженото лице може да се разреши да извърши приспадане, въпреки, че не е упражнило правото си по време на данъчния период, през който това право е възникнало. В този случай обаче правото му на приспадане се упражнява при определени условия и ред, приети от държавите-членки. От това следва, че държавите-членки могат да изискват правото на приспадане да се упражнява или в течение на периода, през който е възникнало, или в течение на по-дълъг период, но при спазване на определени условия и ред, посочени в тяхната национална правна уредба. По-нататък, възможността правото на приспадане да се упражнява без никакво ограничение във времето би било в противоречие с принципа на правната сигурност, който изисква да не бъде възможно безкрайното преразглеждане на данъчното положение на данъчнозадълженото лице по отношение на правата и задълженията му спрямо данъчната администрация. Следователно не може да се приеме тезата, че правото на приспадане не можело да се обвързва с преклузивен срок. Този срок обаче не трябва да прави прекомерно трудно упражняването на правото на данъчен кредит" (т. 41, т. 42, т. 43, т. 44, т. 45 и т. 46 от решение от 8 май 2008 г. по съединени дела C-95 и C-96/07). В конкретния случай, този въпрос също следва да се постави - достатъчен ли е 12 месечният срок по чл. 72, ал. 1 ЗДДС за упражняването на правото на данъчен кредит. При исторически преглед на нормата се установява, че през 2009 г. тя е изменена именно в частта относно размера на срока – от 3 месеца на 12 месеца. Това е индиция, че тримесечният срок е възприет като недостатъчен. До този извод водят и мотивите към проекта за ЗИД на ЗДДС (№ 902-01-32/19.10.2009 г.), в които е посочено: Предвид постановеното с решения на Съда на Европейските общности е променен срокът за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит. Срокът от тримесечен е променен на 12-месечен. Така ще се спази принципът на ефективност, като с предложения срок няма да се затруднява упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит. Също така ще се постигне по-голяма равнопоставеност с лицата-платци на данъка (самоначисляване), които могат да упражнят правото на приспадане на данъчен кредит в случаите, когато доставката не е укрита и данни за нея са налични в счетоводството на получателя, както и за лицата, които имат право на приспадане на данъчен кредит за получени от тях стоки или услуги. " В същия смисъл е и

диспозитивът на Решение от 12.07.2012 г. на СЕС по дело C-284/11, съгласно който " член 179, § 1 и членове 180 и 273 от Директива 2006/112/ЕО и на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че те допускат съществуването на преклузивен срок като този в главното производство, обуславящ упражняването на правото на приспадане, ако той не прави прекомерно трудно или практически невъзможно упражняването на това право. Подобна преценка следва да се направи от националната юрисдикция, която може по-специално да вземе предвид последвалото удължаване на съответния преклузивен срок, както и продължителността на процедура за регистрация по ЗДДС, която трябва да се осъществи в същия срок, за да може да се упражни правото на приспадане. "

Предвид изложеното, съдът счита, че при постановяване на процесния РА не е нарушен принципа на ефективност, т. е. определяне на условия, които не правят практически невъзможно или прекомерно трудно упражняването на права, предоставени от общностния правен ред. Нормите на ЗДДС, отнасящи се до правото на данъчен кредит и неговото упражняване са категорични спрямо срока, в който лицето трябва да го упражни. Основен принцип в правото е, че притежаващият дадени права, може да ги упражни в определен времеви период, след което правото се погасяват. Европейското право относно приложението на механизма на ДДС, възпроизведено и в действащия ЗДДС, не ограничава държавите в националните си уредби да предвидят преклузивен срок за упражняване на правото на данъчен кредит, стига да са спазени принципите на равностойност и ефективност. Този срок трябва да се прилага еднакво за аналогични права в данъчната област, основани на вътрешното и общностното право, като срокът не следва да прави практически невъзможно или прекомерно трудно упражняване на правото.

В този смисъл е и практиката на ВАС - Решение № 11891 от 8.10.2014 г. на ВАС по адм. д. № 15542/2013 г., Решение № 1946 от 16.02.2021 г. на ВАС по адм. д. № 12179/2020 г., Решение № 3316 от 7.04.2022 г. на ВАС по адм. д. № 7050/2021 г.

С оглед крайния изход на делото заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 6 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 38 803 лв.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 7 – ми състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ФОРД МОТОР К. Л.“ – чуждестранно нефизическо лице, служебен номер от НАП [ЕГН], с адрес за кореспонденция: Великобритания, чрез Ю. М. и Е. Е., в качеството на пълномощници, срещу РА № Р-22221020008147-091-001/17.08.2021 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията и Л. Д. П. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1771/22.11.2021 г. на директора на дирекция “ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, с който е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 972 789,88 лв. за данъчните периоди м. 09.2020 г. и м. 10.2020 г. по фактури, издадени от „Я. С. ТЕХНОЛЪДЖИС Г.“ – чуждестранно нефизическо лице със служебен номер от НАП [ЕГН].

ОСЪЖДА „ФОРД МОТОР К. Л.“ – чуждестранно нефизическо лице, служебен номер от НАП [ЕГН] да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 38 803 лв.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: