

РЕШЕНИЕ

№ 1396

гр. София, 05.03.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 16.11.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **4555** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/. Делото е образувано по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и седалище С., против Ревизионен акт № Р-22221019001380-091-001/20.12.2019 г., издаден от П. Т. П.-орган, възложил ревизията и И. В. М. -Н., ръководител на ревизията, органи по приходите при ТД на НАП С., в частта, в която е изменен и потвърден с Решение № 454/23.03.2020г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на НАП - С. и конкретно в жалбата изрично е посочено, че се иска отмяната на РА.

В жалбата се твърди, че въз основа на представените доказателства за услугите по спорните фактури - фактури, договори от 01.06.2017г., от 03 и 04 .07.2017г. и анекси от 18.10.2017г., протоколи за установяване на завършването на услугите и за заплащането на строително-монтажните работи, оферти и извлечения за онлайн банкиране, следва да бъде признато правото на приспадане на данъка. Спорните фактурите са с предмет доставки на услуги и конкретно за офис на дружеството, а констатациите на органите по приходите, обусловили извода за непризнаване на правото, били неотнормирани към предвидените в закона основания за това.

Пред съда жалбата се поддържа от упълномощени адвокати - Б. и Ц. от упълномощеното Адвокатско дружество "Ц. и партньори", в това число и искането за заключение по съдебно-техническа експертиза и гласни доказателствени средства, уважени от съда. В ход по същество и в писмена защита се претендира

основателността на жалбата, в това число на основание изслушаните свидетелски показания. От тях се установявало извършваните дейности и доставчика, както и в имота на дружеството. По установеното от експертизата несъответствие на количествата материали, предмет на издадените фактури и на вида им, е изложен довод, че част от материалите са вложени в СМР на обекта. В писмената защита адв. Ц. е цитира практика на Съда на ЕС - решение по съединени дела C-80/11 и C-142/11, както и изведеното основание по т.56 - 81 в решението по делото К. и R. R. - данъчно-задълженото лице, което е получило стоките или услугите, е знаело или е трябвало да знае, че въпросната сделка е част от данъчна измама, извършена от доставчика или друг стопански субект нагоре по веригата, и обратното, данъчно задължено лице, което не е знаело тези обстоятелства, не можело да му се откаже правото на приспадане, като данъчният орган трябвало надлежно да установи тези обстоятелства.

Претендира, че от събраните по делото доказателства се установявало, че дружеството има редовно и своевременно отчитане на ДДС, редовност на счетоводството, като от страна на данъчния орган не било доказано наличието на данъчна измама. Дружеството счита, че е направило всичко в рамките на своите възможности и според приложимото законодателство, да получи право на приспадане на данъчен кредит и от него не можело да се изисква да последници от неизпълнението или ненавременното изпълнение на задълженията на доставчика, като му бъде отказано правото на приспадане на данъка. В подробни писмени бележки се поддържат изложените доводи в жалбата и становището по делото от въпроса за данъчна измама - л. 154 от делото. В случая администрацията не е доказала недобросъвестност на жалбоподателя. Не можело да му се вмени задължение да установява кадровата обезпеченост на доставчика и другите обстоятелства, посочени от администрацията, поради което не можело и да му се вмени знание за получателя по доставката за участие в данъчна измама.

Ответникът- директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", чрез юрк. К., представи подробно становище по жалбата - с процесуална молба от 13.11.2020г., в това число направи възражение за новосъздадени доказателства за целите на оспорването - по отношение на допълнително представени за доставчика и от жалбоподателя с процесуална молба от 03.06.2020г., Във връзка със същите е поставена третата задача и даден отговор в приетото заключение на вещото лице. На основание заключението на вещото лице, в становището се поддържа, че не се доказва съответствие на количествата материали, предмет на издадените фактури и материалите, вложени в ремонта на процесния обект, не се установявало, че доставчика по фактурите действително е извършил доставките.

В становището се поддържат изводите на органите по приходите, че назначените работници при доставчика - управител, инженер проектант и началник строителен обект, не биха могли да извършат посочените в протоколите СМР, нямало назначени или хпо граждански договори строителни работници, не били ангажирани доказателства за преходен доставчик, не се доказвали вложените в ремонта материали, от доставчика не били представени счетоводни документи за заприходяване и изписване на строителни материали, не се доказвал начинът на транспортиране на материалите. Видно било, че доставчикът нямал нужните кадрови и технически потенциал да извърши услугите, за които е ползван данъчен кредит.Липсвали данни и за редовно водено счетоводство на доставчика, в която

връзка се позовава на чл.242 от Директива 112/2006, възприета в чл.123 ЗДДС В тази връзка не се доказвало, че процесните доставки са осчетоводени от лицето, представените от жалбоподателя фактури и договори и др. "присъстват" в счетоводството на доставчика. Нито практиката на Съда на ЕС нито Директивата за ДДС ограничавали възможността да бъде изследван въпроса дали доставката е извършена реално. В случая органите по приходите извършили изследване на всички елементи на доставката, правото на данъчен кредит възниквало по конкретна доставка. поради това , че издателят на фактурите не е доставчик по спорните услуги, липсвали основания за начисляването на ДДС, респективно за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит по тях.

Ответник иска от съда да потвърди РА и да присъди разноски за юрисконсултско възнаграждение на основание чл.161, ал.1 ДОПК вр. чл. 7, ал.2, т.4 от Наредба 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

По делото са приети писмени доказателства - по административната преписка, изслушано и прието е заключение по съдебно -техническа експертиза, изготвено от вещото лице А. В., изслушани са и свидетелските показания на К. Донски.

Административен съд София-град, Първо отделение, 12 състав, като обсъди доказателствата по делото, взе предвид доводите и възраженията на страните, извърши дължимата служебна проверка по реда на чл.160, ал.2 ДОПК, от фактическа и правна страна по законосъобразността на РА в оспорената по делото част, приема за установено следното:

По допустимостта на жалбата съдът съобрази следното:

Жалбата до съда е подадена на дата 08.04.2020г. и с вх. № 10639 на АССГ, на посочената дата жалбата е подадена чрез Е. и на същата дата е заведена в съда, видно от приложена бележка от електронно устройство на л. 22 от делото, издадена от куриерската фирма. Допълнително от страна на ответника е представена молба от дата 29.07.2020г. - л. 158 от делото, в която се твърди, че процесното решение на ответника е връчено електронно и на дата 25.03.2020г. Приложено е удостоверение - разпечатка на скрийншот от електронната система на НАП, съгласно която е активирана електронната препратка на дата 25.03.2020г., от което съгласно чл.30, ал.6 ДОПК в относимата редакция на разпоредбата след ДВ брой 63 от 4.08.2006г., следва да се счита за връчено, след като адресатът е изпратил потвърждение. за получаването му чрез обратно електронно съобщение, активиране на електронна препратка или изтеглянето му от информационната система на компетентната администрация. Също е изпълнено и изискването по същата разпоредба за удостоверяване на съдържанието на електронното съобщение се удостоверява чрез заверена от органа по приходите разпечатка на записа в информационната система. Също съдът съобрази, че решението на директора е издадено в срока по чл.155, ал.1 ДОПК, предвид дата на издаването му - 23.03.2020г., и датата на жалбата по административен ред.

Жалбата следователно е подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК - 14 дневен от връчването на решението, а предвид предмета на оспорване, е допустима по смисъла

на чл.156, ал.2 ДОПК, и съдът следва да разгледа законосъобразността на РА в оспорената пред съда част, обсъдена по-горе.

По издаването на РА от компетентен орган, спазването на изискванията за форма и процесуалните правила, съдът приема следното

Ревизионното производство по издаването на оспорения по делото акт е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221019001380-020-001/10.05.2019 г., изменена със Заповеди от дати 10.05.2019г. и 13.06.2019г. - относно срока на ревизията, всички издадени от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-818/10.05.2019г. на директора на ТД на НАП - С. - л.31 от делото, като орган по възлагане на ревизии. Със ЗВР е възложено установяване на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от м. 04.2017г. до м.06.2018г., в това число и за процесните периоди, за които не е признато приспадане на данъчен кредит. От изложеното до тук съдът формира извод за допустимост на ревизионното производство по смисъла на чл.109 ДОПК, както и за законосъобразното му образуване, предвид издаването на ЗВР от компетентен орган. За установеното в хода на ревизионното производство, е съставен Ревизионен доклад № Р-22221019001380-092-001/28.10.2019г., издаден като електронен документ и от органите по приходите, посочени в ЗВР - И. М.- Н. - ръководител на ревизията и Ц. К..

Въз основа на уведомлението за издаден РД, е издаден и оспорения по делото РА Ревизионен акт № Р-22221019001380-091-001/20.12.2019 г., от П. Т. П.-орган, възложил ревизията и И. В. М. -Н., ръководител на ревизията, органи по приходите при ТД на НАП С..

ЗВР, РД и РА са издадени като електронен документ, подписани с валиден и неоспорен от жалбоподателят нито с жалбата, нито в хода на съдебното производство електронен подпис, връчвани са на ревизираното лице като електронни документи и по електронен път, видно от представените към тях разписки и удостоверения за връчване.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените актове на органите по приходите - съответно по чл.113, 117 и чл.120 ДОПК, същите са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си.

Не са допуснати нарушения на процесуалните правила относно сроковете, а доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способности - чрез връчване на искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице, справки в базата данни на НАП за декларирането на спорните фактури от доставчика, за наетите лица по трудов договор, за декларираните от доставчика покупки в дневника му.

Следователно, процесният РА не е нищожен, ревизионното производство е допустимо, а актовете на органите по приходите са издадени от компетентни органи при спазване на изискванията за съдържание и форма и процесуалните правила, не са допуснати нарушения на процесуални права на жалбоподателя. Съдебното производство е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/.

По фактите, относими към материалната законосъобразност на РА, съдът приема следното:

РА в частта за непризнато право на данъчен кредит по фактури от [фирма], които видно от мотивите на Ревизионен доклад № Р-22221019001380-092-001/28.10.2019г. (РД), касае следните данъчни периоди и фактури:

1. За данъчен м. 07. 2017г. по фактура № 304/09.06.2017г. - ДДС 3296,80лв. с предмет аванс по договор, и фактура № 308/17-.07.2017г. - с ДДС 4 945,27лв. с предмет заплащане СМР по протокол, като в резултат на непризнатото право на приспадане на данъка по двете фактури, резултатът е променен на ДДС за възстановяване в по-нисък от деклариания размер.

Според вещото лице по съдебно-техническата експертиза, към тези фактури са относими договор от 01.06.2017г. с предмет подравняване на покривен надзид и реконструкция на покрив на обект Жилищна сграда в [населено място], [улица] на стойност 41 210,60лв. без ДДС, оферта на същата стойност, протокол от 17.07.2017г. за СМР на същата стойност.

2. За м. 08.2017г. - по фактура № 318/01.08.2017г. - ДДС 2706,69лв. и фактура № 323/31.08.2017г. с ДДС 5242,15лв., като за този период е начислен в хода на ревизията и допълнително ДДС в размер на 175 224,93лв., в която част РА не е предмет на оспорване, а резултатът за данъчния период от ДДС за възстановяване в размер на 11 897,37 лв. е променен на ДДС за внасяне в размер на 171 276,40лв., начислени са и лихви, но съдът приема, че същите не са предмет на жалбата нито произтичат от непризнатото право на приспадане на данъка, предвид значителния по размер доначислен ДДС, а предмет на жалбата е само непризнатото право на приспадане на данъка по двете фактури за този период.

Във връзка с фактура №0.0318/01.08.2017г. с предмет плащане по договор, е представен договор от 03.07.2017г. с предмет ремонтни дейности на [улица]/01.08.2017г. , подробно обсъдени в заключението на вещото лице.

3. За м. 12.2017г. по фактура № 345/06.12.2017г. с ДДС 1462,99лв. и № 346/06.12.2017г. с ДДС 250,00лв. , общо в размер на 1712,99лв. За същия данъчен период правото на приспадане на данъка не е признато и по други фактури, които не са предмет на правен спор, а също е начислен допълнително данък - 1597,26лв., като резултатът за данъчния период от ДДС за възстановяване е променен на ДДС за внасяне в размер на 435,30лв. и са начислени лихви, но съдът на идентично основание както по-горе приема, че е сезиран с оспорване само в частта за непризнатото право на приспадане на данъка за този данъчен период.

За фактура №0..0323/31.08.2017г. с предмет плащане по оферта то 28.08.2017г. е представен договор от 04.07. 2017г. с предмет ремонтни дейности на обект жилищна сграда в [населено място] на [улица], на стойност 26210,74лв. без ДДС и оферта за изпълнение на допълнителни СМР на същата стойност. За изпълнението на СМР е представен протокол №1/29.08.2017г., с който били актувани на стойност общо 26 210,43лв. без ДДС за СМР

-За фактура №0.0346/06.12.2017г. на стойност 1250 лв. без ДДС - козирка, във връзка с анекс -1 от 18.10.2017г. към договора от 04.07.2017г. за изработка, доставка и монтаж на метална козирка на сградата, е представен Протокол № 2, 804.12.2017г.

-за фактура №0..0345/06.12.2017г. - с дан. Основа 7 314,97 с предмет СМР по

акт№1/20.11.2017г., е представен анекс №2/18.10.2017г. към договора от 04.07.2017г. за допълнителни СМР на жилищната сграда на [улица].

Тези фактури и документите към тях, както и съответстващите им СМР, също са подробно обсъдени в приетото заключение на вещото лице В..

В РД, РА и в решението на ответника е прието, че на [улица] в [населено място] се намира офис на дружеството, който констатация се потвърди и пред съда от данните по делото. Според твърденията на разпитания по делото свидетел- К. Донски, Дружеството-жалбоподател притежава офиси на партерен и тавански етаж в сградата на В. 17. Според него през 2017г. в офиса на дружеството на партерния етаж е извършен само освежителен ремонт - само смяна на дограма и боядисване, извършен бил и ремонт на таванския етаж през същата година. Свидетелят живеел в един от апартаментите на адреса и отварял вратата на майсторите, работници идвали всеки ден, изложи и данни - за и "срутване" на стария покрив и изграждане на нов покрив и нов под, нови дограми, боядисване, изолация балкони и всичко, което придружава едни основен ремонт. Свидетелят посочи и името на фирмата доставчик - Б., заяви, че знае името, тъй като "отварял" от време на време на работниците ,т.е. входната врата на жилищната сграда.Твърденията на свидетеля за извършения ремонт на етажа на покрива съответстват следователно на данните по делото и следва да бъдат ценени в тази част, макар и свидетелят Донски да има свързаност с управителя на дружеството-жалбоподател - като родственик.

Вещото лице е анализирано представените по делото документи и извършило огледи на място, като изрично по поставения първи въпрос е посочило в заключението си на л. 178, че : „Представените по делото и допълнително предоставени документи касаят извършена реконструкция на покрива на жилищната сграда и свързания с това основен ремонт на таванския етаж на същата.“ Заключение е прието без възражения по тази констатация от страна на жалбоподателя. Видно е от обсъдените подробно СМР, че същите касаят най-общо покрива на сградата, външна мазилка и вътрешни СМР - основен ремонт по израза на вещото лице. Твърденията на свидетеля за извършения ремонт на покрива съответстват следователно на данните по делото и следва да бъдат ценени в тази част, макар и свидетелят Донски да има свързаност с управителя на дружеството-жалбоподател.

Видно от обсъденото в заключението на вещото лице, за подробно актуваните СМР - в това число за съответните части от сградата на [улица] - външни мазилки, покрив - в това число нова конструкция, козирка, плоча, съдът намира на първо място, че се касае за СМР на общи части на сградата , за разходите за ремонт и обновяване на които са задължени всички собственици на обекти в сградата и съобразно притежаваните идеални части. От твърденията на дружеството и от разпитания по делото свидетел, заключението на вещото лице следва, че сградата нито е изцяло собственост на дружеството-жалбоподател, нито изцяло ползвана за неговата дейност, тъй като в нея има и два жилищни етажа.

На следващо място, видно от самите договори, във връзка с които са извършени процесните СМР, същите изрично не съдържат предмет и данни за качеството на възложител на СМР, относим към [фирма] и в тази връзка с икономическата дейност на това дружество. Така съгласно договора от

01.06.2017г., същият е с предмет СМР на обект :“подравняване на покривен надзид и реконструкция на покрив на жилищна сграда на С., М. и И. Д., [улица], п. XV, [улица], п. XV кв. 238, Л. част, [населено място]. Следователно, се касае за имот, чужда собственост, което обстоятелство се твърди от самото дружество жалбоподател. Видно също така от представеното извлечение от Службата по вписванията, и трето физическо лице има собственост - част от сграда на [улица].266 от папка 3 от административната преписка (Ч. М.). В хода на ревизионното производство са изискани и представени документи за собственост и договори за наем във връзка с осъществяваната от него икономическа дейност, в която връзка не е представен документ за собственост или договор за наем за сградата на [улица], или за № 19 предвид твърденията за допусната грешка. Документи и данни за собственост има за имоти в други квартали на [населено място] - които отново са само на физически лица - М. Д. и С. Д. (л. 262 - 265 от административната преписка, папка с номер 3 към делото.

В договорите за възлагане на услугите - СМР, дружеството-жалбоподател е посочено за възложител. Съгласно чл. 161, ал.1, изречение първо от Закона за устройството на територията (ЗУТ), възложител е собственикът на имота, лицето, на което е учредено право на строеж в чужд имот, и лицето, което има право да строи в чужд имот по силата на закон. В случая нито един от изисканите и представени документи - наем, собственост, от страна на [фирма], не съдържа данни, от които да се направи извод, че има качеството на възложител по смисъла на чл.161, ал.1 ЗУТ за жилищните сгради на [улица] в [населено място], още повече на дворното място към втората сграда.

Същевременно видно от данните, представени в хода на ревизията, три от процесните фактури - № 0.0345/06.12.2017г. на стойност 7314,97лв. и, № 0..0346/06.12.2917г. на стойност 1250,00 и №0..0318 на стойност 13 533,43лв. - изцяло съвпадат като номера и стойности, са отразени заедно с други фактури по дебита на сметка 207 Разходи за придобиване на ДМА по стопански начин, а впоследствие натрупаното дебитно салдо по последната сметка, е намерило отражение по сметка 203 - Сгради - за сумата от 48 022,32 лв.

Доколкото едната от фактурите № 318/01.08.2017г. касае почистване на дворно място и сграда на [улица]/19 според посоченото в заключението на вещото лице, а няма данни за относимост на този имот към икономическата дейност на дружеството, Фактура № 346 /06.1.22017г. касае козирка на сградата, а фактура № 345 /06.12.2017г. касае АКТ 1/20.11.2017г. - неподписна ,касае тераси и фасадни работи, покривна тераса и други, описани от вещото лице в заключението на лист л. 181, то стои въпроса как тези доставки на услуги са свързани или използвани за икономическата дейност на дружеството, и на какво основание са отразени като придобит по стопански начин актив и заведени в сметка 203. сгради по баланса на дружеството-жалбоподател. Този въпрос е от значение за упражняването на правото на приспадане на данъка, за преценката дали се касае за възмездна или безвъзмездната сделка, и дали попада в обхвата на чл.9, ал.2 ЗДДС - доставка на услуга, свързана с чужд недвижим имот, приравнена на

възмездна доставка. За изясняване на въпроса какви права има дружеството-жалбоподател върху имота - тавански етаж на [улица], след като част от фактурите са заведени в себестойността на придобит по стопански начин дълготраен актив, съдът предостави възможност на жалбоподателя за доказателства. Следва да се посочи, че органите по приходите са основали изводите си само на обстоятелства, свързани с невъзможност на доставчика да извърши услугите. Същото важи и за имота на [улица], на същата улица, като твърденията пред вещото лице, че става въпрос за грешка в номера на имота и се касаело за №19, не са потвърдени с изявление от страна на дружеството -жалбоподател, нито от документи по делото.

Допълнителни доказателства за правото на собственост на С. Д. - едноличен собственик и управител на [фирма], са представени към процесуална молба от 20.01.2021г. от жалбоподателя въз основа на които съдът приема по отношение на правата на собственост и правата на дружеството следното:

1. Физическото лице С. С. Д., е собственик на апартамент, находящ се на партерния етаж в сградата на адрес , със същия адрес в [населено място], район Л., [улица] кв.м.: , на гараж №2 от 11 кв. м. в същата сграда, S ид. част от сградата, находяща се в същия УПИ с площ от 31 кв.м.и 182 ид. ч. от УПИ, в който се намират сградите - УПИ XVI - 187 от кв. 238 по плана на [населено място], местност [жк], , на основание нотариален акт №150, т. I, рег. №2310, дело 139/2016г. на нотариус В., с номер 268 и район - СРС, както и нотариален акт на същия нотариус за поправка на посочения нотариален акт с № 61, т. II, рег. № 6577/09.11.2016г.

2. За имота на В. 19 е издадено разрешение за строеж № 122/30.10.2017г. от Столична Община, район Л., с титуляр на разрешението С. С. Д. и за построяване на триетажна пристройка с КК+10м и основен ремонт на покрив и направа на разширение на капандура на съществуващата жилищна сграда, издадено на основание чл. 137, ал.1 т.5, б. „а“, чл.142, ал.2 и ал.6, т.1; чл.144, ал.1; чл.148, ал.2 и ал.4 ЗУТ.

3. За имота на [улица], УПИ XVI - 187 от кв. 238 по плана на [населено място], местност [жк], собственост на С. Д. е представен Предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 02.05.2017г. , по силата на който физическото лице се задължава да продаде на дружеството само имота като площ - графично измерена от от 315 кв.м. , обекти в сградата в имота не са упоменати, но е посочено, заедно с всички подобрения в имота. и срещу сумата от 200 000 евро., а окончателният договор следва да се сключи в срок до 20.12.2021г. В този договор е уговорено предаване на владението на имота от продавача на купувача до 01.06.2017г.

4. Предварителният договор е представен за пръв пред съда, не съдържа достоверна дата. Разрешението за строеж е издадено на 30.10.2017г., но от същото не е видно, че има каквато и да връзка със сградата на дружеството.

Към доставката по фактура № 0...318/01.08.2017г. с предмет плащане по договор, вещото лице по съдебно-техническата експертиза е посочило, че към нея са относими Договор от 03.07.2017г. с предмет ремонтни дейности на обект жилищна сграда в [населено място], [улица] с данъчна основа 13533,43лв. без ДДС, и за същата стойност актувани работи по Протокол

№1/01.08.2017г. : почистване на двор от растителност, навес в двор - 5 позиции, който към момента на огледа на вещото лице бил демонтиран, сграда малка неизползваема - към момента на огледа същата била съборена и сграда голяма - 46 позиции, предимно демонтажни работи, пренос и извозване на мебели и строителни отпадъци, по която сграда не бил извършен демонтаж на прозорците.

Съдът констатира, че видно от договора за строителство, са възложени ремонтни дейности на жилищна сграда на [улица], и в съответствие с одобрена оферта - приложения 1, 2 и 3 неразделна част от договора. - л.065 от папка приложение 2 към делото. Видно обаче от тези оферти, приложения към договора, л. 65-68 от същото приложение, както и от Протокол 1 за установяване за извършването и разплащането на СМР към 01.08.2017г. на обект жилищна сграда ремонт на [улица] в [населено място], с възложител „М. Г. Е., част „Подготовка за строителство“,

Видно от предварителния договор за покупко-продажба на недвижим имот от дата 20.05.2017г., представен пред съда на л.233 от делото, , в раздел V, т.1 Купувачът се задължава след приемането на владението на имота да полага грижи за него като за собствен, както и "да подготви имота за започване на строителни дейности в него" за своя сметка. В случая не става ясно какво точно строителство се има предвид за да се прецени, ще има ли връзка с икономическата дейност на дружеството, няма срок и за извършване на "подготовката за започване на строителни дейности". Видно от предварителния договор за покупко -продажба, сделката в нотариална форма следва да се сключи най-късно сдо 20.12.2021г. при конкретен нотариус. При сравнение на номерата на имотите по предварителния договор - УПИ XIV -187 от квартал 238, с площ от 315 кв.м., ведно с всички подобрения в имота, се касае за дворно място, което е различно от УПИ с административен адрес [улица] по нотариалните актове за собственост - л. 224 от делото, се касае за съседен имот.

Тъй като не се представиха доказателства нито за закупуване на имота, нито за каквато и да е индиция за строителство в този имот с възложител дружеството-жалбоподател, то за доставката фактура № 0...318/01.08.2017г., не е приложимо даденото тълкуване от Съда на ЕС по т. 1 от диспозитива на Определение на Съда (осми състав) от 21 март 2013 г. По преюдициално дело Дело C-153/12, [фирма] и право на приспадане не възниква във връзка с доставка, свързана с бъдещо строителство.

Съдът на ЕС е приел по т.1 от диспозитива на решението си от 12 ноември 2020 година по преюдициално дело C-734/19, ITN C. Timicoara SRL: Членове 167, 168, 184 и 185 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че правото на приспадане на платения по получени доставки данък върху добавената стойност (ДДС) за стоки — в случая на недвижими имоти — и за услуги, придобити за осъществяване на облагаеми сделки, се запазва, когато първоначално предвидените инвестиционни проекти са изоставени поради обстоятелства, които не зависят от волята на данъчнозадълженото лице, и че не трябва да се извършва корекция на този ДДС, ако данъчнозадълженото лице все още има намерение да използва

посочените стоки за целите на облагаема дейност.“ В казуса по делото няма данни за инвестиционни намерения на жалбоподателя и конкретно в строителство в имота, предмет на преварителния договор. Към датата на устните състезания по делото не е представен нотариален акт за закупуване на имота от дружеството, освен това, видно от преварителния договор, се касае само за покупко-продажба на поземлен имот, а съгласно чл.45 , ал.1 ЗДДС, такава доставка е освободена от ДДС ("Освободена доставка е прехвърлянето на правото на собственост върху земя, учредяването или прехвърлянето на ограничени вещни права върху земя, както и отдаването ѝ под наем или аренда.).

Следователно, задължението за подготовка на имота за строителство по преварителния договор, следва да се счита за част от продажната цена за закупуването на поземления имот, т.е. от цената на освободена доставка.

Следователно, доставката по фактура № 0...318/01.08.2017г., издадена от [фирма] към жалбоподателя, с предмет плащане по договор с **ДДС 2706,69лв.**, предметът на договора от 02.05.2017г., приложенията към него и протокола от 01.08.2017г. - лист 065-070 от папка приложение 2 към делото, няма връзка с облагаемата икономическата дейност на дружеството на жалбоподателя, в това число и няма данни за такава връзка в периода след издаването на фактурата към датата на приключване на устните състезания по делото. Следователно, не са доказани изискванията по чл.69, ал.1 т.1 ЗДДС, така и по чл.68,ал.1, т.1 ЗДДС, които определят, че правото на приспадане възниква само за облагаеми с ДДС доставки и свързани с икономическата дейност на данъчно-задълженото лице. Тези изисквания следва да са изпълнени едновременно, наред с преценката, доставката да е действително получена, само на последното изискване органите по приходите са основали отказа си да признаят правото на приспадане на данъка по тази фактура и въз основа на данни, свързани само с доставчика.

Неизпълнението на изискванията по посочените разпоредби доставката да е свързана с облагаемата икономическа дейност изключва упражняването на правото на приспадане на данъка по фактура № 0...318/01.08.2017г., издадена от [фирма] към жалбоподателя, с предмет плащане по договор и с **ДДС 2706,69лв.** По тези съображения, независимо дали доставката е осъществена действително или не, правото на приспадане на данъка по фактура № 0...318/01.08.2017г., **ДДС в размер на 2706,69лв., не е следва да бъде упражнено, и правилно като краен резултат не е признато с оспорения по делото РА на основание чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС - за м. 08.2017г. и с размера на данъка по фактурата е изменен декларирания от дружеството резултат по справката -декларация. Жалбата в тази част е неоснователна и съдът следва да я отхвърли.**

Що се касае за процесните имоти на адрес [улица] в [населено място] - на партерен етаж и в подпокривното пространство, то отново се установява, че са собственост на физическото лице С. С. Д., едноличен собственик на капитала на дружеството-жалбоподател, видно от нотариалните актове от 2005г. - л. 224 от делото, от 2004г. - лист 226 от делото и на лист 231 от делото, от договора за доброволна делба от 2004г. на л.228 от делото. видно

от договора за доброволна делба, - л.228 от делото, ателието е с площ от 112 кв.м. състоящо се от чайна, два кабинета, ателие, баня с тоалетна, две тераси и стълбище. - т. 2 от договора.

За имотите на партера и подпокривния етаж на [улица], между физическото лице С. Д. и дружеството е подписан договор за наем от 16.05.2017г. - л. 233 от делото, по силата на който тези имоти се предоставят за ползването им като офис и работни помещения, срещу месечен наем от 200 лв., която сума се актуализира всяка година.

Съгласно предмета на договора за наем, наемателят е задължен освен договорения месечен наем, да извърши за своя сметка подравняване на покривен надзид, реконструкция и основен ремонт на подпокривен етаж за срок от 14 месеца от подписването на договора - чл.2, ал.3 от договора за наем. . Също наемателят е задължен да ползва имота с грижата на добрия стопанин, като „отстранява своевременно и за своя сметка повредите, които се дължат на обикновеното употребление на имота, както и виновно причинени вред. Отделно от това се съдържа и клауза, съгласно която „всички разходи по ремонт и поддръжка на имота са за сметка на наемателя - чл. 4, ал.5. С подписването на договора за наем се удостоверява и предаването на владението на имотите.

Видно от заключението на вещото лице по съдебно-техническата експертиза, конкретно с отговора поставената задача по т.1, в обобщение, като цяло реконструкция на покрива на жилищната сграда и свързания с това основание ремонт на таванския етажна същата са изпълнени. Вещото лице в констативно-съобразителната част е обсъдило подробно относимите документи към доставката по всяка от останалите спорни по делото фактури, в това число е взело предвид, че част от СМР са скрити работи, за които не са представени съответните констативни протоколи за приемането им, но е извело заключение за всеки вид СМР, че са извършени. От съществено значение е и извода на вещото лице, За установените от вещото лице неизпълнени СМР може да се твърди, че материалите, като компонент на съответния вид СМР не са вложени в процесния обект. Видно от заключението на вещото лице, към момента на огледа, като неизпълнени работи са актувана ламаринена обшивка към борд, но вещото лице е констатирало, че е изпълнена битумна обшивка, а за надулучна пола - няма видимост за останалата част - скрити видове СМР, вещото лице по т. I вр. фактура № 0..323/31.08.2017г.установените при огледа количества работи, които са изпълнени и видими. Ю. и да е установило различие във вида на изпълнението, - относно козирката на подпокривната тераса - актувано като доставка и монтаж на метална козирка, а при направения оглед на място е установено, че е поставена не метална а друг вид козирка -. От поликарбонат на метална рамка. - относимо към фактура №0..0346/06.12.2017г. с предмет козирка. По отношение на доставката по фактура № 0..0345/06.12.2017г. - с предмет СМР по Акт I 1/20.11.2017г. , във връзка с съставен Протокол № 3/04.12.2017г. вещото лице също е установило скрити и демонтажни работи, които е невъзможно да бъдат установени при огледа, също при огледа е установило по негова преценка различие между актувани количества гранитогрес - актувано в по-малко от изпълненото и обратното - позиция 10

касаеща покривна тераса (актувано 3,5кв.м., изпълнено 37,5кв.м. и обратния случай, по позиция VII Други работи, за изпълнени 31 кв.м. плочки в две помещения, при актувани 38, като превес взема изпълненото в повече за този вид работи. .

По трети въпрос вещото лице е формирало изводи по представени от жалбоподателя фактури, за предходни доставчици на Б. строй, но при подробен анализ на видовете работи и необходимите материали за тях, няма съответствие. Вещото лице е формирало изводи, че няма съответствие както по отношение на количествата материали, предмет на доставките по фактурите от доставчиците на Б. строй и материалите, вложени в ремонта на процесния обект, няма съответствие във вида на арматурата, с тази , предвидена по проекта за процесния обект, а за цимента и кофражните дъски вещото лице е посочило, че не може да даде отговор, тъй като в приемо-предавателните протоколи не са указани марката на цимента, нито дебелината на кофражните дъски. Следователно, предходни доставки, пряко свързани с ремонта в сградата на [улица] не се установиха от доказателствата по делото.

От заключението на вещото лице следва извод, че фактури № 304/09.06.2017г., фактура № 308/17.07.2017г. , фактура № 323/31.08.2017г., фактура № 346/06.12.2017г. и фактура № 345/06.12.2017г., обсъдени подробно по т. I и III в констативно-съобразителната част на заключението на вещото лице, касаят само ремонт на подпокривния етаж и са видовете работи, посочени в съпътстващите ги документи - протоколи за изпълнени СМР са изпълнени, в това число и скритите работи, по логическо заключение на вещото лице.

Доводите на органите по приходите, че правото на приспадане по тези фактури не следвало да бъде признато на основание данните за доставчика Б. Е. и съображения за данъчна измама, не се споделят то съда. Същественото в случая, че доставките предмет на тези фактури - касаещи строителни услуги, които включват и материали, както е посочило в заключението си вещото лице, са изпълнени. Констатираните различия от вещото лице - покривната тераса, както и в актуваното количество плочки, не е в повече от установеното на обекта при оглед на видимите изпълнени СМР. Заключението на вещото лице е дадено според възможностите за проверка на извършеното, в това число е формирало изводи и за скритите работи, като съдът възприема изцяло изводите на вещото лице.

На основание договора за наем за възмездното предоставяне за ползване на подпокривния етаж на сградата за икономическата дейност на дружеството- за работни помещения, по което няма спор между страните, действителното извършване на доставките -, които следва да се определят освен като „ремонти“ и като „подобрения“ по смисъла на точки 31 и 32 от ДР на ЗДДС, то следва, че доставките по фактури фактура № 308/17.07.2017г. , фактура № 323/31.08.2017г., фактура № 346/06.12.2017г. и фактура № 345/06.12.2017г., са свързани с икономическата дейност на дружеството-жалбоподател и за него е възникнало правото на приспадане на данъка.

Налице е възмезден договор за наем, макар и да е представен за пръв път пред съда, доколкото не е спорно, че на [улица] в [населено място]

дружеството-жалбоподател извършва дейност, свързана с осъществяване от него облагаеми доставки. Логично е и обосновано да бъде сключен такъв договор, в това число и срещу насрещна престация, изразяваща се в ремонт на предоставения имот за срока на договора. По тълкуването на норми от Директивата за ДДС от Съда на ЕС е прието, че: „Съгласно постоянната практика на Съда, за да е налице „отдаване под наем на недвижим имот“ по смисъла на член 13, част Б, буква б) от Шеста директива, трябва да са изпълнени няколко условия, а именно срещу заплащане на наем и за уговорен срок собственикът на недвижим имот да отстъпи на наемателя правото да държи имота му и да не допуска други лица да ползват такова право (вж. в този смисъл решения от 4 октомври 2001 г., „G. W.“, C-326/99, EU:C:2001:506, т. 55 и от 18 юли 2013 г., М. и М. Р. А., C-210/11 и C-211/11, EU:C:2013:479, т. 26 и цитираната съдебна практика). Освен това, с отговора на въпроса в Решение от 26 септември 2013г. по дело C-283/12 е прието, че „Член 2, параграф 1, буква в) от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкува в смисъл, че доставка на услуги по ремонт и обзавеждане на апартамент трябва да се смята за извършена възмездно, когато по силата на договор, сключен със собственика на този апартамент, доставчикът на посочените услуги, от една страна, поема задължението да извърши тази доставка на услуги за своя сметка и от друга страна, придобива правото да разполага с посочения апартамент, за да го използва за своята икономическа дейност за срока на действие на този договор, без да дължи наем, докато собственикът получава апартамента с подобренията в него след прекратяването на договора.“. Именно такъв е процесният случай за доставките с предмет ремонта на подпокривния етаж в сградата на [улица]. Органите по приходите не са поставили под съмнение правото на приспадане на данъка по тези фактури, и при изпълнение на формалните и материално-правните изисквания, тези фактури касаят възмездна доставка на услуга, поза която възниква правото на приспадане на данъка, на основание чл.9, ал.2, букви а) и б) ЗДДС.

По твърденията за данъчна измама на органите по приходите и възраженията на жалбоподателя, съдът съобрази следното:

Органите по приходите не са признали правото на приспадане на данъка по тези фактури поради извод, че не са изпълнени изискванията по чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС въз основа на данни, установени за доставчика. Също, при указана доказателствена тежест, от страна на ответника не се установиха обективни данни, от които да се направи пряк извод, че лице от дружеството -жалбоподател е участник в данъчна измама във връзка с процесните доставки. Още повече, доказаното изпълнение на ремонта на подпокривния етаж въз основа на т.1 и отговора на първи въпрос от заключението на вещото лице по съдебно-техническата експертиза. Само въз основа на конкретни данни, основани на факти от обективната действителност, а не въз основа на логически умозаклучения, те. по косвен начин, може да се претендира участие на дадено лице в данъчна измама. В случая органите по приходите са формирали извод, че доставките по всички

спорни по делото фактури не са осъществени реално само въз основа на изводите си, че доставчикът не е представил доказателства и не са установени данни при проверка, че разполага активи и персонал да извърши СМР от вида по протоколите за актуването им.

От ответника в решението е изложен довод - стр. 29 от делото, стр.13 от решението, че с процесните фактури е извършена т.н. субективна симулация. Правото на данъчен кредит възниквало по конкретна доставка, с конкретни страни с конкретен получател и доставчик, и наличието на предпоставките за признаването на правото на данъчен кредит, включително и реалното осъществяване на доставките, се преценявало именно по отношение на тези страни. Поради това услугата можело да е придобита по някакъв друг начин от ревизираното лице. Пи т.н. относителна субективна симулация, жалбоподателят по процесните фактури, не би могъл да не знае, че участва в привидна сделка, чиято цел всъщност била неправомерно ползване на данъчен кредит, а поради това, че издателят на фактурите не бил доставчик по спорните услуги, липсвали основания за начисляването на ДДС, респективно за упражняване на правото на приспадане на данъка.

С жалбата се иска от съда да постанови отмяната на РА, с който е извършена корекция на декларирания ДДС поради непризнато право на данъчен кредит по отношение на доставките от [фирма] с предмет услуги - ремонт на офиса на дружеството, намерили отражение в резултата за м. 07, 08 и 12.2017г. и в която част РА е не е отменен, а потвърден и изменен с решението на ответника. Конкретно фактурите, по които не е признато правото на приспадане на данъка и са спорни по делото са описани на стр. 3 от жалбата до съда и касаят фактури № 304 /09.06.2017г. с ДДС 3296,80лв. № 308/17.07.2017г. с ДДС 4945,27лв., №318/01.08.2017г. и с ДДС 2706,69лв.; № 323/31.08.2017г. с ДДС 5242,15лв.; №345/06.12.2017г. с ДДС 1462,99лв. и фактура № 346/06.12.2017г. с ДДС 250лв. с предмет на доставките услуги по ремонт на офиса на дружеството. Жалбоподателят се позовава на представените в хода на ревизията доказателства, изброени на стр.4 от жалбата, като претендира, че от него са представени всички изискани документи и необходими съгласно ЗДДС, които не били взети под внимание, като счита за изпълнени всички необходими изисквания на закона, удостоверяващи както извършването на сделка, така и правото на приспадане на данъчен кредит. Доводите на жалбоподателя в жалбата до съда, са наведени и с жалбата по административен ред срещу РА, обсъдени са в решението на ответника, но са приети за необосновани.

Пред съда се претендира, че доставки от вида, предмет на спорните фактури, са действително извършени - въз основа на свидетелските показания, а от заключението на експерта - че посочените във фактурите материали, частично са вложени в ремонта на офиса на дружеството. Както се изложи по горе, в писмената защита по делото от адв. Ц. се поддържа, че жалбоподателят е добросъвестен, дружеството е направило всичко в рамките на своите възможности и според приложимото законодателство, да получи право на приспадане на данъчен кредит и от него не можело да се изисква да последници от неизпълнението или ненавременното изпълнение на

задълженията на доставчика, като му бъде отказано правото на приспадане на данъка. т страна на данъчния орган не било доказано наличието на данъчна измама.

От органите по приходите и ответникът се претендира, че по спорните фактури не е налице правото на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС като от фактическа страна се претендира, че липсва доставка по спорните фактури, в действителност въпросните услуги „**може да са получени от ревизираното лице**“, **но не по фактурите, по които се претендира право на приспадане на данъчен кредит, доколкото иска да ползва право на приспадане на данъчен кредит по фактури от конкретен доставчик, следвало да докаже, че доставките са извършени именно от този доставчик.** Същественото в случая е, че не било доказано, че по процесните фактури, услугата е извършена от посочения в същите доставчик. като бланкетно твърди, че в този смисъл е практиката на ВАС и било налице т.нар. „**относителна субективна симулация**“, не било възможно в този смисъл, жалбоподателят като получател по процесните фактури да не знае, че участва в привидна сделка, чиято цел била неправомерно ползване на правото на приспадане на данъчен кредит. Поради това, че издателят по фактурите не е бил доставчик на спорните услуги, липсвали основания за начисляването на ДДС, респективно за упражняване на правото на данъчен кредит за такива услуги. Доводите на ответника са свързани с приспадане на данъчен кредит по фактури, свързани с данъчна измама по смисъла на правото на ЕС, в която връзка съдът е дал изрични указания по разпределението на доказателствената тежест в хода на съдебното производство - с определение по делото от 10.07.2020г.

От фактическа страна от органите по приходите в РА, РД и решението на ответника е прието, че няма доказателства за материално-веществените елементи, свързани с извършването на услугите - конкретно са посочени документи за разходи за материали, за транспорт, както и за персонал., не били ангажирани доказателства за предходен доставчик от страна на Б. Е..

По доводите на ответника за данъчна измама по отношение на процесните фактури, сътонесен към законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит, съдът съобрази от правна страна следното:

Принципът, че правото на приспадане на данъка може да бъде упражнено само по отношение на действително дължимия или платен ДДС, се потвърждава и от практиката на Съда на Европейския съюз по тълкуването на различните директиви, хармонизиращи законодателствата на държавите-членки по ДДС и по-конкретно, чл. 17, параграф 2, буква а) от Шестата директива на Съвета 77/388/ЕЕС от 17.05.1977г. относно сближаване на законодателството на страните-членки, уреждащо въпросите на данъка върху оборота – обща система на ДДС, идентичен с чл. 168, буква а) от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност. Така още в Решението си от 13 декември 1989 г. по Дело С-342/87, G. Н. BV, постановено по тълкуването на чл.17, параграф 3 от същата директива, който текст препраща към параграф 2 от същия текст, по казус за приспадане на данък, който погрешно е начислен. В решението по т.

13 се извежда тълкуване, че „упражняването на правото на приспадане е ограничено единствено до дължимите данъци, т.е. до данъците, които отговарят на облагаема сделка, или до данъците, които са изплатени, доколкото са били дължими. Съдът е постановил, че правото на приспадане не се прилага към данък, който е дължим, само защото е посочен във фактурата.

В казуса по делото е относимо постановеното с диспозитива на Решение от 13 февруари 2014г. по преюдициално дело М. П., С-18/13 на Съда на Европейския съюз, както и по-специално следното:

-Съгласно приетото по точка 28 от решението, "на данъчнозадълженото лице може да се откаже право на приспадане само при условие че въз основа на обективни данни се установи, че това данъчнозадължено лице, което е получило стоките и услугите, основание за правото на приспадане, е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки или услуги е участвало в сделка, която е част от измама с ДДС, извършена от доставчика или друг стопански субект, действащ нагоре или надолу по веригата от тези доставки на стоки или услуги."

-Също съгласно точка 29 : " Тъй като отказът да се признае право на приспадане представлява изключение от основния принцип, какъвто се явява това право, компетентният орган по приходите трябва надлежно да установи, че обективните данни, споменати в предходната точка от настоящото решение, са налице. На следващо място, националните юрисдикции следва да проверят дали съответните органи по приходите са установили наличието на такива обективни данни."

Даденото тълкуване с цитираното решение е относимо към казуса по делото, в това число и задължението на органите по приходите да докажат данъчна измама, за което съдът е дал указания. В изпълнение на посоченото задължение за установяване на данъчна измама следва да бъде изложено мотивирано становище по този въпрос от ответника, основано на обективни факти. На задължението на органите по приходите да докажат данъчна измама съответства правото на жалбоподателя да представи доказателства и възражения в своя защита, в това число за добросъвестността си при осъществяване на спорните доставки.

С диспозитива на Решение от 06.09.2012 г. на Съда на ЕС по дело М.-G. К., С-273/11, е постановено, че се допуска на продавача да се откаже ползването от правото на освобождаване от начисляването на ДДС при вътреобщностни доставки, при условие, че бъде установено, с оглед на обективни фактори, че той не е изпълнил полагащите му се задължения в областта на доказването, или че е знаел или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била част от извършена от приобретателя измама, и че не е взел всички зависещи от него разумни мерки за избягване на собственото си участие в тази измама. Посочените три критерия за преценката на добросъвестността са относими и към казуса по делото, тъй като се касае за получател по доставка, който подобно на освобождаването от данъка при вътреобщностна доставка, не следва да понесе тежестта на данъка - чрез приспадането му от платения от него данък.

От постоянната съдебна практика на Съда на ЕС (например Решение от 14

декември 2000 г. по дело E.-S.,C-110/99, R., стр. I-11569, точка 52 и 53, решение от 17 юли 2014г., съединени дела A. T. (C-58/13) и P. T. (C-59/13), E.:EU:C:2014:2088, точки 42 – 46 и други) следва, че за да се установи наличието на *злоупотреба с право по правото на Съюза*, са необходими обективен и субективен елемент, които съответно изискват да бъде установено следното:

А)обективният елемент на злоупотребата с право изисква от определена съвкупност от обективни обстоятелства да следва, че въпреки формалното спазване на предвидените в правната уредба на Съюза условия, целта, преследвана от тази правна уредба, не е постигната.

Б)субективният елемент на злоупотребата с право изисква да е налице намерението да се получи неправомерно предимство от правната уредба на Съюза, като изкуствено се създават условията, необходими за неговото получаване. Според съдебната практика на Съда на ЕС, може да се счита, че е налице такъв субективен елемент, ако по-специално се докаже, че страните по сделката са сключили тайно споразумение(в този смисъл например Решение от 14 декември 2000 г. по дело E.-S., C-110/99, R., стр. I-11569, точки 52 и 53, Решение от 12 декември 2013 година по дело C-116/12, I. C., и други, т. 64)

Компетентен да установи наличието на двата елемента е националният съд, доказателствата за установяването им трябва да бъдат представени съгласно предвидените в националното право правила, но при условие, че не се накърнява ефективността на правото на ЕС(в този смисъл Решение от 14 декември 2000г. по дело E.-S. C-110/99, точка 54, Решение от 12 септември 2013г. по дело C-434/12, Слънчева сила E., точка 30 на Съда на ЕС).

Също националният съд, когато преценява упражняването на право, произтичащо от разпоредба на правото на ЕС, не може да променя обхвата на тази разпоредба или да излага на опасност постигането на преследваните с нея цели (в този смисъл Решение от 12 май 1998 г. по дело K. и др.,C-367/96, R., стр. I-2843, точка 22).

В областта на ДДС, злоупотребата с право е свързана със засягането на финансовите интереси на държавите членки и на Европейския съюз. Член 119, параграф 3 от ДФЕС установява принципа за стабилни публични финанси, а злоупотребата с право, която засяга тези финанси, част от които са приходите от ДДС, без съмнение нарушава този принцип. По националното право се съдържа изрична забрана за упражняване на права по начин, който засяга обществения интерес, а следователно и публичните финанси. Така съгласно чл. 8, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД), според който: *„Лицата се ползват от правата си, за да задоволяват своите интереси. Те не могат да упражняват тези права в противоречие с интересите на обществото.“* Тази норма е относима към договорите между лицата, които не са търговци, но по силата на препращането на чл.288 от Търговския закон (ТЗ), е относима и към търговските сделки, доколкото чл.289 от ТЗ урежда само забраната за упражняване на право с намерение да се увреди другата страна по сделката, в който случай се нарушават правилата за конкуренцията, което от своя страна също рефлектира върху възможността за приходи от ДДС и публичните финанси. Следователно, тъй като с ДДС се

облагат доставките, то следва, че по силата на чл. 8, ал.2 ЗЗД вр. чл.288 и чл.289 от ТЗ, по националното право е предвидена забрана за злоупотреба с право в областта на ДДС, която данъчнозадължените лица следва да спазват. Злоупотребата с право е противоправна, тя налице, когато правото се упражнява недобросъвестно - за да бъдат увредени права и законни интереси на други (чл. 57, ал. 2 от Конституцията), но също и в противоречие с интересите на обществото (чл. 8, ал. 2 ЗЗД).

Съдът на ЕС също приема, че *сделките, осъществени в рамките на злоупотреба, трябва да бъдат преразгледани* от запитващата юрисдикция, т.е. от националния съд, *за да се възстанови положението такова, каквото би било при липсата на сделки, представляващи злоупотреба* (решение Н. и др., С-255/02, EU:C:2006:121, т. 94 и Решение 9 юли 2015 година по дело С-607/13, F. С. и други, т.74). С оглед на това при установяване на злоупотреба с право в областта на ДДС, следва да се приложи чл. 70, ал. 5 ЗДДС.

Извод за привидно съглашение във връзка с ДДС може да се направи, когато получателят сам е извършил доставката в рамките на своята производствена дейност, но въпреки това е издадена фактура, според който е извършена от друго данъчно задължено лице. Възможно е също с издаването на фактурата да се новира задължение, или просто целта да бъде промяна на действителния резултат за конкретен данъчен период. **Във всички случаи, целта на привидното съглашение следва да бъде изкуствено създаване на право на данъчен кредит. Като резултат ще бъде намален размера данъка за внасяне в бюджета или ще бъде увеличен данъка за възстановяване за конкретен данъчен период неправомерно.**

В ЗДДС не се съдържа легална дефиниция на привидните сделки, макар и този закон да използва термина в чл. 177, ал.2 ЗДДС за целите на солидарната отговорност за невнесен ДДС. Тъй като също се касае за празнота в уредбата на търговските сделки, на основание чл. 286, вр. с чл. 288 от ТЗ, за привидните сделки между търговци следва да се прилагат разпоредбите на гражданския закон, т.е. чл. 17 и чл. 26, ал. 2 от ЗЗД, които уреждат привидните и прикритите сделки, но само що се касае до привидността на съглашението, т.е. на самия договор.

В контекста на ДДС привидна сделка ще бъде налице, когато от доказателствата се установява, че макар и формално да е налице сделка, относима към облагаема доставка по Директивата за ДДС, нейната цел е изкуствено да създаде право на данъчен кредит. Възможно е привидност относно отделни елементи на съглашението или по отношение на страните (персонална симулация или наличието на скрита страна). Такъв ще бъде случаят, когато страните нямат намерение услугата да бъде извършена от посочения във фактурата доставчик или от него чрез превъзлагане, но въпреки това е издадена фактура с начислен данък; или когато е прикрит действителният доставчик, който няма качеството на данъчнозадължено лице по Директивата за ДДС; или се касае за друго, прикрито съглашение, което по същество не попада в обхвата на облагаемите доставки по Директивата. Когато не се цели насрещно изпълнение, е налице симулация относно предмета на сделката.

Изрично в чл.26, ал. 2 от ЗЗД е предвидено, че привидната сделка е нищожна. Целта на привидните сделки е да остане скрито за третите лица, кой е действителния титуляр на едно право, т.е. при привидните сделки е налице несъответствие между действителното и привидното положение. При привидните сделки винаги са налице две волеизявления - външно, което става достояние на третите лица и друго, с което се заявява нежелание за настъпване на правното им действие.

При привидните сделки има съзнателно несъответствие между воля и изявление, както от страна на доставчика, така и от страна на получателя, това са сделки, сключени при абсолютна симулация. Така при сделки, сключени в условията на абсолютна симулация, от гледна точка на ЗДДС - чл. 6 или чл.14 вр. чл.25 ЗДДС, доставка изобщо няма.

Липсата на доставка в условията на абсолютна симулация се обосновава с действията и на двете страни - на получателя и на доставчика.

Така в случаите, когато получателят не установи, че действително е получил стоката или услугата, предмет на доставката, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице, тъй като счетоводното отразяване винаги е последващо действителната доставка действие. Това следва от тълкуването на чл. 6, ал. 1, чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и 69, ал. 2 от ЗДДС съвместно с пряко приложимите общностни норми - чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета. Изискването да е налице действително получена доставка на стоки или услуги е предпоставка за възникване на данъчно събитие, предпоставка за дължимост на ДДС и съответно условие за възникване на право на приспадане на ДДС.

Упражняването на право на приспадане на данъка само въз основа на документи, за които **не е доказано, че са съставени в резултат на действително развили се търговски взаимоотношения, следва да се определи като позоваване на правото на приспадане с измамна цел или с цел злоупотреба** - така Решение от 06 декември 2012 г. по дело C-285/11, [фирма], т. 36.

„Нередовна“ фактура, „фиктивна фактура“ или фактура с невярно съдържание е такъв документ, който не съдържа отразяване на верни обстоятелства - действително изпълнение на документираната с фактурата доставка, действителният ѝ предмет, действителният доставчик, действителната стойност на облагаемата доставка. Такава сделка не обективира икономическа дейност и следователно облагаема доставка по смисъла на чл.2 от Директивата за ДДС, съответно данъкът не подлежи на приспадане по фактура, която обективира привидна сделка. Чл.17 от ЗЗД изисква да се приложи правилото за прикритото, ако са налице изискванията за неговата действителност.

При преценката на второто изискване по т.1 от диспозитива на решението по дело C-18/13 на СЕС - *„въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама“*, следва да бъде съобразено следното:

Изискването съдържа две хипотези – първо, *получателят по доставката е знаел и второ, е бил длъжен да знае*. В първата хипотеза *знанието подлежи на доказване от органа по приходите* въз основа на обективни факти.

Относно втората хипотеза, че получателят е бил длъжен да знае, следва да са налице два отделни елемента – възможност за знание и задължение за знание. Същите могат да бъдат сведени до изясняване на обстоятелството дали получателят е положил грижата на добрия търговец и длъжимите в тази връзка усилия с оглед естеството на конкретната доставка, т.е. касае положителни действия. Когато получателят по доставката, въпреки положените дължими усилия в рамките на разумното, не е знаел, че сделката е част от данъчна измама, следва да се счита за добросъвестен, и правото на приспадане не може да бъде отказано, дори и да са налице обстоятелства, които сочат на измама. Принципът за данъчен неутралитет следователно е приложим и когато получателят не е изпълнил задължението си по чл.8, ал.2 ЗЗД вр. чл.288 ТЗ да не уврежда обществения интерес, стига да е добросъвестен. Според Съда на ЕС, установяването на режим на обективна отговорност би надхвърлило необходимото за защита на държавното съкровище (в този смисъл Решение от 11 май 2006 г. по дело F. of T. I. и др., C-384/04, R., стр. I-4191, точка 32 и Решение от 21 февруари 2008 г. по дело N. S., C-271/06, Сборник, стр. I-771, точка 23).

Следователно, установяването или не на втората хипотеза от субективния елемент на данъчната измама - **получателят е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, се отнася до спазването на принципа за добросъвестност от получателя по доставката**. Този принцип отразява дължимото поведение, произтичащо от общата забрана за злоупотреби и измами, както и от принципа, съгласно който никой не може да се ползва от правата, предоставени от правния ред на Съюза, с измамна цел или с цел злоупотреба и от принципа на защита на оправданите правни очаквания. За значението, което се отдава на добросъвестността на данъчнозадълженото лице, в контекста на правото на приспадане на ДДС, свидетелства съдебната практика на Съда на ЕС: изразена в решения О. и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, EU:C:2006:16, К. и R. R., C-439/04 и C-440/04, EU:C:2006:446, М. и D., C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, Т., C-324/11, EU:C:2012:549, както и определения F. V, C-563/11, EU:C:2013:125 и Jagieiiio, C-33/13, EU:C:2014:184, както и например:

А)Търговците, които взимат всички мерки, които са необходими, за да гарантират, че техните сделки не са свързани с измама, независимо дали това е измамно избягване на ДДС или друга измама, трябва да могат да разчитат на законността на тези сделки, без риск да загубят правото на приспадане на ДДС (в този смисъл C-384/04 F. of T. I. and O. [2006] E. I-0000, параграф 33).

Б)Не е в противоречие с правото на Съюза **да се изисква от стопанския субект да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама** (вж. в този смисъл Решение от 27 септември 2007 г. по дело Т. и др., C-409/04, Сборник, стр. I-7797, точки 65 и 68, Решение по дело N. S., точка 24 и

Решение от 21 декември 2011 г. по дело V. O., C-499/10, точка 25).

В)Националната юрисдикция е задължена да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали данъчнозадълженото лице е действало добросъвестно и е взело всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната операция не го довежда до участие в данъчна измама. В хипотезата, при която тази юрисдикция стигне до извода, че с оглед на обективни данни е доказано, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била част от извършена от другата страна по доставката измама, и че не е взело всички зависещи от него разумни мерки за избягване на тази измама, ползването от правото на освобождаване от ДДС би могло да му бъде отказано (в този смисъл решение M.-G., EU:C:2012:547, т. 53 и 54).

Според съдебната практика на ВКС, предвиденото основание за нищожност на търговските сделки по чл. 26, ал.1 ЗЗД вр. чл.288 ТЗ- поради накърняване на добрите нрави, е налице, когато се нарушава правен принцип, който може и да не е законодателно изрично формулиран, но спазването му е проведено чрез създаване на други разпоредби, част от действащото право. Такива са принципите на справедливостта, на добросъвестността в гражданските и търговските взаимоотношения и на предотвратяването на несправедливото облагодетелстване - аргументи от чл. 307 от ТЗ, чл. 302 от ТЗ, чл. 289 от ТЗ. Законодателят придава правна значимост на нарушението на добрите нрави с оглед на защитата на обществените отношения като цяло, а не само поради индивидуалния интерес на конкретен правен субект.“(така в Решение № 4 от 25.02.2009 г. по т. д. № 395/2008 г., Т. К., I т.о. на ВКС)

Грижата на добрия търговец представлява мярка за добросъвестно поведение на получателя по доставката по смисъла на чл. 302 ТЗ. Ако не е положена тази грижа, търговецът е недобросъвестен, в който случай при наличие на обстоятелства, сочещи на данъчна измама по смисъла на правото на ЕС, следва да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит.

Всеки случай следва да се преценява конкретно, като не може по принцип да се изисква от търговеца да извършва проверки на другата страна по сделката, за обстоятелства, свързани с доставката, но когато този търговец е разполагал с косвени доказателства за нередности или измама, е бил длъжен да се увери в надежността на доставчика, съгласно съдебната практика на Съда на ЕС, например:

А)Мерките, които в конкретния случай е разумно да се изисква да бъдат взети от желаещото да упражни право на приспадане на ДДС данъчнозадължено лице, за да се увери, че сделките му не са част от измама, извършена от друг стопански субект по предходна сделка, се определят основно с оглед на обстоятелствата в конкретния случай (вж. решение M. и D., C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 59, както и определение Jagieiiо, C-33/13, EU:C:2014:184, т. 37, P. S. sp. j. F. S., J. S., Jarosiaw S., C-277/14, E.:EU:C:2015:719, т. 51).

Б)Макар да е възможно да се приеме, че когато данъчнозадълженото лице разполага с косвени доказателства, позволяващи да се подозира наличие на нередности или измама, **то е длъжно да се осведоми за стопанския субект,**

от когото възнамерява да закупи стоките или услугите, за да се увери в неговата надеждност, данъчната администрация не може по принцип да изисква от това лице, от една страна, да е проверило, че издателят на фактурата за стоките и услугите, във връзка с които се иска упражняване на правото на приспадане, разполага със съответните стоки и е в състояние да ги достави и че е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на ДДС, за да се увери, че не са налице нередности, или, от друга страна, да притежава документи в това отношение (вж. в този смисъл решения М. и D., C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 60 и 61, Строй транс, C-642/11, EU:C:2013:54, т. 49, P. S. sp. j. F. S., J. S., Jarosiaw S., C-277/14, E.:EU:C:2015:719, т. 52, както и определение Jagieiiio, C-33/13, EU:C:2014:184, т. 38 и 39).

Добросъвестността на търговеца, получател по доставката, не може да съставлява самостоятелно основание за признаване на правото на приспадане без да е доказано реалното получаване на стоките или услугите по сделката. Това е така, тъй като без да е получена доставката, не възниква право на приспадане на данъчен кредит. Добросъвестният търговец, ако действително е получил стоките или услугите, следва да разполага с доказателства за предаването на стоките и приемането на услугите. С оглед на това, ако е положил дължимата грижа, следва да разполага с всички доказателства за осъщественото изпълнение по доставката, в противен случай следва да може да представи разумно обяснение защо не разполага с доказателства.

Следователно, второто изискване – субективният елемент на данъчната измама (*"въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама"*), се свежда до обстоятелството, дали получателят по доставката е бил добросъвестен като е положил дължимата грижа - грижата на добрия търговец.

От обстоятелството, че доставчикът е наел лица с квалификация началник строителен обект и инженер проектант, не може да се направи извод, че не разполага с персонал за процесните услуги. Обратното, наемането на служители с подобна квалификация логически и икономически може да се свърже с извършването на СМР от вида на процесните. Действително, за услуги като процесните са необходими строителни работници и материали. Обстоятелството, че не е установено доставчикът да е наел такива работници по трудово или гражданско правоотношение, не е равнозначно и пряко не обуславя извод, че такива не са наемани и не са осъществявали дейност на въпросния строителен обект.

Както многократно е излагал в практиката си, **Съдът на ЕС, в това число и с отговора по т.1 от решението по преюдициално дело C-18/13, М. П., изводът за данъчна измама следва да почива на обективни данни, а не на логически умозаклучения без преки доказателства.** Така и в последната съдебна практика - например **Определение на съда от 03 септември 20г. по преюдициално дело C-610/19, V. Fxvblalkozy K.,**

"Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно

общата система на данъка върху добавената стойност, във връзка с принципите на данъчен неутралитет, на ефективност и на пропорционалност, трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска национална практика, при която данъчната администрация отказва да признае на данъчнозадължено лице правото на приспадане на ДДС, начислен за покупки на стоки, които са му били доставени, по съображения за недостоверност на фактурите, *които удостоверяват тези покупки, тъй като, първо, стоките не могат да бъдат произведени или доставени от издателя на фактурите поради липсата на необходимия персонал или материали, и следователно посочените стоки в действителност са придобити от неидентифицирано за данъчните цели лице, второ, не са спазени националните счетоводни правила, трето, веригата от доставки, обусловила покупките, не е икономически оправдана, и четвърто, налице са нередности при някои от предходните сделки, които са част от веригата от доставки.* За да бъде обоснован такъв отказ, следва надлежно да се докаже, че данъчнозадълженото лице активно е участвало в измама или е знаело, или е трябвало да знае, че посочените сделки са част от измама, извършена от издателя на фактурите или от всеки друг оператор, който се е включил в предходен етап във веригата от доставки, което следва да се провери от запитващата юрисдикция."

Административна практика в казуса по делото съвпада с описаната в диспозитива на решението и приета за недопустима от гледна точка на правото на ЕС. Именно на основание данните за доставчика, въз основа на които не е допустимо да бъде отказано правото на данъчен кредит, органите по приходите обосновават извод за данъчна измама - като умозаклучение, без конкретни данни за активности от страна на лице от дружеството.

Въз основа на така обсъденото от правна страна, съдът намира, че органите по приходите не доказаха и не установиха факти и обстоятелства, относими към извода, че тези фактури съставляват симулативна сделка, осъществена с участието на дружеството-жалбоподател. На първо място, неговият предмет на дейност не предполага възможност да изпълни самостоятелно СМР. М. Г. Е. има за предмет на икономическата си дейност медицински софтуер.

Няма основание да се приеме, че резултатът от процесните доставки - извършването на ремонта на подпокривния етаж, не е бил желан за жалбоподателя и прикрива друго съглашение. Не се оспорва, а е възможно да бъде проверявано от органите по приходите обстоятелството, дали дружеството ползва този имот за работни помещения. Ползването с посоченото предназначение е заявено от разпитания свидетел по делото.

На следващо място, дружеството-жалбоподател по силата на национална норма или норма по правото на ЕС в областта на ДДС няма задължения да изисква и да сключва сделки с лица, за които има публична информация за активи и персонал - като регистрирани трудови договори.

Договорът за наем на таванския етаж действително не е представен в хода на административното производство, въпреки че с искане за представяне на документи и писмени обяснения - л. 033 и л. 488 от административната преписка, връчено по електронно на дата на 20.03.2019г. на ревизираното лице, от дружеството- жалбоподател са изискани и договори за наем.

Ревизиращите органи са приели, че дейността се осъществява на В. 17, но без конкретизация на етаж или апартамент, не е повдиган въпрос на какво основание, в това число няма допълнителни искания за представяне на доказателства във връзка с приложението на чл.9, ал.2, т.4 ЗДДС. Този въпрос е повдигнат едва от съда. Видно от Протокола на л. 235 от делото, поради извършване на договорените ремонтни дейности, подравняване на покривен надзид и реконструкция на подпокривен етаж, с което имотът е готов за ползване, като протоколът се счита и за приемо-предавателен протокол.

Органите по приходите са констатирани, че дружеството осъществява икономическата си дейност само на [улица]. Видно е от представените допълнително пред съда доказателства, че управителят и едноличен собственик на капитала на дружеството - С. Д., използва собствените си имоти за икономическата си дейност. При тези обстоятелства, договорът за наем от 16.05.2017г. и протокола за предаване на имота - подпокривния етаж за ползване от дружеството по предназначение, от 15.01.2018г., не създават привидни отношения, а съответстват на правно регламентирани отношения, свързани с приспадането на данъка за ремонт и подобрения в имот, ползван за икономическата дейност на данъчно задължено лице. Според чл.9, ал.2, т.4 ЗДДС: в редакцията към датата на издаването на спорните фактури, за доставка на услуга се смята и: „4. Извършването на услуга от държател/ползвател за ремонт и/или подобрение на нает или предоставен за ползване актив.“ Именно такъв е процесният случай, като законодателят допуска данъчно-задълженото лице да извърши подобрения в чужд имот, ползван за неговата икономическа дейност.

Дружеството-жалбоподател е възложило извършването на услуги с предмет СМР на доставчика въз основа на договори, които в приложение съдържат подробно описание по вид, мярка и количество на видовете СМР, също вещото лице е установявало изпълнението и въз основа на проекти. Жалбоподателят е представил и е прието като доказателство кореспонденция с доставчика във връзка с извършването и приемането на СМР, също са съставени протоколи, подписани от С. Д. - законен представител на М. Е., протоколите са съставени на бланка на доставчика, в която има емблема, че е сертифицирано и ползва система за управление на качеството, посочени са данни за доставчика. Всички Протоколи за установяване извършването на СМР са подписани от представляващи двете страни и подпечатани, предвид на което, като неоспорени частни документи, съдът ги цени наред с всички останали, и на основание чл.180 вр. чл.181 ГПК освен като волеизявления на подписалите ги страни, и като потвърдени от обективните данни при огледа на вещото лице, при който е установило и действителното извършване на СМР. От съвкупната преценка на установените обстоятелства за доставките с предмет СМР на подпокривния етаж, не може да се направи извод, че от страна на дружеството-жалбоподател е проявена недобросъвестност или са налице данни от субективно естество за симулативност на доставките.

Предвид на всичко изложено, то по отношение на доставките по фактури за м. 07. 2017 г. по фактури № 304/09.06.2017г. - ДДС 3296,80 лв. и фактура № 308/17-.07.2017 г. - с ДДС 4 945,27 лв. , за м.08.2017г. - по фактура № 323/31.08.2017г. с ДДС 5242,15 лв.,

за м.12.2017 г. по фактура № 345/06.12.2017г. с ДДС 1462,99лв. и № 346/06.12.2017г. с ДДС 250,00 лв.

са изпълнени изискванията по чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС, законосъобразно е упражнено правото на приспадане на данъка, като жалбата в тази част следва да бъде уважена. Съдът на основание чл.160, ал.1 ДОПК следва да отмени РА в тази част.

Както се посочи по-горе, на основание чл.160, ал.1 ДОПК, съдът следва да отхвърли жалбата в частта, в която за данъчен период м..08.2017г. - по фактура № 318/01.08.2017г. не е признато правото на приспадане на ДДС в размер на 2706,69 лв. Тъй като частично за м.08.2017г. жалбата е основателна, то в тази част РА следва да бъде изменен с решението на съда, като установеният резултат ДДС за възстановяване в размер на 3 948,53лв. с решението на директора, бъде изменен на ДДС за възстановяване в размер на 9190,65 лв. Тази сума е получена като към резултата ДДС за възстановяване в размер на 3 948,53лв.се прибави сумата от 5242,15 лв. - ДДС по фактура № 323/31.08.2017г., по която правото на приспадане на данъка следва да бъде признато за същия данъчен период, съгласно изводите на съда за основателност на жалбата по отношение на същата фактура.

Идентично съобразно уважената част от жалбата и резултатите за съответните периоди, установени с решението на директора, съдът следва да измени РА в частта за м.12.2017г., като установеният резултат ДДС за възстановяване в размер на 1161,96лв. с решението на директора за този данъчен период, се измени с решението на съда на ДДС за възстановяване в размер на 2874,96 лв. във връзка с признатото от съда право на приспадане на данъка по фактура № 345/06.12.2017г. с ДДС 1462,99лв. и № 346/06.12.2017г. с ДДС 250,00 лв. , общо ДДС 1712,99лв., издадени от [фирма]

РА следва да бъде отменен в частта за установените за м.07.2017г. допълнителни задължения поради непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури № 304/09.06.2017г. - ДДС 3296,80 лв. и фактура № 308/17-.07.2017 г. - с ДДС 4 945,27 лв. , издадени от [фирма], общо ДДС в размер на 8242,07лв., следва да бъде отменен

Предвид този изход на делото, следва да бъде разгледано искането на дружеството-жалбоподател за разноски по представени списък и доказателства за плащането им - общо се претендират за адвокатско възнаграждение в размер на 2400лв., за държавна такса в размер на 50лв. и за депозит на вещо лице - 400лв., общо 2850лв..По делото са представени и данни за заплащането на адвокатското възнаграждение - л. 20 от делото и в претендирания размер. Сумата от 2400 е уговорена съобразно материалния интерес и в размер на 120 лв. за всяко следващо след първите две заседания. Предвид чл.160, ал.3 ДОПК, и съобразно защитавания материален интерес, то минималното възнаграждение е в размер на 1067лв., а в казуса по делото се претендира повече от двойния размер, процесуалното представителство е осъществено от двама адвокати- Ц. и Б.. от упълномощеното Адвокатско дружество Ц. и партньори, предвид извършените процесуални действия по

делото и дадените становища от адвокатите, както и ограничението по чл.160, ал.1 ДОПК, според което разноски се присъждат само за един адвокат, съдът намира, че искането за адвокатско възнаграждение е прекомерно.

Съдът съобрази, че е направено възражение, относимо към чл.161, ал.3 ДОПК от ответника с молба от 13.11.2020г., докладвана от съда в съдебно заседание от 16.11.2020г. и с която съдът е предоставил възможност на адв. Б. да се запознае. Така според ответника, документите, представени към молбата на жалбоподателя от 03.06.2020г., предмет на третата поставена задача по заключението на вещото лице, е могло да бъдат представени в хода на ревизионното производство. От жалбоподателя не са изложени само доводи, че с представените доказателства се е снабдил от доставчика си. Независимо от това, от страна на жалбоподателя са представени доказателства с молба от 20.01.2021г. - нотариалните актове и договорите за имотите на ул. В., които действително е могло да бъдат представени в хода на ревизионното производство, предвид искането на л. 033 от ревизионната преписка. Представянето на тези доказателства обуславя правна квалификация на процесните услуги по чл.9, ал.2 ЗДДС като свързани с чужд недвижим имот.

При тези данни, на основание чл.161, ал.3 ДОПК, независимо от изхода на делото, разноските в производството по делото следва да бъдат за сметка жалбоподателя.

При направено искане от ответника за присъждане на разноски с молбата от 13.11.2020г. , като се претендират такива съобразно материалния интерес, на основание чл.161, ал.1 ДОПК вр. чл.7, ал.2, т.4 от Наредба 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. Посоченото правно основание е неотнормирано, тъй като по чл.7 от наредбата са регламентирани възнагражденията за граждански дела. За административни дела, каквото е процесното, са предвидени възнаграждения за процесуално представителство пред съд по чл.8 от наредбата. Съобразно отхвърлената част от жалбата и на основание чл.8, ал.1, т.2 от Наредбата, на ответника следва да се присъдят разноски в размер на 419 лв. за материален интерес 2706,69лв.

Оспорването по делото е с материален интерес в размер на 17 903,90 лв., уважената част от жалбата е в размер на 15 197,21, отхвърлената част от жалбата - 2706,69лв.

На основание изложеното и чл.160, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ИЗМЕНЯ по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и седалище С., против Ревизионен акт № Р-22221019001380-091-001/20.12.2019 г., издаден от П. Т. П.-орган, възложил ревизията и И. В. М. -Н., ръководител на ревизията, органи по приходите при ТД на НАП С., в частта, в която е изменен с Решение № 454/23.03.2020г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на НАП - С., както следва:

за м. 08.2017г. установеният резултат ДДС за възстановяване в размер на 3

948,53лв. с решението на директора, се изменя на ДДС за възстановяване в размер на 9190,65 лв.

за м.12.2017г. установеният резултат ДДС за възстановяване в размер на 1161,96лв. с решението на директора се изменя на ДДС за възстановяване в размер на 2874,96 лв.

на основание признатото от съда право на приспадане на данъка за посочените данъчни периоди по фактури за доставки с предмет услуги, издадени от [фирма]

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и седалище С., против Ревизионен акт № Р-22221019001380-091-001/20.12.2019 г., издаден от П. Т. П.-орган, възложил ревизията и И. В. М. -Н., ръководител на ревизията, органи по приходите при ТД на НАП С., в частта, в която потвърден с Решение № 454/23.03.2020г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на НАП - С., а именно:

за установеният за м.07.2017г. резултат ДДС за възстановяване в размер на 36 570,53лв., поради непризнато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 8242,07лв., по фактури № 304/09.06.2017г. - ДДС 3296,80 лв. и фактура № 308/17-.07.2017 г. - с ДДС 4 945,27 лв. , издадени от [фирма], при деклариран от дружеството резултат ДДС за възстановяване в размер на 44 812,60лв.

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК[ЕИК] и седалище С., да заплати по сметка на Националната агенция за приходите - Централно управление С., Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", сумата от 419 (четиристотин и деветнадесет) лева за юрисконсултско възнаграждение.в.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

Съдия: