

РЕШЕНИЕ

№ 13295

гр. София, 15.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 78 състав, в
публично заседание на 30.01.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пенка Велинова

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **4888** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и следващите от ДОПК.

Образувано е по жалба на „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД срещу РА №Р-22221423002884-091-001/08.12.2023г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 277/01.03.2024г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, с който са установени нови задължения на дружеството в общ размер на 8876,41лв. – общ размер на нови задължения за ДДС по покупките и продажбите, от които 8 610,08лв. по-малко от начислен ДДС по продажбите и 266,33лв. – неправомерно според ревизията ползван данъчен кредит по покупките и общо 89,99лв – лихви за данъчни периоди м. 01, 02 и 03.2023г.

Жалбоподателят в жалбата прави възражения срещу РА като незаконосъобразен, необоснован, немотивиран, постановен при съществени процесуални нарушения. Необоснован бил отказът да се признае данъчен кредит за апартамента – офис на дружеството, поради ползването му за лични нужди. Позовава се на принципа за неутралност на ДДС и на решение С153/11 на СЕС. Счита, че частноправен субект, който придобива стоки за нуждата на икономическата си дейност има право на данъчен кредит, дори да не ги ползва веднага. Позовава се и на решения по дела С396/98г. и С63/2004г. на СЕС и на това, че липсват данни за злоупотреба или измама от страна на дружеството. Сочи, че когато дружество е придобило траен актив и го е включил в имуществото на предприятието има право да ползва данъчен кредит в периода в който е станал изискуем, независимо че не е ползван веднага за професионални цели.

Ответникът, чрез представител, в хода по същество и в писмено становище аргументира, че жалбата е неоснователна, а актовете са законосъобразни. Позовава се на аргументи, които са идентични с тези в обжалваните актове. Иска съдът да не ползва представения в съдебното производство анекс, с който са изпълнени изискванията на органите на НАП, тъй като се касае за частен документ, създаден след ревизията. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП не е встъпила в процеса.

Съдът обсъди възраженията на страните и доказателствата по делото и намери следното:

Доказателствата по делото не са спорни за обстоятелствата по провеждане на ревизията и представените писмени доказателства, както и тяхното съдържание. Те са описани подробно в издадения ревизионен доклад /РД/ към който ревизионният акт /РА/ препраща, а именно:

Ревизията е възложена със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/№ Р-22221423002884-020-001 / 15.05.2023г., връчена на 29.05.2023 г. по електронен път. Тя е изменяна със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р-22221423002884-020-002/ 24.07.2023г., връчена на 02.08.2023г. по електронен път, Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р-22221423002884-020-003/ 28.08.2023г., връчена на 29.08.2023 г. по електронен път. и Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р-22221423002884-020-004/ 26.09.2023г., връчена на 27.09.2023 г. по електронен път. Възложена е на екип от ревизори: 1.Н. Ц. Р. - Главен инспектор по приходите(ръководител на ревизията) 2.З. Б. Т. - Главен инспектор по приходите. Ревизията е с обхват – задължения по Данък върху добавената стойност /ДДС/ за периода от 01.01.2023 до 31.03.2023г. При ревизията са извършени необходимите процесуални действия и правилно са изяснени на фактите по делото, а именно:

Установено е, че „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], е вписано в Търговския регистър към Агенцията по вписванията на 16.01.2008 г. със седалище и адрес на управление: [населено място] 4400, [улица], ет. 9, ап. 54, с капитал 5000, 00 лв., внесен. Към момента на ревизията адресът на дружеството е променен - [населено място], ЖК Д., Ловен П. № 1, вх. Б, ет. 3, ап. 42. Единоличен собственик на капитала е „ПАРК“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК]. Представляващ дружеството е Т. Д. Б.. То е регистрирано по ЗДДС, считано от 17.04.2008 г. - регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот. Като свързани лица по отношение на представляващия Т. Д. Б. са установени „П.“, [населено място], ЕИК:[ЕИК], „ТВБ ИНВЕСТ“, [населено място], ЕИК:[ЕИК], „Б.“, [населено място], ЕИК:[ЕИК], „ФЕРМА ЦРЪНЧА“, [населено място], ЕИК:[ЕИК], „П. ТРЕЙД“, [населено място], ЕИК:[ЕИК], „П. АГРОКУЛТУРИ“, [населено място], ЕИК:[ЕИК].

Според анализа на данните в НАП е установено, че извършваната дейност през ревизирания период е отдаване под наем на моторно превозно средство и на недвижимо имущество - апартаменти. П. е офис под наем в [населено място], р-н И.,[жк], [улица], вх. Б, ет. 3, собственост на „ПАРК“ ЕООД, с[ЕИК], съгласно договор за наем от 11.10.2011 г. Правена е предходна ревизия за задължения на данък върху добавената стойност с обхват на периода 01.09.2022 – 30.11.2022, приключила с Ревизионен акт № Р-22221423000316-091-001/ 14.09.2023г., който не е влязъл в сила.

По време на ревизията са извършени насрещни проверки на други задължени лица, резултатите от които са описани в съставени протоколи. На дружеството са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения. Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ № Р-22221423002884-040-001/ 22.05.2023г., е връчено на 29.05.202г. по електронен път. Събрани са документи от различни институции по предмета на ревизията. Присъединени са документи. С Протокол КД-73 № Р-22221423002884-ППД-001/ 19.07.2023 г. са присъединени документи от контролно производство с УИН: П-22221423071874 на „ПАРК КАПИТАЛ" ЕООД. Извършена е проверка на счетоводната и търговска документация за ревизирувания период на адреса на дружеството в [населено място], [улица]. Резултатите са описани в протокол обр. № КД-73 № АА1940683/ 05.09.2023 г. С Протокол КД-73 № Р-22221423002884-ППД-002/ 17.10.2023 са присъединени документи от контролно производство с УИН: Р-22221422000180 на “П. КАПИТАЛ”.

От предоставена оборотна ведомост към 31.03.2023 г. Са установени салдата по счетоводните сметки на дружеството. От представения аналитичен регистър за периода 01.01.2019 г. - 31.03.2023 г. на сметка 119 „Други резерви" кредитното салдо в размер на 1874760.15 лв. е формирано основно от следните операции:

- дебитиране на сметка 401"Доставчици" при плащания на стоки, услуги и недвижими имоти закупени в полза на ревизираното лице, но за сметка на „ПАРК" ЕООД, съгласно решения на едноличния собственик.

- дебитиране на сметка 430/2 съгласно решения на собственика.

От многократни счетоводни записвани на дебитиране на сметката срещу:

- връщане на многократни допълнителни парични вноски по касов път в размер на 9990.00 лв. по решения на собственика на капитала.

С цел доказване на финансирането на дейността със средства на едноличния собственик на капитала е извършена насрещна проверка на „ПАРК" ЕООД, приключила с ПИНП № П-22221423168685-141-001/ 02.10.2023 г. Съгласно Търговския регистър на Агенцията по вписванията „Парк" ЕООД е едноличен собственик на капитала на „Парк Капитал" ЕООД и като такъв е предоставило за нуждите на ревизираното дружеството допълнително парични средства, на основание решение на едноличния собственик на капитала, като една част са предоставени в брой от управителя, като подотчетно лице, а други по банков път. Съгласно представените аналитични регистри, „ПАРК" ЕООД е осчетоводявало предоставените средства по дебита на сметка 498 – Други дебитори, срещу кредитиране на сметка 422/1 – Подотчетни лица с аналитичност „Т. Б."

С РА е отказан променен данъчният резултат на дружеството за три данъчни периода – м. 01, 02 и 03.2023г. Основанията за отказа са подробно описани в издадения ревизионен доклад, към който актът препраща.

Установени са основания за промяна на данъчния резултат - за начисляване на данък добавена стойност/ДДС/ във връзка със сключен договор за наем на офис на дружеството, върху разходи за

наем и консумативи. В хода на ревизията е установено, че ревизираното дружество с фактура № [ЕГН]/ 04.01.2023 г. е отчело разходи за наем, относими за апартамент находящ се в [населено място], [улица], вх. Б, ет. 3, ап. 42, собственост на „Парк“ ЕООД, с[ЕИК] – едноличен собственик на капитала на „Парк Капитал“ ЕООД и свързано лице по смисъла на &1, т. 3, буква „е“ от Допълнителните разпоредби на ДОПК. Съгласно Анекс от 22.12.2022 г. към договор за наем от 11.10.2011 г. между наемодателя „ПАРК“ ЕООД и ревизираното дружество – наемател, считано от 01.01.2023 г. се изменя наемната цена по чл. 2 (1) от договора за наем между страните на 800 лв. за апартамент в [населено място], кв. Д., [улица], бх. Б, ет. 3, ап. 42. С фактура № [ЕГН]/ 04.01.2023 г. е отчетоводен разхо, направен от дружеството – наем за 12 месеца, ба стойност 9600лв, ДДС -1920лв. Разходите за наем са отразени счетоводно по дебита на сметка 602/1. Получените фактури са отразени в регистър „Дневник покупки“ на ревизираното лице.

С Протокол № Р-22221423002884-ППД-002/17.10.2023 г. е присъединен Протокол, сер.АА. №1805784 от 03.05.2022 г., ведно със снимков материал направен при извършена проверка на обекта, в който е установено, че имотът е с обща площ видимо от около 70-80 кв.м. (чиста площ), състоящ се от две спални и хол с кухненски бокс. От страна на г-н Б. управител на „Парк Капитал“ ЕООД е заявено, че имотът денем се ползва за офис, по силата на договор, сключен между „Парк“ ЕООД, наемодател и „Парк Капитал“ ЕООД – наемател. През тъмната част на денонощието имотът се ползвал по договор между „Парк“ ЕООД, наемодател и физическото лице Б. – наемател. В хола било налично обзавеждане, характерно за всекидневието, с оборудване кухненски кът, маса за хранене и холна част със секция и телевизор. Двете спални били с характерно обзавеждане за спални, като в едната било налично бюро и компютър. На входа на сградата нямало табела с името на дружеството. Към протокола били приложени снимки на сградата и апартамент № 42.

С протокол Р-22221423002884-ППД-003/ 17.10.2023 г. са приобщени представени документи в хода на ревизия на „Парк“ ЕООД, които са приобщени с протокол сер.АА № 1810346/16.06.2022, както следва:

1. Договор за наем от 11.10.2011 г., сключен между „ПАРК“ ЕООД с[ЕИК] и „Парк 2001“ ЕООД, чието име впоследствие е променено на „Парк Капитал“ ЕООД срещу наем в размер на 1800,00 лв. месечно;

2. Анекс № 1 към договор за наем от 11.10.2011 г., с който наемната цена се променя на 660,00 лв. с ДДС, като правото на ползване на имота се ограничава до времевите периоди от 09.00 до 21.00 часа в присъствени дни.

3. Договор за наем от 01.09.2015 г., сключен с физическото лице Т. Д. Б. за ползване на имота в часови диапазон от 21,00 часа до 9,00 часа сутринта в работни дни и през цялото денонощие в почивни дни срещу наемна цена от 600,00 лв. с ДДС. Правото на ползване е уточнено за 3 физически лица - Т. Д. Б., В. К. Б. и Т. Т. Б. ;

4. Аналитична сметка 203 – Сгради за периода 01.01.18 – 31.12.18 г.;

5. Аналитична сметка 209 – Други ДМА за периода 01.01.2018 – 31.12.2018 г.;

6. Експертиза на „Парк" ЕООД;

7. Нотариален акт № 182, том. I, рег. № 4071, дело № 173 от 2008 за собственост на имота на „Парк" ЕООД;

9. Акт за възлагане на експертиза.

Прието е, че ревизираното дружество не е ангажирало документи и доказателства, доказващи променени обстоятелства по отношение на ползването на наетият апартамент в [населено място], [улица], вх. Б, ет. 3, ап. 42, собственост на „Парк" ЕООД, че същия се ползва за независимата му икономическа дейност. Описани и са следните обстоятелства и изводи: При извършената проверка в информационната система на НАП се установило, че семейството на управителя на ревизираното дружество са с постоянен адрес: [населено място], [улица], вх. Б, ет. 3, ап. 42. То декларирало дейност, свързана с експлоатирането на собствени недвижими имоти в [населено място]. От това следвало, че нямало как имотът в С. да е свързан с дейността му. Установило се, че в апартамента няма характерно офис оборудване – в едната стая имало бюро и офис стол, но дизайнът им отговарящ на интересите на младеж – геймърска конфигурация и художествена литература. В амортизационния план на дружеството нямало заведени компютърни конфигурации. На входа на сградата нямало обозначителни табели. Наемателя и наемодателя били свързани лица по смисъла на ДОПК. „ПАРК" ЕООД ползвало право на данъчен кредит при придобиване на имота. От това следвало, че е сключен договор между двете дружества, с цел да се формира една правна привидност, която да обуслови правото на ползване на данъчен кредит на „ПАРК" ЕООД.

Прието е, че имотът се ползва за лични цели от страна на семейството на управителя. Изложени са мотиви, че съгласно чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС за възмездна доставка на услуга се смята и предоставянето на услуга за личните нужди на данъчно задълженото лице, на собственика, на работниците и служителите или за цели, различни от независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице, при извършването на която се използва стока, при производството, вноса или придобиването на която е приспаднал изцяло или частично данъчен кредит. Данъкът за безвъзмездна, приравнена на възмездна, доставка на услуга по чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС бил изискуем от регистрирано по ЗДДС лице – доставчик на услугата по предоставяне на ползването (чл. 82, ал. 1 от ЗДДС). Съгласно чл. 25, ал. 3, т. 7 от ЗДДС данъчното събитие възниквало на последния ден от месеца, през който е предоставена услугата по чл. 9, ал. 3, т. 1 от същия закон. На датата на възникване на данъчното събитие данъкът за доставката ставал изискуем (чл. 25, ал. 6 от ЗДДС). По аргумент от чл. 86, ал. 2 от ЗДДС данъчният период, през който данъкът следвало да се отрази в дневника за продажби и справка-декларация за ДДС, бил данъчният период, през който е издаден данъчният документ. В случаите, когато не е издаден такъв документ или не бил издаден в срока по ЗДДС, това бил данъчният период, през който данъкът е станал изискуем. Данъчната основа на доставка на услуги по чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС била сумата на направените преки разходи свързани с извършването ѝ, в случая платен наем и разходи за ел. и топлоенергия и същата и била в размер на 9942,18 лв.

С тези мотиви, ревизията начислява ДДС в общ размер на 1987,44 лв., на основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, чл. 25, ал. 3, т. 7 от ЗДДС и чл. 86, ал. 2 от ЗДДС върху основа определена съгласно чл. 27, ал. 2 от ЗДДС – разходите за наем на апартамента за 1

година и за електроенергия и топлоенергия.

Променен е данъчният резултат и във връзка с декларираните доставки. За периода са декларирани данъчни основи на получените доставки, с право на пълен данъчен кредит в общ размер на 44386,94 лв. и ДДС с право на пълен данъчен кредит в общ размер на 8876,41 лв. по фактури на „Сухстрой“ ЕООД, „А. И.“ 2000 ООД, „ЕМ – ГИ“ ООД, „Крез България“ ЕООД, „Практикер Ритейл“ ЕООД, „ДЕЛУКС-Д“ ЕООД, „МОНОЛИТ 1994“ ЕООД, ЕТ „Васил Кътин“, „УСПЕХ 2000“ ООД, „ТАШЕВ-ГАЛВИНГ“ ООД, „ЮРОКОМ 2000“ ООД, „ТОП ГРУП ПЛЮС“ ООД, „АТГ“ АД, „Флор Декор Блдинг“ ЕООД, „ПОЛИ КОЛОРС“ ООД и „УНИЦЕМ“ ЕООД. П. е данъчен кредит за фактурирани материали и оборудване свързани с довършителни работи на самостоятелни обекти - апартаменти № 1, № 9, № 17, № 18, № 19, № 20, № 21, № 22, № 23 и № 24 от „Жилищна сграда с магазини и гаражи" на [улица] [населено място] по силата на договор за наем от 01.03.2021 г. между Д. и Г. Л.(наемодатели) и „Парк Капитал" ЕООД (наемател) срещу месечна наемна цена в размер на 1000.00 лв.

Извършени са насрещни проверки на доставчиците „ДЕЛУКС-Д" ЕООД и ЕТ „ВАСИЛ ПЕТРОВ КЪТИН". В ПИНП № П-16001323169616-141-001/ 11.10.2023 г. на „ДЕЛУКС-Д" ЕООД са установени обстоятелствата по ИПДПОЗЛ № П-16001323169616-040-001 / 11.09.2023 г. връчено на 25.09.2023г. на управителя К. С. К.. С придружително писмо вх. № 20872/ 06.10.2023 г. при офис П. са представени писмени обяснения и документи, както следва:

-договор от 28.03.2022 г. за строително-монтажни работи между възложителя „ПАРК КАПИТАЛ" ЕООД и изпълнителя „ДЕЛУКС-Д" ЕООД, с предмет изграждане на отоплителни инсталации, доставка и монтаж на термопомпени агрегати в ап.1 и ап.17, находящи се в [населено място], [улица] обща цена 66174.92 лв. без ДДС;

-двустранен протокол от 02.02.2023 г. за доставка на материали и завършени и остойностени натурални видове строително-монтажни работи на обща сума с ДДС 79409.90 лв., платен аванс с ДДС 60000.00 лв. и сума за доплащане с ДДС – 19409.90 лв.;

-щатни ведомости, книга за инструктаж, БИ за м.03.2022г., Фактури за покупки, разчетно – платежни ведомости, Присъствени форми, счетоводни справки.

Относно договора от 28.03.2022 г. и двустранния протокол от 02.02.2023 г. е представено е обяснение, че изгражданата отоплителна инсталация се намира в жилищен блок находящ се в [населено място] [улица], ет. 1, ап. 1 и ет. 3, ап. 17, обектът е приет от Т. Б., изграждането на отоплителна инсталация е възложена от представител на фирмата за два апартамента, след като сградата е била построена, което не предполагало предоставянето на разрешителни за строителна площадка, тъй като не се изпълнявали СМР.

При насрещната проверка е представен двустранен протокол от 02.02.2023 г. за доставка на материали и завършени и остойностени видове строително-монтажни работи със сума за доплащане с ДДС – 19409.90 лв. Направена е констатация, че в него не е видна/налична информация за местонахождението и наименованието на обекта на който са доставени и вложени описаните материали в същия. В представения двустранен протокол от 02.02.2023 г. за доставка на материали и завършени и остойностени строително-монтажни работи за представител на

възложителя е отразен И. Л., който е зачеркнат и е изписано Т. Б.. За подписал двустранния протокол от 02.02.2023 г. също е зачеркнат И. Л. и за подписал е изписано Т. Б.. Извършена е проверка на документи в счетоводството на дружеството документирана с протокол №1940683/05.09.2023 г. Същият протокол е предоставен и приложен към същия неподписан от възложителя И. Л. двустранен протокол от 02.02.2023 г. за доставка на материали и завършени и остойностени натурални видове строително-монтажни работи със сума за доплащане с ДДС – 19409.90 лв.(дан. осн. -16174,92 лв. и ДДС - 3234,98 лв.).

В ПИНП № № П-16001323169615-141-001/ 06.10.2023 г. на В. П. К. са установени обстоятелствата по ИПДПОЗЛ № П-16001323169615-040-001/11.09.2023 г., връчено на 11.09.2023 г. В. П. К. е предоставил обяснителна записка; фактури за извършени продажби с фактура № [ЕГН]/ 06.03.2023 г. с дан. осн. 2158,33 лв. и ДДС - 431,67 лв. с предмет врати и фактура № [ЕГН]/ 24.02.2023 г. с дан. осн. 1099,33 лв. и ДДС - 219,87 лв. с предмет ламиниран паркет; приемо-предавателни протоколи; отчети от ФУ; трудови договори; допълнително споразумение; заповед за прекратяване на трудови правоотношения; фактури за извършени покупки от предходни доставчици.

В предоставената обяснителна записка са дадени следните обяснения: „Парк Капитал“ ЕООД е закупила 77,60 кв.м. ламиниран паркет и 7 броя врати. По отношение доставката на вратите е отбелязано, че доставката е с включен монтаж, като цената на монтажа е включена във фактурната цена и не се заплаща допълнително. Монтажът е извършен от Г. Д. Т., който е работило по трудово правоотношение от 22.05.2020 г до 31.05.2023 г на длъжност: Монтажник на изделия от дърво (врати). Прието е, че от представения от В. П. К. протокол от 10.03.2023 г. за приемане на извършена работа – монтажа на 7/седемте/ врати не е видно същите на кои номера апартаменти са монтирани в жилищната сграда находяща се в [населено място] [улица]. В протокол от 10.03.2023 г. е отразено, че извършените монтажни работи са приети от Т. Б.. Направена е констатация, че не са представени и поръчки за извършване монтажа на 7/седемте/ врати. Изискани са обяснения за начина на влагане на материалите по фактурите на доставчиците. Дадени са обяснения, че за периода на 01.01.2023-31.03.2023г. са извършени строително ремонтни дейности и вложени строителни материали и в апартамента в [населено място] и в наети апартаменти [населено място]. Направена е констатация, че не са представени документи удостоверяващи получените строителни материали по цитираните по-горе фактури, както и съответната счетоводна аналитична отчетност на придобиването им от ревизираното дружество. Не били предоставени относими документи и съответната счетоводна аналитична отчетност (количество и стойност) на вложените строителни материали от които да е видно в кои апартаменти са вложени същите. Ревизираното дружество, според ревизиращите, не предоставило убедителни доказателства – документи за изписването им и обяснения реално, къде са вложени закупените материали/услуги.

Проверени са счетоводни сметки 6012/-Р-ди за материали за ДМА и подсметки 6012/1-р-ди за апартаменти в [населено място], 6012/2-р-ди Наети апартаменти – [населено място], 6012/3-р-ди за собствен апартамент в [населено място]. Направена е констатация, че от представените хронологични оборотни ведомости на сметките се установява, че основната част от разходите са направени за наетите в [населено място] апартаменти отчетени по с/ка 6012/2-р-ди Наети апартаменти – [населено място]. Не били представени документи и обяснения за кои обекти са закупените материалите и СМР, тъй като наетите апартаменти в [населено място], [улица], за

които били необходими довършителни работи били с номера 1, 9,17,19, 21, 23 и 24. Не ставало ясно в кои са апартаменти са вложени строителните материалите. По силата на чл. 97 от Закона за собствеността, когато чужда вещь е присъединена като част към главна вещь по такъв начин, че не би могла да се отдели без съществено повреждане на главната вещь, собственикът на тази вещь придобивал правото на собственост и върху присъединената част. За наетите апартаменти било налице подобрене и собственикът на актива – Д. и Г. Л. ставали собственици на подобренieto, което по силата на ЗДДС било приравнено на доставка на услуга от дружеството към наемодателя, съгласно чл.9, ал.2, т.4, б. "б" от ЗДДС. Извършените подобрения на наетите имоти имали характер на облагаема доставка на услуга, за която данъчното събитие щяло да възникне по общите правила на закона. В сключеният договор за наем от 01.03.2021 г. в т. 4 било договорено, че наемодателят – „Парк Капитал“ ЕООД, се задължавал да приведе вещта в състояние за ползване, т.е. подобренieto на наетите активи било предвидено като условие и/или задължение по договора, поради което не била приложима разпоредбата на чл. 25, ал. 3, т. 6 от ЗДДС, според която данъчното събитие при подобрения на нает или предоставен за ползване актив настъпва при връщането му на праводателя.

В хода на ревизията е установен и ползван данъчен кредит от ревизираното дружество по фактура, издадена от „ЗОРА-М.М.С.“ ООД с ЕИК -[ЕИК] с получател „Доритекс“ ЕООД, с № [ЕГН]/16.10.2022г. с предмет – материали, на стойност - 1331,67лв. и ДДС - 266,33лв. Прието е, че за „Парк Капитал“ ЕООД не възниква правото на приспадане на данъчния кредит по тази фактура, декларирана в дневника за покупки през м. февруари 2023 г., тъй като не са спазени разпоредбите на чл. 68, ал. 1,т.1 от ЗДДС – не се касае за получена от него стока или услуга.

Изложени са в РД следните аргументи за отказа да се признае данъчен кредит по доставките: Доказателствената тежест за установяване на реалността на доставките се носила от ревизирания субект, който е декларирал право на приспадане на данъчен кредит по фактурите. Този извод произтичал от основния принцип за разпределение на доказателствената тежест, според който всяка страна следвало да докаже фактите, от чието настъпване черпи изгодни за себе си правни последици. За целите на ЗДДС, данъчно събитие било не правоотношението или задължението, а изпълнение на задължението за прехвърляне на правото на собственост по смисъла на чл. 6 /9 от ЗДДС. Субект на изпълнението трябвало да бъде доставчикът. Доказване реалността на доставката било необходимо условие за признаване на правото на данъчен кредит на основание чл. 68 от ЗДДС. Юридическият факт, с който законът свързвал задължението на доставчика за начисляване на ДДС и от друга страна възникването на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставката, било възникването на данъчно събитие. Според легалната дефиниция на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, данъчно събитие било доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица. По силата на чл. 97 от Закона за собствеността, когато чужда вещь била присъединена като част към главна вещь по такъв начин, че не би могла да се отдели без съществено повреждане на главната вещь, собственикът на тази вещь придобивал правото на собственост и върху присъединената част. За наетите апартаменти било налице подобрене и собственикът на актива – Д. и Г. Л. ставали собственици на подобренieto, което по силата на ЗДДС било приравнено на доставка на услуга от дружеството към наемодателя, съгласно чл. 9, ал. 2, т. 4, б. "б" от ЗДДС. Извършените подобрения на наетите имоти имали характер на облагаема доставка на услуга, за която данъчното събитие щяло да възниквало по общите правила на закона. В сключеният договор за наем от 01.03.2021 г. в т. 4 било договорено, че наемодателят – „Парк Капитал“ ЕООД се задължавал да приведе вещта в

състояние за ползване, т.е. поставено било условие, че подобрението на наетите активи е предвидено като условие и/или задължение по договора. С декларирането на спорните доставки и като облагаеми с право на данъчен кредит ревизираното дружество целяло да получи данъчно предимство, на което нямало право. От установените факти и обстоятелства, следвало, че „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД не е начислил дължимия данък във връзка с ползвания данъчен кредит за доставките за обзавеждане и оборудване на наетите апартаменти от Д. Л. и Г. Л.. Начисляването на дължимия данък се извършвало през периодите, когато възниквало съответното обстоятелство, т.е. в периодите на ползвания данъчен кредит.

С тези мотиви, във връзка с ползвания данъчен кредит по доставките на стоки и материали за ремонт и оборудване на наетите апартаменти в [населено място] от дружеството, за ревизираните периоди на основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9, ал. 2, т. 4, б. "б" от ЗДДС, чл. 25 от ЗДДС с РД се предлага да се начисли дължимият данък в общ в размер на 6622,64 лв. върху данъчната основа 33113,09 лв.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 /9 от ЗДДС, ревизията предлага да се откаже данъчен кредит в размер 266,33 лв. на „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД по фактурата издадена на „Доритекс“ ЕООД от „ЗОРА-М.М.С.“ ООД, същата грешно декларирана от дружеството в дневника за покупки за месец февруари 2023 г. , поради това, че то не е страна по тази сделка.

С тези мотиви, с РД се предлага промяна на деклариания резултат за ДДС от дружеството по периоди, както следва:

За данъчен период от 01.01.2023г. до 31.01.2023г. е подадена справка-декларация с вх. № 22143006161/1 10.02.2023 г. в срока по чл. 125, ал.5 от ЗДДС, с резултат за периода ДДС за възстановяване в размер на 2229,86 лв. На основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, чл. 25, ал. 3, т. 7 от ЗДДС и чл. 86, ал. 2 от ЗДДС ревизията начислява данък върху данъчната основа на направените преки разходи(наем, ел. енергия, топлинна енергия) за ползването на нает актив /апартамент/ за лични нужди в размер на 1985,83 лв. по фактури, както следва:

фактура №[ЕГН]/04.01.2023, ДО – 9600,00 лв., ДДС – 1920,00 лв., издател "П. - ЕООД", основание – наем 2023 г.;

фактура №[ЕГН]/12.01.2023, ДО – 328,62 лв., ДДС – 65,72 лв., издател "Електрохолд Продажби ЕАД", основание – ел. енергия;

фактура №[ЕГН]/12.01.2023, ДО – 0,93 лв., ДДС – 0,19 лв., издател "Електрохолд Продажби ЕАД", основание – ел. енергия;

фактура №[ЕГН]/21.01.2023, ДО – -0,84 лв., ДДС – -0,08 лв., издател "ТОПЛОФИКАЦИЯ С. ЕАД", основание – ки (вероятно кредитно известие).

Обща стойност с ДДС: 11 914,54 лв.(Сума без ДДС: 9928,71 лв.; ДДС: 1985,83 лв.)

На основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл.9, ал.2, т. 4, б."б" от ЗДДС, чл. 25 от ЗДДС от ЗДДС ревизията начислява данък върху данъчната основа на направените подобрения с характер на облагаема доставка на услуга от дружеството на наетите апартаменти собственост на Д. и Г. Л. в общ размер на 524,03 лв. по фактурите, както следва:

фактура №[ЕГН]/02.12.2022, ДО – 142,75 лв., ДДС – 28,55 лв., издател "С. ЕООД", основание – строителни материали;
фактура №[ЕГН]/06.12.2022, ДО – 13,04 лв., ДДС – 2,61 лв., издател "С. ЕООД", основание – материали;
фактура №[ЕГН]/08.12.2022, ДО – 10,63 лв., ДДС – 2,13 лв., издател "С. ЕООД", основание – материали;
фактура №[ЕГН]/16.01.2023, ДО – 124,00 лв., ДДС – 24,82 лв., издател "А. И. 2000 ООД", основание – такса;
фактура №[ЕГН]/10.01.2023, ДО – 1658,72 лв., ДДС – 331,74 лв., издател "ЕМ - ГИ ООД", основание – строителни материали;
фактура №[ЕГН]/28.11.2022, ДО – 303,76 лв., ДДС – 60,75 лв., издател "К. България ЕООД", основание – строителни материали;
фактура №[ЕГН]/05.12.2022, ДО – 180,61 лв., ДДС – 36,12 лв., издател "К. България ЕООД", основание – строителни материали;
фактура №[ЕГН]/04.01.2023, ДО – 119,74 лв., ДДС – 23,95 лв., издател "К. България ЕООД", основание – строителни материали;
фактура №[ЕГН]/06.12.2022, ДО – 44,20 лв., ДДС – 8,84 лв., издател "К. България ЕООД", основание – строителни материали;
фактура №[ЕГН]/29.11.2022, ДО – 16,58 лв., ДДС – 3,32 лв., издател "К. България ЕООД", основание – материали;
фактура №[ЕГН]/04.12.2022, ДО – 6,10 лв., ДДС – 1,22 лв., издател "К. България ЕООД", основание – строителни материали.
Обща сума без ДДС: 2620,13 лв. Обща сума ДДС: 524,03 лв.

Общо с ДДС: 3144,16 лв.

В резултат на извършените корекции, декларираните в справка-декларация данни се променят, както следва: Деклариран е начислен ДДС – 280лв., установен е дължим – 2789,86лв., разликата е 2509,86 лв. При декларирания данъчен кредит не е установена разлика. След извършеното приспадане на дължимия ДДС за внасяне от данъчния кредит е установен дължим ДДС за внасяне в размер на 280лв., вместо декларирания за възстановяване в размер на -2229,86лв. Или разликата е 2509,86лв. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛВДТДПДВ за не внесена в срок сума е определена дължима лихва в размер 25,74 общо лв. до издаване на РД.

За данъчен период от 01.02.2023 г. до 28.02.2023 г. по справка-декларация с вх.№ 22143025377/13.03.2023 г. с деклариран резултат за периода ДДС за възстановяване в размер на 4835,04 лв., на основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, чл. 25, ал. 3, т. 7 от ЗДДС и чл. 86, ал. 2 от ЗДДС, ревизията начислява данък върху данъчната основа на направените преки разходи(наем, ел. енергия, топлинна енергия) за ползването на наетия актив /апартамент/ за лични нужди в размер на 1,61 лв. по фактура № 11013179 96 /31.01.20 23 на „ТОПЛОФИКАЦИЯ СОФИЯ“ ЕАД, с предмет – топ.енергия, с ДО – 13,47лв. и ДДС – 1,61лв.

На основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9, ал. 2, т. 4, б. "б" от ЗДДС, чл. 9, ал. 3, т. 1, от ЗДДС, чл. 25, ал. 3, т. 7 от ЗДДС и чл. 86, ал. 2 от ЗДДС, ревизията начислява данък върху данъчната основа на направените подобрения с характер на облагаема доставка на услуга от

дружеството на наетите апартаменти собственост на Д. и Г. Л. в общ размер на 4847,10 лв. по фактури:

фактура №[ЕГН]/05.11.2022, ДО – 1418,28 лв., ДДС – 283,66 лв., издател "С. ЕООД", основание – материали;

фактура №[ЕГН]/02.02.2023, ДО – 124,00 лв., ДДС – 24,80 лв., издател "А. И. 2000 ООД", основание – месечна такса;

фактура №[ЕГН]/15.11.2022, ДО – 252,48 лв., ДДС – 50,50 лв., издател "П. Р. ЕООД", основание – материали;

фактура №[ЕГН]/06.11.2022, ДО – 47,38 лв., ДДС – 9,48 лв., издател "П. Р. ЕООД", основание – материали;

фактура №[ЕГН]/06.02.2023, ДО – 16174,92 лв., ДДС – 3234,98 лв., издател "Д.-Д ЕООД", основание – изграждане на отоплителна инсталация;

фактура №[ЕГН]/02.11.2022, ДО – 252,04 лв., ДДС – 50,41 лв., издател "К. България ЕООД", основание – материали;

фактура №[ЕГН]/19.11.2022, ДО – 231,54 лв., ДДС – 46,31 лв., издател "К. България ЕООД", основание – материали;

фактура №[ЕГН]/29.11.2022, ДО – 5734,82 лв., ДДС – 1146,96 лв., издател "МОНОЛИТ 1994 ЕООД", основание – материали.

Обща сума без ДДС: 24 235,46 лв. Обща сума ДДС: 4 847,10 лв., Общо с ДДС: 29 082,56 лв.

На основание чл. 68 ал.1 т.1, чл. 69 ал.1 т.1 от ЗДДС не се признава правото на пълен данъчен кредит и по фактура № 07220408 84 /16.10.202 2г. на „ЗОРА-М.М.С.“ ООД, с предмет - материали, с ДО -1331,67лв. И ДДС – 266,33лв.

В резултат на извършените корекции, декларираните в справката-декларация данни се променят. Деклариран е начислен ДДС – 280лв., установен е дължим – 5128,71лв., разликата е 4848,71 лв. Деклариран е данъчен кредит в размер на 5115,04лв., установен е дължим – 4848,71лв. Или разлика - -266,33лв. След извършеното приспадане на дължимия ДДС за внасяне от данъчния кредит е установен дължим ДДС за внасяне в размер на 280лв., вместо декларирания за възстановяване в размер на - 4835,04 лв. Или разликата е 5115,04лв. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛВДТДПДВ за невнесената в срок сума е определена дължима лихва в размер 23,25 лв. до издаване на РД.

За данъчен период от 01.03.2023 г. до 31.03.2023 г. е подадена справка-декларация с вх. № 22143040973/ 12.04.2023 г., с резултат за периода ДДС за възстановяване в размер на 691,51 лв. На основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9, ал. 2, т. 4, б. "б" от ЗДДС, чл. 9, ал. 3, т. 1, от ЗДДС, чл. 25, ал. 3, т. 7 от ЗДДС и чл. 86, ал. 2 от ЗДДС ревизията начислява данък върху данъчната основа на направените подобрения с характер на облагаема доставка на услуга от ревизираното дружество във връзка с наетите апартаменти собственост на Д. и Г. Л. в общ размер на 1251,51 лв. по фактури:

фактура№[ЕГН]/06.03.2023, ДО - 2158.33лв., ДДС - 431.67лв., издател "В. К. ЕТ", основание врати;

фактура№[ЕГН]/24.02.2023, ДО - 1099.33лв., ДДС - 219.87лв., издател "В. К. ЕТ", основание

паркет;

фактура№[ЕГН]/20.07.2022, ДО - 90.00лв., ДДС - 18.00лв., издател "В. К. ЕТ", основание первази;

фактура№[ЕГН]/01.03.2023, ДО - 38.50лв., ДДС - 7.70лв., издател "В. К. ЕТ", основание паркет;

фактура№[ЕГН]/24.02.2023, ДО - 31.17лв., ДДС - 6.23лв., издател "УСПЕХ 2000 ООД", основание материали;

фактура№[ЕГН]/14.02.2023, ДО - 3.58лв., ДДС - 0.72лв., издател "УСПЕХ 2000 ООД", основание материали;

фактура№[ЕГН]/20.02.2023, ДО - 5.55лв., ДДС - 1.11лв., издател "С. ЕООД", основание материали;

фактура№[ЕГН]/17.03.2023, ДО - 18.26лв., ДДС - 3.65лв., издател "Т.-Г. ООД", основание строит.мли;

фактура№[ЕГН]/16.03.2023, ДО - 23.48лв., ДДС - 4.70лв., издател "ЮРОКОМ 2000 ООД", основание строит.мли;

фактура№[ЕГН]/16.03.2023, ДО - 10.00лв., ДДС - 2.00лв., издател "ЮРОКОМ 2000 ООД", основание консумативи;

фактура №00007398/16.03.2023, ДО – 10.00лв., ДДС – 2.00лв., издател "ЮРОКОМ 2000 ООД", основание консумативи;

фактура №00002043/17.03.2023, ДО – 50.49лв., ДДС – 10.10лв., издател "ТОП ГРУП ПЛЮС ООД", основание материали;

фактура №00601251/17.03.2023, ДО – 166.67лв., ДДС – 33.33лв., издател "АТГ АД", основание аванс;

фактура №06000033/17.03.2023, ДО – 24.75лв., ДДС – 4.95лв., издател "Ф. Декор Блдинг ЕООД", основание материали;

фактура №00000053/16.03.2023, ДО – 106.83лв., ДДС – 21.37лв., издател "ЮНАЦИТЕ ООД", основание строителни материали;

фактура №08003247/22.02.2023, ДО – 1363.18лв., ДДС – 272.64лв., издател "К. България ЕООД", основание строителни материали;

фактура №03001400/20.03.2023, ДО – 106.80лв., ДДС – 21.36лв., издател "К. България ЕООД", основание строителни материали;

фактура №03001400/20.03.2023, ДО – 73.55лв., ДДС – 14.71лв., издател "К. България ЕООД", основание материали;

фактура №03001386/24.02.2023, ДО – 66.68лв., ДДС – 13.33лв., издател "К. България ЕООД", основание строителни материали;

фактура №03001402/21.03.2023, ДО – 32.54лв., ДДС – 6.51лв., издател "К. България ЕООД", основание строителни материали;

фактура №03001385/23.02.2023, ДО – 23.26лв., ДДС – 4.65лв., издател "К. България ЕООД", основание материали;

фактура №03001402/21.03.2023, ДО – 22.42лв., ДДС – 4.48лв., издател "К. България ЕООД", основание материали;

фактура №03001377/09.02.2023, ДО – 13.80лв., ДДС – 2.76лв., издател "К. България ЕООД", основание строителни материали;

фактура №03001390/02.03.2023, ДО – 12.11лв., ДДС – 2.42лв., издател "К. България ЕООД", основание строителни материали;

фактура №03001378/10.02.2023, ДО – 10.17лв., ДДС – 2.03лв., издател "К. България ЕООД", основание строителни материали;

фактура №03001376/08.02.2023, ДО – 8.65лв., ДДС – 1.73лв., издател "К. България ЕООД",

основание материали;
фактура №00000002/15.02.2023, ДО – 212.49лв., ДДС – 42.50лв., издател "П. КОЛОРС ООД",
основание материали;
фактура №00000002/16.02.2023, ДО – 129.83лв., ДДС – 25.97лв., издател "П. КОЛОРС ООД",
основание материали;
фактура №00000002/21.02.2023, ДО – 129.83лв., ДДС – 25.97лв., издател "П. КОЛОРС ООД",
основание материали;
фактура №00000002/22.02.2023, ДО – 129.83лв., ДДС – 25.97лв., издател "П. КОЛОРС ООД",
основание материали;
фактура №00000002/20.02.2023, ДО – 46.11лв., ДДС – 9.22лв., издател "П. КОЛОРС ООД",
основание материали;
фактура №00000002/07.02.2023, ДО – 43.39лв., ДДС – 8.68лв., издател "П. КОЛОРС ООД",
основание материали;
фактура №01000729/16.03.2023, ДО – 5.92лв., ДДС – 1.18лв., издател "УНИЦЕМ ЕООД",
основание строителни материали.

В резултат на извършените корекции, декларираните в справката-декларация данни се променят. Деклариран е начислен ДДС – 560 лв., установен е дължим – 1811,51 лв., разликата е 1251,51 лв. Не е установена разлика при данъчния кредит. След извършеното приспадане на дължимия ДДС за внасяне от данъчния кредит е установен дължим ДДС за внасяне в размер на 560 лв., вместо декларирания за възстановяване в размер на – 691,51 лв. Или разликата е 1251,51 лв. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛВДТДПДВ за не внесена в срок сума е определена дължима лихва в размер 41 лв. до издаване на РД.

РД е издаден като електронен документ, подписан с КЕП и е връчен на 20.11.2023г. Не е подадено възражение срещу РД и въз основа на него е издаден обжалваният РА. Той препраща изцяло към фактите и правните аргументи на РД. С него се установяват предложените задължения по ЗДДС на дружеството, като е преизчислен размерът на лихвата към дата 08.12.2023г.

За м. 01.2023г., при е начислен ДДС – 280лв., установен е дължим – 2789,86лв., разликата е установена на 2509,86 лв. При декларирания данъчен кредит не е установена разлика. След извършеното приспадане на дължимия ДДС за внасяне от данъчния кредит е установен дължим ДДС за внасяне в размер на 280лв., вместо декларирания за възстановяване в размер на -2229,86лв. Или разликата е 2509,86лв. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛВДТДПДВ за невнесена в срок сума е определена дължима лихва в размер 28,51 лв. до издаване на РА.

За м. 02.2023г. при деклариран, начислен ДДС – 280лв. е установен дължим – 5128,71лв., т.е. разликата е 4848,71 лв. При деклариран данъчен кредит в размер на 5115,04лв. е установен е дължим – 4848,71лв. или, налице е разлика - 266,33лв. След извършеното приспадане на дължимия ДДС за внасяне от данъчния кредит е установен дължим ДДС за внасяне в размер на 280лв., вместо декларирания за възстановяване в размер на - 4835,04 лв. Или разликата е установена на 5115,04лв. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛВДТДПДВ за невнесена в срок сума е определена дължима лихва в размер 26,02 лв. до издаване на РА.

За м. март 2023г. декларираните в справката-декларация данни се променят. Деклариран е начислен ДДС – 560 лв., установен е дължим – 1811,51 лв., разликата е 1251,51 лв. Не е

установена разлика при данъчния кредит. След извършеното приспадане на дължимия ДДС за внасяне от данъчния кредит е установен дължим ДДС за внасяне в размер на 560 лв., вместо декларирания за възстановяване в размер на – 691,51 лв. Или разликата е 1251,51 лв. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛВДТДПДВ за невнесената в срок сума е определена дължима лихва в размер 46,53 лв. до издаване на РА.

Или установени са нови задължения на дружеството в общ размер на 8876,41лв. – общ размер на нови задължения за ДДС, от които 8610,08лв. по-малко от начислен ДДС, дължим на основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9, ал. 2, т. 4, б. "б" от ЗДДС, чл. 9, ал. 3, т. 1, от ЗДДС, чл. 25, ал. 3, т. 7 от ЗДДС и чл. 86, ал. 2 от ЗДДС във връзка с установените възмездни услуги и 266,33лв. – неправомерно според ревизията ползван данъчен кредит по покупките и общо 89,99лв - лихви.

РА е издаден като електронен документ, подписан с КЕП. Връчен е по електронен път на 20.12.2023г. и е обжалван в срок. С решение 277/01.03.2024г. на Директора на ДОДОП при ЦУ на НАП е потвърден. В него буквално са преповторени фактите, описани в РД.

По отношение на начисления данък върху ползвания под наем апартамент в [населено място] са изложени мотиви, че правилно е прието, че не е доказано имотът да се ползва за нуждите на дружеството. Сочи се, че не са установени посещения в имота във връзка с дейността на дружеството, че е предоставен в различен часови диапазон за лична нужда на членовете на семейството на управителя и на дружеството, че не е логично семейството да не може да го ползва във времето, в което е нает като офис. Решаващият орган се позовава на описанието на обзавеждането му и на липсата на указателни табели, че се касае за офис на дружество. Данъкът е начислен на основание чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, р. чл. 27, ал. 2 и ал. 6 от ЗДДС.

По отношение на ДДС за извършените подобрения на отдадените под наем апартаменти в П. се излагат аргументи, че спорът се свежда до това, дали е налице доставка на услуга по см. на чл. 9, ал. 2, т. 4, б. Б от ЗДДС, която чл. 9, ал. 3, т. 3 от ЗДДС приравнява на възмездна доставка на услуга. Решаващият орган възприема за правилна преценката на ревизиращите. Изтъква, че дружеството е наемател на апартаменти по договор за наем с Д. и Г. Л. – наемодатели. Съгласно чл. 4, ал. 1 от договора наемателят се задължавал да преведе за своя сметка наетата вещ в състояние за ползване по предназначение, като в ал. 2 било описано, че към момента на подписване на договора имотите са на степен завършеност - замазка и мазилка. В член 7 от договора било записано, че наемодателят придобива правото на собственост върху извършените подобрения. В условията по договора било уточнено категорично, според органа, че наемателят е поел задължението да извърши за своя сметка довършителните строително-монтажни работи и да осигури оборудване, необходимо за ползване на имота. От съдържанието на договора се установявало, че страните изрично са се съгласили имотът да се върне с всички трайноприкрепени към него придобития на собствениците, като те били необходими за ползването на наетия имот. В договора нямало клауза, че наемателят е длъжен да отчита размера на извършените разходи или да представи на наемодателя копие от документи, удостоверяващи стойността на ремонтните дейности. Фактът, че нямало договорени условия по отношение на възмездност на подобренията на имотите в момента на тяхното извършване или в бъдещ такъв момент се потвърждавал и от обстоятелството, че в счетоводството на дружеството стойността на доставените материали и услуги се отчитали по сметка „601 Разходи за материали“, а

извършените разходи не били отнесени по счетоводна сметка „207 Разходи за подобрене на актив“, където да бъдат натрупани и да може да се формира обща сума на данъчната основа на доставката на услуга по подобрене на актива. В договора не било договорено при прекратяването му да се възстанови от наемодателя стойността на реализираните дейности в наетите обекти.

При тези данни е прието, че е налице подобрене и собственикът на актива става собственик на подобренето, което по силата на ЗДДС е приравнено на доставка на услуга по чл. 9, ал. 2, т. 4, буква Б от закона за ДДС, тоест касае се за възмездна доставка. Прието е, че в случая данъчното събитие е възникнало по общите правила на датата на извършване на услугата, тъй като не е предвидено връщане на актива и не е приложим чл. 25, ал. 3, т. 6 ЗДДС, който гласи, че то възниква на датата на фактическото връщане на актива с подобренето от държател/ползвател при прекратяване на договора за наем или преустановяване ползването на актива, когато подобренето на наетия или предоставен за ползване актив не е предвидено като условие и/или задължение по договора. В тази връзка е начислен дължим ДДС в периодите, когато възниква съответното обстоятелство по получаване на материалите или извършване на строителното монтажните работи.

С тези мотиви на основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС, връзка с член 9, ал. 2, т. 4 и член 25 ЗДДС се приема, че правилно е начислен данък в размер на 6622,64 лв. по фактурите за материали и оборудване, подробно описани в ревизионния доклад.

По отношение на отказаното право на данъчен кредит по фактурата издадена от „Зора М.М.С.“ ООД също е констатирано, че документът е издаден с данни за получател, които са дружество - различно от жалбоподателя и съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 и член 69, ал. 1, т. 1, връзка член от 6 от ЗДДС, правилно е отказано приспадане на данъчен кредит по тази фактура.

Решението е връчено на жалбоподателя и обжалвано в срок пред съда.

По делото по искане на жалбоподателя е разпитан и свидетел, който потвърждава, че е посещавал офиса на фирмата в [населено място] на [улица] и е виждал в него хора, които са идвали във връзка със сделките на дружеството. Съдът кредитира показанията на свидетеля, доколкото същият пресъздава лични наблюдения и няма доказателства, които да оборват показанията му.

Допълнително е представено и писмено доказателство – Анекс от 18.11.2024г. към договор за наем от 01.03.2021г. между Д. Л. и Г. Л. – наемодатели и „Парк капитал“ ЕООД – наемател, по силата на който към чл. 7 от Договора се добавя изречение второ, според което при прекратяване на договора и връщане на вещта наемодателят е длъжен да възстанови на наемателя стойността на всички реализирани от наемодателя ремонтно дейности и подобрения на вещта.

При така установените факти, съдът намира от правна страна следното: Фактите за представените и събрани в ревизионното производство доказателства и извършени действия са установени и описани правилно в РД и решението. Доказателствата за тях са непротиворечиви и взаимно допълващи се. Тези факти не са и спорни между страните. Спорът е правен и се свежда до това, при тези факти и основания правилно ли е начислен, съответно отказан данъчен кредит на дружеството за процесните периоди.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

В случая, ревизията е проведена, РД, РА и решението са издадени материално компетентни органи на приходната администрация. И РД и РА са издадени като електронни документи, подписани с КЕП, което ги приравнява на писмени документи/чл. 3 от ЗЕДЕУУ/. Решението е постановено в изискваната от закона писмена форма.

Не са допуснати нарушения на процесуалните правила при осъществяване на действията от страна на приходната администрация. РА е издаден от компетентен орган по приходите съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК. Изяснени са фактите от значение за процесните доставки и е направен анализ на събраните доказателства. Не е нарушено правото на участие на ревизираното лице. Връчени са му всички съществени документи – заповедите за назначаване на ревизия и за удължаване на срока ѝ, ревизионния доклад, ревизионния акт и решението, изискани са документи и обяснения и са представени тези, с които дружеството е разполагало. Не е налице нарушение на процесуалните правила относно срока, в който е протекла ревизията – тя е протекла в рамките на определените в заповедите срокове и касае задължения, за които не е изтекъл срокът по чл. 109 от ДОПК.

По делото няма спор за факти, а единствено по тълкуването и прилагането на закона. С процесния ревизионен акт органите по приходите са приели, че следва да се начисли ДДС по фактура за платения наем от дружеството „Парк Капитал“ ЕООД на свързано с него лице – „Парк“ ЕООД, по фактура за платен наем за 12 месеца, издадена през януари 2023г., както и по фактури за платени консумативи – електроенергия и топлоенергия за същия апартамент. Приели са, че дружеството няма право да ползва данъчен кредит по тази фактура, тъй като не е доказано, че офисът е ползван за икономическата му дейност, а доказателствата сочат, че е ползван за лични цели от семейството на управителя. За да начисли данъкът, ревизията се позовава на чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, вр. чл. 27, ал. 2 и ал. 6 от ЗДДС.

Чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС гласи: „(3) За възмездна доставка на услуга се смята и:

1. (изм. - ДВ, бр. 101 от 2013 г., в сила от 01.01.2014 г., доп. - ДВ, бр. 96 от 2019 г., в сила от 01.01.2020 г.) предоставянето на услуга за личните нужди на данъчно задълженото лице, на собственика, на работниците и служителите или по-общо за цели, различни от независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице, при извършването на която се използва стока, при производството, вноса или придобиването на която е приспаднал изцяло или частично данъчен кредит“.

Според чл. 27, ал. 2 от ЗДДС, „Данъчната основа на доставка на услуги по чл. 9, ал. 3, т. 1 и 2 е сумата на направените преки разходи, свързани с извършването и. При определяне на сумата на направените преки разходи за използваните стоки, които са или биха били дълготрайни активи, се взема предвид разход за изхвърлянето им като част от стойността на данъчната основа, за начисления данък върху която е приспаднал данъчен кредит, изчислен за всеки данъчен период по линейния метод за недвижимите имоти за период от 20 години, считано от началото на данъчния

период, през който е упражнено правото на данъчен кредит, съответно от началото на данъчния период, през който е започнало фактическото използване, в случай че имотът не е използван повече от една година след данъчния период, през който е упражнено правото на данъчен кредит, а за останалите стоки за период от 5 години, считано от началото на данъчния период, през който е упражнено правото на данъчния кредит. Разходът за изхажяване при учредено вещно право върху стока се определя за периода, за който е учредено правото, но не повече от съответните години по предходното изречение. Данъчната основа на доставка на услуги по чл. 9, ал. 3, т. 3 е сумата от направените преки разходи за извършването им, намалена с разходи за изхажяване предвид обичайния икономически живот на подобрението на наетия или предоставен за ползване актив, а ако не може да се установи сумата на преките разходи, данъчната основа е пазарната цена“.

Ал 6 на същия гласи: „В случаите по чл. 9, ал. 3, т. 1 и 2 при едновременно използване на стоки и/или услуги и за независима икономическа дейност за целите на определянето на преките разходи по ал. 2, изречение първо, второ и трето, данъчната основа се разпределя пропорционално в зависимост от степента на използване на съответната стока и/или услуга за лични нужди на собственика, на работниците и служителите или по-общо за цели, различни от независимата икономическа дейност“.

Съдът намира, че в частта на това задължение - начислен ДДС върху фактурите за платеният наем, сметки за електроенергия и топлоподаване в офиса на дружеството, ревизионния акт е незаконосъобразен, поради нарушение на материалния закон, поради което следва да се отмени. По делото е безспорно установено с данните от ТР, че дружеството е регистрирано със седалище и адрес на управление в [населено място], [улица], ет. 3, ап.42, за който се отнася договора за наем. На същия адрес е регистрирано и за контакт с данъчните служители. Т.е. апартаментът е офис на дружеството и следователно се ползва в икономическата му дейност.

В ТР то е регистрирано предмет на дейност сделки с благородни метали и скъпоценни камъни и изделия със и от тях по занятие; сделки с инвестиционно злато; външнотърговски сделки с благородни метали и скъпоценни камъни; изкупуване на златни, сребърни и платинени изделия и скъпоценни камъни; продажба на изделия от злато, сребро и платина и на скъпоценни камъни от местно производство и от внос на физически лица; маркетинг и реклама; търговско представителство и посредничество, както и извършване на всякаква друга, незабранена от закона дейност и основна дейност по Н. - Търговско посредничество с разнообразни стоки. Касае се за посредническа дейност, която изисква като инвентар наличие на телефон и компютър. На мястото е установен компютър, като фактът, че се касае за геймърска конфигурация по никакъв начин не води до извод, че се ползва само от сина на управителя. Една компютърна конфигурация може да се ползва с различни профили от множество лица. На следващо място, от ЕГН на сина на управителя се установява, че към 2023г. е пълнолетен – на 23 години, изобщо не е установено, дали живее на този адрес или само е регистриран. На следващо място, фактът, че към момента на проверките не е провеждана среща в офиса не е доказателство, че при необходимост такива не се провеждат. По делото са събрани доказателства с разпита на допуснатия свидетел, че апартаментът се е ползвал и за служебни срещи на управителя. Фактът, че апартаментът се е ползвал и за живот от семейството на управителя също не установява, че апартаментът не се е ползвал за икономическата дейност на дружеството, доколкото двете неща не са взаимно изключващи се, нито са забранени от закона.

На следващо място не са налице основанията на цитираните разпоредби на чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, доколкото апартаментът е предоставен под наем на управителя на дружеството и семейството му не от ревизираното дружество, а от друго дружество – собственик на апартаментата. Хипотезата на чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС е приложима, ако един актив на дружество се предоставя от него за ползване и за лични нужди на собственика му или на работници. В случая решението за предоставяне на актива под наем освен на дружеството и на семейството на управителя е на трето лице – „Парк“ ЕООД, макар и свързано.

С оглед на което, съдът намира, че доказателствата по делото установяват че апартаментът е офис на дружеството, т.е. ползван е в икономическата му дейност и то има право на данъчен кредит по платените фактура за едногодишен наем и консумативи за електроенергия и топлоенергия.

На следващо място, неправилно са преценени към момента на издаване на РА и решението основанията за непризнаване на данъчен кредит във връзка с наемните отношения на дружеството(наемател) с Д. Л. и Г. Л.(наемодатели) по договор за наем на апартаменти от 01.03.2021г., като неправилно е определена датата на данъчното събитие. Действително, както правилно е установено в РА, налице е доставка на услуга по см. на чл. 9, ал. 2, т. 4, б. Б от ЗДДС, която чл. 9, ал. 3, т. 3 от ЗДДС приравнява на възмездна доставка на услуга. В случая, съгласно чл. 4, ал. 1 от договора за наем, наемателят се е задължил да преведе за своя сметка наетата вещь в състояние за ползване по предназначение, тъй като в ал. 2 на същия е описано, че към момента на подписването му те са на степен завършеност - замазка и мазилка. Т.е. доставките на материали за подобренията на имотите са във връзка с това задължение. В член 7 от договора е записано, че наемодателят ина правото да получи имота с направените подобрения, като се отчете изхажването. От съдържанието на договора действително следва, че страните изрично са се съгласили имотът да се върне с всички трайно прикрепени към него придобития на собствениците. В първоначалния договор не е уговорено, при прекратяването му да се възстанови от наемодателя стойността на реализираните дейности в наетите обекти. Това е уговорено допълнително с подписания през 2024г. анекс.

При тези данни правилно е прието, че е налице подобрение и собственикът на актива става собственик на подобрението, което по силата на ЗДДС е приравнено на доставка на услуга по чл. 9, ал. 2, т. 4, буква Б от закона за ДДС, тоест касае се за възмездна доставка. Неправилно е и заключението, че в случая данъчното събитие е възникнало по общите правила - на датата на извършване на услугата, тъй като не е предвидено връщане на актива и не е приложим чл. 25, ал. 3, т. 6 ЗДДС, който гласи, че то възниква на датата на фактическото връщане на актива с подобрението от държател/ползвател при прекратяване на договора за наем или преустановяване ползването на актива, когато подобрението на наетия или предоставен за ползване актив не е предвидено като условие и/или задължение по договора. Напротив, в случая е приложима разпоредбата именно на ма чл. 25, ал. 3, т. 6 от ЗДДС. Касае за възмездна доставка по см. на чл. 9, ал. 2, т. 4, буква Б от закона за ДДС, доколкото са извършени подобрения на нает от дружеството имот, но данъчното събитие, когато следва да се начисли ДДС, е съгласно чл. 25, ал. 3, т. 6 от ЗДДС – датата на фактическото връщане на актива с подобренията на собственика. В случая не е налице изключението на закона, на което РА се позовава – „когато подобрението на наетия или предоставен за ползване актив не е предвидено като условие и/или задължение по договора“. Тази хипотеза е налице тогава, когато се извършва подобрение на нает или предоставен за ползване

актив, което е уговорено като задължение в полза на предоставящия актива. В случая, видно от съдържанието на договора за наем, дружеството получава имотите на шпакловка и замазка, с цел последващото им преотдаване под наем за собствена сметка. Съответно страните са уговорили помежду си, че разходите за материали и работата за привеждане на имота в състояние да е годно за тази стопанска цел е за сметка и задължение на ревизираното дружество. Касае се клауза, която е в полза на дружеството и касае търговската му дейност по преотдаване на ползваните по договора за наем имоти, с цел реализиране на печалба. Следователно, тази клауза е уговорена като част от икономическата дейност на дружеството по отдаване под наем на недвижими имоти, а не по договор за подобрене на чужд имот. То извършва подобренията с цел ползване на имотите в икономическата си дейност, има разходи за да ги приведе в състояние, в което може да реализира стопанската си цел и има право да ползва ДДС във връзка с тези разходи. Данъчното събитие – задължението да се начисли ДДС в случая ще възникне в момента на връщане на актива с подобренията на собственика.

Незаконосъобразни са и доводите в РА, че не ставало ясно в кои обекти са вложени закупените довършителни материали. В самия РА е записано, че се изискани документи във връзка със 7 апартамента, които дружеството е следвало да довърши като наемател и са посочени точните им номера. Неоснователни са доводите, че в самите документи следва да се посочи, кои материали за кой обект са. Представени са фактури, задълженията по които няма спор, че са платени. Представени са протоколи за извършена работа и доставени материали. Представена е информация за лица, извършили дейностите. Касае се за гражданскоправни отношения между субекти и законът не поставя изисквания във всеки документ да се посочва изрично обекта на който е монтиран. След като обектите са представени на шпакловка и замазка и дружеството, съгласно договора за наем е следвало да ги довърши, представените документи(фактури и протоколи) за закупуване на строителни материали и изграждане на отоплителна инсталация, напълно съответстващи на предмета на договора за наем, установяват реални доставки във връзка със задълженията на дружеството.

Ревизионният акт е правилен и законосъобразен в частта на отказания данъчен кредит в размер на 266,33лв. по фактура [ЕГН]/16.10.2022г. на „Зора М.М.С.“ ООД.

Чл. 68, ал. 1 от ЗДДС гласи, че данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка, а чл. 69, ал. 1 от ЗДДС - че когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, то има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

В случая дружеството няма право на данъчен кредит по тази фактура, тъй като отразява сделка между различни лица. Както издателят, така и получателят по фактурата са различни от него лица. Тя неправомерно е включена в дневниците му за покупки и незаконносъобразно е ползван данъчен кредит по нея. Законосъобразно за неследващото се право на данъчен кредит е начислена лихва върху тази сума, която до датата на издаване на РА е в размер на 24.83лв.

Предвид изложените мотиви жалбата срещу РА следва да се отхвърли само за установените задължения по ЗДДС в размер на 291,16лв., от които 266,33лв. -ДДС и 24.83лв. – лихва, във

връзка с ползван данъчен кредит по фактура [ЕГН]/16.10.2023г. на „Зора М.М.С.“ ООД за данъчен период м. 02.2023г. и да се уважи поради противоречие на акта с материалния закон за всички останали задължения за данъчни периоди м. 01, м. 02 и м. 03. 2023г. в общ размер на 8585,25лв. – главница ДДС и лихва.

При този изход на делото жалбоподателят има право на разноси, съгласно чл. 161 от ДОПК, изчислени върху материален интерес равен на частта на РА, в който той е отменен, но доколкото няма съответно искане и доказателства за направени разноси, такива не следва да се присъждат. Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение и има право на такова, изчислено върху материалния интерес за който РА е потвърден - 291,16лв. (266,33лв. ДДС и 24.83лв. - лихва). Съгласно чл. 161, ал. 1 от ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 1 от Наредба 1 за възнаграждения за адвокатска работа се дължи юрисконсултско възнаграждение в размер на 400лв.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу ЧАСТТА НА РА №Р-22221423002884-091-001/08.12.2023г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърдена с Решение № 277/01.03.2024г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, в която са установени задължения за ДДС в размер на 291,16лв., от които 266,33лв. -ДДС и 24.83лв. – лихва, във връзка с ползван данъчен кредит по фактура [ЕГН]/16.10.2022г. на „Зора М.М.С.“ ООД за данъчен период м. 02.2023г. и

ОТМЕНЯ по жалба на „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], РА №Р-22221423002884-091-001/08.12.2023г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 277 / 01.03.2024г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, В ОСТАНАЛАТА МУ ЧАСТ, в която са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 01, м. 02 и м. 03. 2023г. в общ размер на 8585,25лв. – главница ДДС и лихва.

ОСЪЖДА „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], ДА ЗАПЛАТИ на ТД на НАП – С., сумата 400лв. – юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване от страните в 14-дневен срок от уведомяването пред ВАС.

Съдия: