

РЕШЕНИЕ

№ 11293

гр. София, 09.07.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 20.06.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Цонка Вретенарова и при участието на прокурора Десислава Кайнакчиева, като разгледа дело номер **1159** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба вх.№ 53-04-933/29.12.2023г. по описа на ОДОП София при ЦУ на НАП от търговско дружество „Парк Капитал“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], ж.к. „Д.“, [улица], вх.Б, ет.3, ап.42, представлявано от управителя Т. Д. Б. срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221423000316-091-001/14.09.2023 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията и М. Й. В. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1712/05.12.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП

Жалбоподателят твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен, тъй като необосновано органът по приходите не е признал правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС за доставки на стоки по фактури, издадени от „ДИЗ Комерс 22“ ЕООД, както и за доставка на услуги по фактури, издадени от „Старт 57“ ЕООД. Излагат се аргументи, че органите по приходите са допуснали съществени нарушения на административнопроизводствените правила, като в процеса на ревизията са нарушили принципа на всестранност и пълнота на доказателствата, не са изяснени всички факти и обстоятелства.

Навеждат се доводи, че са представени в пълен обем писмени доказателства – счетоводна документация, фактури, договори, въз основа на които се доказва по

несъмнен начин получаване на стоки и услуги от процесните доставчици.

Жалбоподателят се позовава на практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/.

В съдебно заседание, се представлява от процесуалният си представител адв. Б., който поддържа жалбата и моли съда да отмени ревизионният акт. Претендират се разноски по представен списък. Представя писмени бележки.

Ответникът – Директор на Дирекция ОДОП София към ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрисконсулт Г., оспорва жалбата. Моли съда да отхвърли същата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, се представлява от прокурор К., която оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена като неоснователна.

Административен Съд София - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен електронно на 25.09.2023г. Жалбата до директора на Д“ОДОП“- София при ЦУ на НАП е подадена на 29.09.2023г. /вх. № 53-06-9899 по описа на ТД –НАП София/. Решение № 1712/05.12.2023г. на Директора на Д“ОДОП“ София е връчено по електронен път на жалбоподателя на 20.12.2023г. Жалба с вх.№ 53-04-933/29.12.2023г. по описа на Д“ОДОП“ –София, адресирана до АССГ е подадена на 29.12.2023г. /лист 5 от делото/ т.е. в законоустановения 14-дневен срок, поради което е допустима за разглеждане

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221423000316-020- 002/24.01.2023 г., връчена на 08.02.2023 г., изменена със Заповеди №Р-22221423000316-020-002/04.05.2023 г. и №Р-22221423000316-020-003/07.06.2023 г., е възложено извършването на ревизия на „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 01.09.2022 г. до 30.11.2022 г. Заповедите са издадени от М. С. Х., на длъжност началник сектор при ТД на НАП София, оправомощена със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на Директора на ТД на НАП София.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221423000316-092- 001/16.08.2023 г., срещу който не е подадено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221423000316-091-001/14.09.2023 г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, при ТД на НАП София - орган, възложил ревизията и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП София - ръководител на ревизията.

Установен е резултат - ДДС за възстановяване в размер на 9 728,54 лв., при деклариран резултат - ДДС за възстановяване в размер на 132 010,54 лв. Корекцията произтича от непризнато право на приспадане на данъчен кредит, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС в размер на 121 932,00 лв. по фактури, издадени от „ДИЗ КОМЕРС 22“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „СТАРТ 57“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Предмет на доставки по спорните фактури е изпълнението на СМР и покупка на лек автомобил Lamborghini Urus. 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 е начислен данък върху данъчна основа, определена по реда на чл. 27, ал. 2 от ЗДДС в размер на 350,00 лв. за ползване на нает актив /апартамент/ за лични нужди.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното лице са извършени процесуални действия, подробно описани в РД, който е неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

През ревизирания период дружеството – жалбоподател е отдавало под наем собствено движимо и недвижимо имущество. Дейността на дружеството се осъществява лично от управителя.

1. Относно допълнително начислен данък в размер на 350 лева 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

„Парк Капитал“ ЕООД е отчел разходи за наем на апартамент, в [населено място], ул. „Ловен парк“ №1, вх. Б, ет. 3, ап. 42, собственост на „Парк“ ЕООД. Наемодателят е свързано лице по смисъла на §1, т. 3, буква „е“ от ДР на жалбоподателя. През периода от м. 09.2022 г. до м. 11.2022 г. за наемните услуги са издадени три фактури с начислен ДДС в размер на 350,00 лв. Разходите са осчетоводени по сметка 602/1. Въз основа на извършена проверка на имота, органите по приходите са констатирани, че имотът е с площ от около 70-80 кв.м., състои се от две спални и хол с кухненски бокс. Посещението е извършено по повод ревизия на „Парк“ ЕООД и е приложен снимков материал. От същият е видно, че апартаментът е обзаведен с мебели, които са с предназначение за обичайни жилищни и битови нужди на лицата, които го обитават /легла, диван, маса за хранене, столове за хранене/. На входа на сградата не е поставена табела, нито отличителни знаци на дружество „Парк Капитал“ ЕООД, което ползва имота въз основа на сключен договор за наем.

При ревизия на „ПАРК“ ЕООД са били представени договор за наем между двете дружества от 11.10.2011 г. и Анекс №1, с който месечната наемна цена е изменена от 1 800,00 лв. на 660,00 лв. месечно. Приложен е и договор за наем от 01.09.2015 г., сключен с Т. Б. за ползване на имота в часовия 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. Уточнено е, че имотът ще се ползва от Т. Д. Б., В. К. Б. и Т. Т. Б.. Органите по приходите са направили заключение, че имотът не се използва във връзка с дейността на дружеството Съобразили са, че липсва офис оборудване, а дейността на дружеството е свързана с експлоатиране на недвижими имоти, находящи се в [населено място].

С оглед на факта, че наемателят и наемодателят са свързани лица и „ПАРК“ ЕООД е ползвало право на данъчен кредит при придобиването на имота е прието, че наемния договор между дружествата е сключен с цел създаването на правна привидност, обуславяща право на ползване на данъчен кредит от „ПАРК“ ЕООД. Посочено е, че обектът се ползва за личните нужди на представляващия на „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД и на свързани с него лица, поради което е начислен ДДС в размер на 350 лева.

2. Относно отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС в размер на 4 932,00 лева по фактури № 0...622/03.10.2022 г., №0...623/14.1 и № 0...624/28 10.2022 г., издадени от „Старт -57“ ЕООД 0 с предмет на доставки СМР по договор. Доставчикът не е представил сведения и документи при извършена насрещна проверка. Констатирано е, че дружеството има назначени на трудов договор общо 67 лица на

различни длъжности. По отношение на същото е извършена ревизия, приключила с РА № Р-22221422005350-091- 001/08.06.2023 г., като „СТАРТ - 57“ ЕООД не е оказало съдействие и не е представило изисканите документи. Установено е, че цитираните 3 фактури са включени в дневниците за продажби на доставчика.

От жалбоподателя са представени процесните фактури и счетоводни документи. Към ревизионната преписка е приобщен, представен от жалбоподателя, протокол за претърсване и изземване от 06.12.2022 г., проведено в счетоводен офис, находящ се в [населено място]. Сред описаните иззети документи са и 4 фактури с доставчик „СТАРТ 57“ ЕООД, без посочен получател. Съгласно представените документи през 2022 г. дружеството е закупило два апартамента от „ИНФРАСТРОЙ СМ“ ООД в [населено място] и един апартамент в [населено място] от „АРТЕКС“ ООД. Осъществени са разходи за покупка на строителни материали и СМР на наети 10 апартамента, находящи се в [населено място]. Апартаментите са изработени до замазка. От 01.09.2022 г. са извършени ремонтни дейности, при които са вложени строителни материали, включително и в находящия се в [населено място] апартамент. Заявено е, че услугите са извършени от „СТАРТ 57“ ЕООД, за което са издадени процесните фактури през м. 10.2022 г.

Констатирано е, че дружеството –доставчик не разполага с назначени лица на длъжности строителни работници, зидаро-мазачи и други, относими към фактурираните строително –ремонтни дейности, поради което е направен извода, че доставчика не разполага с необходимия кадрови потенциал за извършване на услугите, предмет на фактуриране.

3.На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 117 000,00 лв. по фактура №0.. .942/08.10.2022 г., издадена от „ДИЗ КОМЕРС 22“ ЕООД с предмет на доставката - лек автомобил марка Lamborghini Urus с рама ZPBEA1ZL1NLA21590. На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ №П-16001323065637-040- 001/06.07.2023 г. по реда на чл. 32 от ДОПК. Изисканите документи не са представени. Констатирано е, че управител на „ДИЗ КОМЕРС 22“ ЕООД е лицето А. П. У., който е и представляващ на множество други търговски дружества, които са deregистрирани по ЗДДС и част от тях са с установени задължения в особено големи размери. В дневника за продажби на „ДИЗ КОМЕРС 22“ ЕООД е вписана цитираната фактура.

От СДВР са представени копия на документи, послужили за регистрация на автомобила на 11.10.2022г. Приложена е инвойс № UR22309/30.09.2022 г., издадена от WD – 40 CARS LTD, в който не е отбелязан VIN на доставчика за сумата от 190 000,00 евро и договор за продажба на МПС от 08.10.2022 г.

При проверка в програмен продукт VIES, органите по приходите са констатирани, че няма установени вътреобщностни доставки от кипърски контрагент с WD-40 CARS LTD и деклариран оборот в размер на 190 000,00 евро.

Съгласно представената информация от Агенция „Пътна инфраструктура“ /АПИ/ е регистрирано преминаването на МПС с рег. [рег.номер на МПС] на 11.10.2022 г. в районна на [населено място], а на 17.10.2022 г. по околновръстен път П. в посока М. - К. /стр. 24 от РД/.

Жалбоподателят е представил договор за продажба на МПС, процесната фактура издадена от „ДИЗ КОМЕРС 22“ ЕООД, талон за регистрация на МПС, протокол за отговорно пазене от 14.10.2022 г., договор за цесия, банкови извлечения от сметка на

„ДАРК“ ЕООД и писмени обяснения. С договор от 08.10.2022 г. „ДИЗ КОМЕРС 22“ ЕООД е продало на ревизираното лице посочения автомобил за сумата от 585 000,00 лв. без ДДС /702 000,00 лв. с ДДС/, която следва да бъде платена по банков път до 30.10.2022 г. На 14.10.2022 г. МПС с рег. [рег.номер на МПС] е предадено за отговорно пазене на Д. П. Т.. С договора за цесия от 09.10.2022 г. цедента „ДИЗ КОМЕРС 22“ ЕООД прехвърля на цесионера „НИКРОС ТРАНС“ ЕООД вземането си към „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД, представляващо цената по фактура № 0...942/08.10.2022 г. С уведомление от 21.10.2022 г. „ДИЗ КОМЕРС 22“ ЕООД, е прехвърлило възмездно вземането си към „НИКРОС ТРАНС“ ЕООД, което следвало да се плати по банкова сметка [банкова сметка], собственост на свързаното дружество „ПАРК“ ЕООД.

Направените преди това преводи са внасяни на каса от управителя на „ПАРК“ ЕООД и „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД. В писмените си обяснения той е заявил, че МПС е било съхранявано от определено материално отговорно лице без да е уговорен конкретен адрес на пребиваване на автомобила. Заявено е, че през 2023 г. същия е бил отдаден под наем. Доставка на МПС е заплатена по банков път от сметката на „ПАРК“ ЕООД /едноличен собственик на „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД/. Плащанията са отчетени като допълнителни парични вноски в капитала на „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД.

Въз основа на събраните данни и писмени доказателства, ревизиращият екип е направил извод, че „ДИЗ КОМЕРС 22“ ЕООД само формално е получател по представената инвойс фактура, издадена от WD-40 CARS LTD с цел създаване на условия за „изкуствено приспадане на ДДС“ и злоупотреба, целяща ощетяване на бюджета. Съобразени са и липсата на възможност и капацитет доставчика да придобие стока от такъв вид и на такава цена, предвид липса на финансова стабилност, допускаща възможността да извърши по занятие подобен род търговски сделки.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя са ангажирани допълнително писмени доказателства, свързани с осъществения транспорт и доставка на автомобил Lamborghini Urus с рама ZPBEA1ZL1NLA21590. Проведен е разпит на свидетеля К. Ф. П., относно извършените строително –ремонтни дейности в недвижими имоти, собственост на жалбоподателя.

От правна страна:

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на Директора на ТД –НАП София, с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в

този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

Решение № 1712/05.12.2023г. също е издадено от компетентен орган –директор на Д“ОДОП“- София.

Компетентността на органа, подписал посочените по- горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. Валидността на КЕП не е оспорена от жалбоподателя в настоящото съдебно производство.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със

закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. По съществуващото на спора следва да се има предвид, че механизмът на ДДС поставя като условие за възникване на правото на данъчен кредит установяване наличието на реална доставка по смисъла на чл.6, чл.8, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС като на датата на възникване на данъчното събитие по смисъла на чл.25, ал.1 ЗДДС възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък и съответно свързаното с това право на получателя да ползва данъчен кредит. Жалбоподателят, който е ревизирано лице, което твърди, че в негова полза е възникнало субективното материално право за приспадане на данъчен кредит, следва да установи по несъмнен начин реалността на доставките. За обосноваване на доставка на услуга, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и простирането на резултата от получателя по доставката.

За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма, оставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга, може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т.37 от Решение от 27.03.2014г. С-151/13 Le Rayon d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело С-653/2011/.

Съгласно чл.68 ал. 1 т. 1 от ЗДДС 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 и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка ревизиращите органи правилно са изследвали реалността на доставката и са извършили всички възможни процесуални действия по ДОПК с цел събиране на максимален обем доказателства.

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Услугата подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение, в рамките на което са

разменени конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. Следва да се прецени резултатът, който е предаден, съответства ли на възложеното, какви трудови и материални ресурси са ползвани от доставчика и направените във връзка с тях разходи /т. 40 от Решение от 20 юни 2013 г. по дело С-653/11 г., /

Понятието „доставка на стоки“ по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция. Респ. липса на доставка е основание да се откаже право на приспадане на данъчен кредит, поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности. Самото осъществяване на доставка предполага доказване на фактически и правни действия, които да обезпечат действителното участие на търговеца в стопанския оборот, т.е. наличие на реална икономическа дейност.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на „обективни факти“ - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка, на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл.154, ал.1 ГПК и чл.170, ал.1 АПК.

Относно начисления ДДС в размер на 350 лева по три фактури, издадени от „Парк“ ЕООД въз основа на приетите писмени доказателства и свидетелски показания на св. К. П., съдът намира, че изводите на органите по приходите и решаващия орган са обосновани и законосъобразни. Съдържат се безспорни

данни, че жилището, находящо се в [населено място], [улица], вх.Б, ет.3, ап.42, собственост на „Парк“ ЕООД се ползва за жилищни и битови нужди, а не се ползва като офис и същото няма предназначение за офис. В тази насока е приетият протокол № 1805784/03.05.2022 г. ведно със снимки, видно от които апартаментът е обзаведен изцяло с мебели за дома, които обслужват и служат за жилищни нужди на семейството на Т. Д. Б. –управител на „Парк Капитал“ ЕООД. На имота няма и отличителни фирмени табели. Св.П. е заявил пред съда, че не си спомня дали има табела на вратата на апартамента с името на фирмата. Изцяло нелогични и житейски необосновани са обясненията на Т. Б., че през деня имота се ползва за офис, а през тъмната част на денонощието от 21.00 часа до 09.00 часа /сутринта/ в работни дни, се ползва освен от лицето, така и от сина му Т. Т. Б. и от В. К. Б.. Правилно е съобразен и факта, че търговско дружество „Парк“ ЕООД и „Парк капитал“ЕООД са свързани лица и договорът за наем е сключен единствено с цел създаване на условия за ползване на данъчен кредит от „Парк“ ЕООД, предвид това РА в тази му част е материалнозаконосъобразен.

В останалата му част РА също е издаден в съответствие с материалния закон и са налице предпоставките на чл.68 ал.1 т.1 от ЗДДС и чл.69 ал.1 т. 1 от ЗДДС за отказ от признаване правото на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „Старт 57“ ЕООД и от „ДИЗ Комерс 22“ ЕООД

По отношение на претендираното право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 0...942/08.10.2022 г., издадена от „ДИЗ Комерс 22“ ЕООД, съдът намира, че липсват годни доказателства, относно произхода и придобиването на въпросния автомобил от „ДИЗ Комерс 22“ ЕООД, както и доказателства, че доставката е извършена именно от посоченото дружество.

Пред настоящата съдебна инстанция, от жалбоподателя са представени и са приети от съда писмени доказателства, касателно реалността на доставката от „ДИЗ КОМЕРС 22“ ЕООД. Представеният invoice UR22309/30.09.2022г. /лист 95 от делото/ с посочена сума – 190 000 евро, обаче не съдържа не само VIN номер на доставчика, така както са установили органите по приходите, но и липсват данни за лицето, което го представлява и което е подписало фактурата. На следващо място фактурата е с изписан получател „DIZ Komers“ LTD, а наименованието на процесния доставчик е „ДИЗ КОМЕРС 22“ ЕООД и на чужд език „DIZ Commerce 22“ Ltd/ справка Търговски регистър/, който начин на изписване съществено се различава от този в представената фактура .

Относно представеното ЧМР с превод на български език, е видно, че автомобилът е предаден за превоз в Гърция, К. 145 64, от изпращач Trident Cars S.A., Dios & Anixeos A1 Motorway, с превозвач Мена Klars, Modena, които данни по никакъв начин не кореспондират с твърденията на жалбоподателя и представената фактура, издадена от WD-40 CARS LTD. В представеното ЧМР отново не е изписано коректно името на получателя вместо „DIZ Commerce 22“ Ltd е попълнено „DIZ Komers“ LTD, които именна съществено се

различават.

В митническия документ, издаден от Митница А. е посочен номер на фактура 095/27.09.2022г. и стойност 161 709,12 които не съответстват нито на номера, нито на стойността на фактурата, която е представена от жалбоподателя. Различна е и датата на издаване. Анализът на съдържанието на invoice UR22309 и съпоставянето ѝ със съдържанието на цитираните писмени доказателства, води до извода, че същата фактура е формално съставена, както формално съставена е и спорната фактура, издадена от „ДИЗ Комерс 22“ ЕООД, без реално изпълнение на декларираната доставка на процесния автомобил за „Парк капитал“ ЕООД

Няма годни доказателства, въз основа на които може да се установи, че доставчикът „ДИЗ Комерс 22“ ЕООД реално е придобил собствеността относно процесния автомобил, за да може да го достави на „Парк Капитал“ ЕООД. За наличие на формално фактуриране на доставки единствено с цел да бъде неправомерно приспаднал данъчен кредит е и обстоятелството, че „ДИЗ Комерс 22“ ЕООД няма необходимия финансов капацитет, за да извърши подобен вид сделки. При извършените проверки на доставчика, ревизиращия екип е констатирал, че същият не обслужва задълженията си към републиканския бюджет, както и че управителят и едноличен собственик на капитала е представляващ на други дружества с установени данъчни задължения в големи размери и с прекратена регистрация по ЗДДС. В тази насока са и фактите, които вече бяха изложени и относими към начина на плащане на цената на автомобила от жалбоподателя към „ДИЗ Комерс 22“ ЕООД и сключеният от последния договор за цесия с „Никрос Транс“ ЕООД. Предвид това, правилен е изводът на решаващият орган, че не е доказан възмездния характер на спорната доставка.

Както в ревизионното производство, така и пред настоящата инстанция не са ангажирани доказателства, относно ползването на автомобила за нуждите на извършваната от жалбоподателя дейност.

Твърденията на „Парк Капитал“ ЕООД, че автомобилът е отдаден под наем на кипърски гражданин АТОНΙΟС ΟΙΚΟΝΟΜΟΥ, не намират опора в доказателствената съвкупност. От „ΠΑΡΚ ΚΑΠΙΤΑΛ“ ЕООД е издадена само една фактура №0.. 224/24.03.2023 г. с предмет наем, данъчна основа в размер на 1 400,00 лв. и начислен ДДС в размер на 280,00 лв., която не е платен. Така посоченото поставя под съмнение наличието на реални облигационни правоотношения, както и че фактурата и договора за наем са създадени за целите на ревизията. Освен изложеното автомобилът е напуснал страната през м. 10.2022 г., което поставя под съмнение възможността той да е предоставен под наем на 23.03.2023 г.

Правото на данъчен кредит възниква по конкретна доставка, с конкретни страни, съответно получател и доставчик и наличието на предпоставките за признаване правото на данъчен кредит, включително реалното осъществяване на доставките, се преценява именно по отношение на тези страни. Поради това,

процесната стока може по принцип да е придобита по някакъв друг начин от ревизираното лице и да бъде предмет на последваща облагаема доставка, но съществено значение в случая е, обстоятелството, че не е доказано, че придобиването ѝ е по процесната фактура, издадена от сочения във фактурата доставчик – „ДИЗ Комерс 22“ ЕООД.

Съдът намира за законосъобразен изводът на органите по приходите, че в конкретния случай, процесната фактура е издадена с цел изкуствено създаване на условия за приспадане на данъчен кредит. Изкуственото създаване на условия за получаване на изгода, каквато в случая представлява правото на приспадане на данъчен кредит се определя като злоупотреба /т. 74 и т. 75 от Решение на СЕС от 21.02.2006 по дело С-255/02/. Наличието на издадена от доставчика фактура и счетоводното ѝ отразяване не е достатъчно основание да се приеме, че реално е извършена доставка. Липсват законови основания за ползване правото на приспадане на данъчен кредит на основание на чл.68 ал.1 т.1 от ЗДДС.

По отношение на доставките на услуги с предмет извършване на СМР от „Старт 57“ ЕООД е безспорно установено, че трите фактури са отразени в дневника за продажби на доставчика. От жалбоподателят не са ангажирани достатъчно доказателства, които да съдържат информация за вида на извършените СМР, начина на определяне на цената на услугите и нейните елементи-материали и труд, липсват количествено –стойностни сметки, липсват данни за чия сметка са вложените материали, кои конкретно лица са извършили услугите. Свидетелските показания на св. П. не са достатъчни, за да удостоверят реалността на извършените услуги. Св.П. е заявил, че е извършвал довършителни ремонтни в [населено място] , като е изброил различни видове дейности, боядисване, поставяне на ел.инсталации, плочки, ламинат, ВиК, но не е конкретизирал кои точно от посочените дейности е извършил с личен труд, тъй като всяка една от тях изисква различни умения и квалификация. Не е посочено и от кое лице са доставяни строителните материали, за да могат да бъдат използвани и монтирани в съответните обекти.

Доставките на услуги, по фактурите, издадени от „Старт 57“ ЕООД не са в достатъчна степен индивидуализирани – посочването на „СМР по договор“ не внася яснота относно видовете СМР, които са уговорени, независимо че са установени обектите на жалбоподателя, на които следва да бъдат изпълнени.

Освен горното, не се доказва също с какви активи и технически средства са осъществени процесните доставки на услуги, тъй като няма данни доставчика да притежава и да разполага със съответната техника, нужна за извършване на фактурираните дейности.

При липса на доказателства, относно извършителите на услугите, както и на документи или други данни, че въпросните услуги са фактически осъществени от тях са формира извод, че няма доказателства за реалното изпълнение на доставките.

Редовно воденото счетоводство от жалбоподателя и коректното отразяване на

доставките в счетоводството му, не са достатъчни като доказателства, за да обосноват извода, че жалбоподателят реално е уговорил и получил доставки на услуги и стоки от процесните доставчици.

Съдът при изложените по –горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК.

Съгласно чл.8 ал.1 във връзка с чл.7 ал.2 т.5 от Наредба № 1 /2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 9541,28 лв.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на дружество „Парк Капитал“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], ж.к. „Д.“, [улица], вх.Б, ет.3, ап.42, представлявано от управителя Т. Д. Б. срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221423000316-091-001/14.09.2023г .издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията и М. Й. В. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1712/05.12.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, с който за данъчен период м.10.2022г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС в общ размер на 121 932 лева по фактури, издадени от „ДИЗ Комерс 22“ ЕООД и „Старт 57“ ЕООД и е начислен данък върху добавената стойност за данъчен период м.09.2022г. до м.11.2022 г. в общ размер на 350 лева, по фактури издадени от „Парк“ ЕООД.

ОСЪЖДА „Парк Капитал“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], ж.к. „Д.“, [улица], вх.Б, ет.3, ап.42, представлявано от управителя Т. Д. Б. да заплати на Национална агенция за приходите – Д“ОДОП“ –София сумата от 9541,28 лв. /девет хиляди петстотин четиридесет и един лева и двадесет и осем стотинки/ разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: