

РЕШЕНИЕ

№ 146

гр. София, 10.01.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 15.11.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **8869** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/.

Делото е образувано по жалба на „ЕВРОНИВЕСТМЪНТ ХОЛДИНГ“ ад С еик 20463763и седалище в [населено място], срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221520006446-091-001/12.05.2021, издаден от А. М. - орган, възложил ревизията и М. Б. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1189/06.08.2021г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, при ЦУ на НАП - С., с който за данъчни периоди м. 07-09.2020г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.70, ал.1 ЗДДС общо в размер на 167 281,61лв.

С жалбата се иска отмяната на РА, като се претендира, че неправилно органът е приел, че за периода 2017-29020г. са декларирани само освободени доставки в размер на 96 млн.лв, тъй като сумата е формирана от приходи от лихви в размер на 4 592 411,18лв. и изплатени дивиденди в размер на 91 711 827,00лв. Следвало да се вземе предвид независимата икономическа дейност на дружеството, необосновано ревизиращите въвели изискването получените доставки да се използват единствено в периода на ревизията а не в следващ период. Претендира, че използването им в бъдещ момент за облагаеми доставки също водело до извода за правомерното приспадане на данъчен кредит.Претендира, че в следващи периоди дружеството е реализирало облагаеми доставки начислило за тях ДДС

Счита, че към момента на възникване на правото на данъчен кредит не можело да се

прецени дали една доставка ще се използва за последващи облагаеми доставки и упражняването му по реда на чл.71, т.1 вр. ч.72 ЗДДС, по съображение, че ако се използват в бъдещ момент, правото на приспадане се преклудира. Позовава се на практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС) -Решение по дело Lennartz C-97/90, точка 8 и Решение от 8 юни 2000 г. по дело Breitsohl, R., стр. 1-4321, точка 34. Използването на стоката или намерението за нейното използване определят обхвата на първоначалното приспадане, на което данъчно задълженото лице има право - Решение от 11 юли 1991 г. по дело Lennartz C-97/90, R., стр. I-3795, точка 15). Също се позовава и на приетото по т. 54 и 63 от Решението C-118/11 СЕС, Решение от 14 юли 2005 г. по дело С. и С.- Tijmens, т. 24 и т. 25 и Решение по дело Vereniging Noordelijke Land-en Tuinbouw Organisatie, т. 37). По аналогия чл.26, пар.1 от Директивата за ДДС следвало да тълкува и като приложима за сключения договор за наем и използването на наетите офисни помещения. Претендира също, че на обвързващият характер на директивата като акт по правото на ЕС по смисъла на чл.288, пар.3 от Договора за функционирането на ЕС, не можело да се противопостави национална законодателна и административна разпоредба на частно лице. (решението на СЕС по дело C-158/80 Rewe) Претендира, че в случая не е относима хипотезата по чл.9, ал.3 ЗДДС за използването на вещта за цели, различни от независимата икономическа дейност на лицето. Претендира също, че спазването на изискването по чл. 69, ал. 1 от ЗДДС за използване на получените от облагаема доставка стоки и услуги за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки не е ограничено с краен срок. В случай, че регистрираното по ЗДДС лице изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за закупени или придобити от него стоки или услуги и впоследствие ги използва за извършване на освободени доставки или за доставки или дейности, за които не е налице право на приспадане на данъчен кредит, приложима ще бъде разпоредбата на чл. 79 от ЗДДС, т.е. ще се дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит, като корекциите следва да се извършат по реда и при условията на чл. 79, ал. 4 от ЗДДС в данъчния период, през който са възникнали съответните обстоятелства, но такива обстоятелства не били установени. Пред съда дружеството се представлява от адв. Б., която в ход по същество претендира основателност на жалбата - по искането за отмяната на РА, не претендира разности.

Ответникът - директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление – С. на НАП, чрез юрк. М. оспори жалбата, иска то съда да отхвърли същата като неоснователна и недоказана, по мотивите, подробно изложени в решението на директора. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Прокурорът - М. при СГП, представи заключение за неоснователност на жалбата.

По делото са приети само доказателствата по административната преписка. Между страните няма спор по факти, спорът е правен.

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

По допустимостта на жалбата

Жалбата до съда е подадена на дата 23.08.2021г., а решението на директора е връчено на дата 12.08.2021г.

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК предвид датата на връчването на решението на директора. Решението е постановено при спазване на срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК.

По издаването на РА от компетентен орган, спазването на изискванията за съдържание и форма и процесуалните правила

Процесното ревизионно производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221520006446-020-001 от 27.10.2020 г., издадена от А. Г. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от 01.07.2020 г. до 30.09.2020 г.

За компетентността на органа да възлага ревизия, е представена чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД 01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., издадена на основание чл.112, ал.2, т.1 ДОПК

Извършването на ревизията е възложено на М. Б. - главен инспектор, ръководител на ревизията и на С. Ш., - гл. инспектор. Тези органи са издали и Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221520006446-092-001/22.04.2021 г. като електронен документ, връчен на 22.04.2021 г. по електронен път. Дружеството не е подало писмено възражение срещу направените предложения в РД по реда и в срока по чл. 117. ал. 5 от ДОПК.

С РД е направено предложение за установяване на задължения по ЗДДС, общо в размер на 167,281,61лв. ЗАДДС за данъчни периоди м. 07,08 и 09 2020г., което е възприето изцяло с РА №Р-22221520006446-091-001/12.05.2021 г.. издаден от А. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и М. Б. - ръководител на ревизията, връчен електронно на 17.05.2021 г.

ЗВР, РД и РА са издадени като електронни документи, подписани като такива от съответните органи по приходите, които документи са представени в съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната, съгласно чл. 184, ал. 1 ГПК, приложим субсидиарно на основание пар. 2 ДР ДОПК. В представените като такива документи РД и РА е удостоверено, че са издадени чрез ИС „Контрол“ като електронен документ, подписан с електронен подпис от посочените като техни издатели лица. На основание последната разпоредба, по делото са представени в писмен вид информация за срока на валидност на сертификатите за квалифициран електронен подпис (КЕП) на органите по приходите - л. 91 - 102 от делото, в това число на издателите на ЗВР. Съдът констатира, че актовете на органите по приходите, в това число РД и РА, са подписани с КЕП в срока на валидност на сертификата за всеки орган.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените актове на органите по приходите - съответно по чл.113, ал.1 и чл.117, ал.1 ЗВР и РД. Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си.

При тези изводи, съдът намира, че РА е издаден при спазване на изискванията по чл.120, ал.1 ДОПК, в това число по т.8 от последната разпоредба във връзка с чл.119, ал.2 от същия кодекс, като въз основа на това формира извод, че е издаден от компетентни органи и в предвидената от закона форма, спазени са и изискванията за съдържание.

В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способы. На основание чл.37, ал.3 ДОПК на ревизираното дружество е връчено

искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице от 27.10.2020г. , по което от дружеството на 0.11.2020г. са представени писмени доказателства, подробно описани на стр. 3 от РД. На основание чл.45 ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма]. Също от ревизиращите е извършено посещение в офиса на дружеството и преглед на документацията, за действията е съставен протокол от 02.12.2020г.

Предвид изложеното, РА е издаден от компетентен орган, в изискващите се форма и съдържание, при спазване на процесуалните правила относно събирането на доказателства и връчването на актовете на ревизираното лице, като на последното е предоставена възможност да представи доказателства и в пълнота да защити правата си.

По материалната законосъобразност на РА съдът приема следното:

С РА са установени задължения по ЗДДС в размер на 0.00 лв. при деклариран от лицето резултат за същите периоди - данък за възстановяване в размер на 167 281.61 лв., като не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в посочения размер, по фактури за доставки на услуги, в това число за наем на офиси, консумативи и авансово плащане за доставката на два нови леки автомобила, представени по делото.

[фирма] има регистрации на 25.04.2017г. по ДОПК и по ЗДДС на 20.06.2017 г., а по отношение на извършваната икономическа дейност ревизиращите органи и ответника приемат, че от датата на регистрация се свеждала единствено с придобиване, управление, оценка и продажба на участия в български и чуждестранни дружества, акции, облигации, патенти, както и финансиране на дружествата, в които има дялово участие. Прието е, че през този период единствената облагаема доставка е продажба на автомобил К. SP на стойност 26 000.00 лв. по фактура №1/20.03.2019 г. Дружеството е декларирало освободени доставки на стойност 96 000 000.00 лв., поради което посочената облагаема доставка с предмет продажбата на автомобила, е приета за инцидентна.

Действащите договори за ревизираните данъчни периоди – м. 07.-09.2020г. касаят парични заеми от дружеството-жалбоподател към трети юридически лица. Извършваната основна дейност е свързана с предоставянето на финансови услуги, попадащи в обхвата на освободените доставки по силата на чл.46, ал.1 ЗДДС.

През ревизираните периоди дружеството - жалбоподател е упражнило право на данъчен кредит в размер на 167 281.61 лв. по фактури, издадени от регистрирани по ЗДДС лица на територията на Република България с предмет разходи за наем т [фирма], канцеларски материали, абонамент за счетоводен софтуер и интернет, покупка на телефон и др.услуги и консумативи, в това число аванс за доставката на 2 нови автомобила, като преобладават разходите за наем.

Тъй като основната икономическа дейност на дружеството са освободени доставки по чл.46, ал.1 ЗДДС - финансови услуги, и на основание чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС във връзка чл.70, ал.1 ЗДДС, на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъка по всички фактури, по които е упражнено, включени в отчетните регистри по чл.124, ал.1 ЗДДС за ревизираните данъчни периоди, общо в размер на 167 281,61 лв. м.

07-09.2020г.

При извършената насрещна проверка на [фирма] са констатирани данни във връзка

със сключения между това дружество като наемодател и жалбоподателя [фирма]-наемател с предмет отдаване под наем на офиси в [населено място] [улица]. В споразумение от 29.04.2019 г. е определен срокът и плащането на наем, а наемодателят е издал фактури за платен наем през ревизираните данъчни периоди: №[ЕГН]/20.07.2020 г. за 14 месеца от 01.05.2019 г. до 30.06.2020 г. с данъчна основа 688 237.00 лв. и начислен ДДС в размер на 137 647.40 лв.; №[ЕГН] 02.08.2020 г. с данъчна основа в размер на 49 159.79 лв. и начислен ДДС 9 831.96 лв. и №[ЕГН]/08.09.2020 г. с данъчна основа в размер на 49 159.79 лв. и начислен ДДС 9 831.96 лв.. съответно за м. 07.2020 г. и м. 08.2020 г. Също е установено, че тези фактури са отразени в счетоводството и отчетните регистри по чл. 125 ЗДДС на доставчика и на дружеството-жалбоподател, няма спор по отношение на реалността на доставките.

Жалбоподателят претендира, че по спорните фактури има правото на приспадане на пълен данъчен кредит. По възражението, че дружеството е извършвало, както преди така и след ревизираните данъчни периоди, решаващият орган в производството по оспорването на РА по административен ред е извършил допълнителни проверки. Направен е извод, че не е установена друга облагаема доставка нито преди, нито след ревизираните периоди, освен продажбата на автомобила - в отчетните регистри по чл.124, ал.1, т.2 ЗДДС. Ответникът също се е позовал и на обстоятелството, че в Отчетите за приходите и разходите (ОПР) на дружеството са посочени единствено приходи от финансови услуги - по позицията "финансови приходи и приходи от лихви", с изключение на 2019г., в който отчет е отразена продажбата на автомобила. Също е формиран извод, че облагаема доставка не е извършена и до изтичането на срока на корекции на ползваното право на приспадане на данъчен кредит – края на 2020г.

Ответникът е изложил и довод, че дори и при използването на въпросните доставки както за облагаеми, така и за освободени доставки, не възниквало право на приспадане на данъка за пълния размер, както е упражнен по процесните фактури. За правото на частичен данъчен кредит органът е обсъдил изискванията по чл. 73, ал.1 ЗДДС и определянето на частичен размер на този кредит по формулата по чл. 72, ал.2 ЗДДС, предвиденото по чл.73б, т.2 ЗДДС, както и по чл.71б ЗДДС вр. закупените два автомобила и възможността да се ползват както за осъществяването на независимата икономическа дейност така и за лични цели, в който се определял от данъчнозадълженото лице разумно обоснован метод за размера на дължимия кредит. Вместо това дружеството приспаднало данъка в целият му размер.

Ответникът в решението също е обсъдил възражението за момента, в който се преценява използването на получените доставки за последващи облагаеми доставки, изискването да съществува пряка и непосредствена връзка, като се е позовал в диспозитива на решението по делото С-118/11 на Съда на ЕС, на което и дружеството-жалбоподател се е позовало в жалбата до съда. Също органът е извел аргументи и от приетото по т.31 и т. 32 от Решение от 18 октомври 2021г. по дело С-234/11, на Съда на ЕС.

Правна преценка на съда по материалната законосъобразност на РА

Споделят се изводите в РА и в решението на ответника, че декларираните данни от дружеството определят икономическата му дейност единствено с предмет финансови услуги по смисъла на чл.4б, т.1 и т. 5 от ЗДДС, регламентирани в Глава четвърта „Освободени доставки“ по ЗДДС.

Следва да се посочи на първо място, че спорните услуги биха могли да се използват само за бъдещи доставки, предвид естеството им – от материано-веществен характер, т.е. само фактическото им извършване предполага използването им за дейността.

Дружеството не опроверга извода, че е осъществявало след ревизираните данъчни периоди до края на 2020г. доставки, които са облагаеми. Дори и да беше доказано такова обстоятелство, както обстойно е изложено в мотивите на решението на ответника, то на основание предвиденото по чл.73 от ЗДДС, се касае за частично право на приспадане на данъчен кредит във всички хипотези и изключва приспадането на пълния размер на данъка за получените доставки.

Съгласно разпоредбата на чл.73, ал.1 ЗДДС регистрирано лице има право на приспадане на частичен данъчен кредит по отношение на данъка за стоки или услуги, така и за доставки или дейности, за които лицето няма такова право. Размерът на частичния данъчен кредит се определя, съобразно разпоредбата на ал. 2 от същия текст, като сумата на данъчния кредит се умножи по коефициент, изчислен с точност до втория знак след десетичната запетая, получен като отношение между оборота, отнасящ се за доставките, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит, и оборота, отнасящ се за всички извършвани от лицето доставки и дейности. Разпоредбата на ал. 4 определя какво включва оборотът, отнасящ се за всички доставки и дейности на лицето.

Съгласно чл.73, ал.6 от ЗДДС, размерът на частичния данъчен кредит се преизчислява в последния данъчен период на текущата календарна година на базата на показателите, посочени в чл.73, ал.3 и ал.4 от ЗДДС за текущата календарна година. За м. 12.2020 г. дружеството –жалбоподател не е изчислило коефициент, получен на базата на показателите по ал. 3 и ал. 4 за текущата календарна година, като няма данни самото дружество да е декларирало извършени облагаеми доставки – нито през тази година, нито през предходната, както са установили органите по приходите и ответника въз основа на данните от декларациите по чл.124 ЗДДС и ОПР на дружеството.

Според декларираното от дружеството в ОПР и декларациите му по ЗДДС и което не се оспорва, за периода 2017г. -2020г. са декларирани освободени доставки в размер на 96 млн.лв., тъй като са формирани от приходи от лихви - 4 592 411,18 и изплатени дивиденди в размер на 91 711 827,00лв. Доходите от лихви са от предоставени заеми, които също попадат в понятието финансови сделки –по чл.46, ал.1, т.1 ЗДДС и са освободени доставки.

Доводът в жалбата до съда, че се касае за облагаема икономическа дейност само на основание вида на приходите – от дивиденди и лихви по заеми от холдинга към дъщерните дружества, не се споделя от съда. Обикновеното притежаване на ценни книжа не представлява икономическа дейност и не попада в обхвата на облагане с данък върху добавената стойност. Придобиването и притежаването на дялово участие не представлява експлоатиране на имущество с цел получаване на

редовен доход от него, защото евентуалният дивидент, като плод на това дялово участие, е производна единствено на упражняването на право на собственост върху това имущество (така Решение по дело C-142/99, т. 21, т. 23, Решение по дело C-16/00, т. 41, Решение по дело C-77/01, т. 63 на СЕС. Видно е, че жалбоподателят е холдингово дружество, което има за предмет на дейност описания в чл.278, ал.1 от ТЗ. Посоченото в обяснителната записка за основната дейност съвпада с предмета на дейност на ревизираното дружество, видно от актуалният Устав на [фирма], публикуван в Търговския регистър. Така очерганият предмет на дейност не може по принцип да се квалифицира като необлагаема икономическа дейност, без задълбочена проверка на данните за взаимоотношенията с дъщерните дружества, още повече когато са изложени твърдения за предоставяни облагаеми услуги, каквито например са счетоводните. Относно правото на приспадането на ДДС на холдинговете дружества Съдът на ЕС се е произнесъл, че преценката е в зависимост от това дали дружеството има за цел единствено придобиването на участие в други дружества или тази дейност е съпроводена с пряка намеса в управлението на дружествата. Посоченото разграничение и критерии за определяне на дейността се съдържат например в Решение от 17 октомври 2018г. по делото Ryanair L., C-249/17, т. 16 и т.17:

„16. На първо място, следва да се припомни, че дружество, което има за цел единствено придобиването на участие в други дружества, без да се намесва пряко или косвено в тяхното управление, няма нито качеството на задължено по ДДС лице по смисъла на член 4 от Шеста директива, нито има право на приспадане съгласно член 17 от посочената директива. Всъщност самото придобиване на дружествени дялове и самото им притежаване не следва да се считат за икономически дейности по смисъла на Шеста директива, предоставящи на съответното лице качество на данъчнозадължено лице, тъй като самото придобиване на дялови участия в други дружества не представлява използване на имущество с цел получаването на редовен приход от него. В действителност евентуалният дивидент, плод на дяловото участие, е резултат от самото притежаване на въпросното имущество (решения от 30 май 2013 г., X, C-651/11, EU:C:2013:346, т. 36, и от 16 юли 2015 г., Larentia + Minerva и Marenave Schiffahrt, C-108/14 и C-109/14, EU:C:2015:496, т. 19 и цитираната съдебна практика).

17. Това не е така, когато дяловото участие е съпроводено с пряка или непряка намеса в управлението на дружествата, в които е придобито участие, ако тази намеса включва извършване на сделки, които

подлежат на облагане с ДДС, каквито са административните, финансовите, търговските и техническите услуги, независимо от правата на притежателя на участието в качеството му на акционер или съдружник (вж. в този смисъл решения от 30 май 2013 г., X, C-651/11, EU:C:2013:346, т. 37, и от 16 юли 2015 г., Larentia + Minerva и Marenave Schiffahrt, C-108/14 и C-109/14, EU:C:2015:496, т. 20 и 21 и цитираната съдебна практика).“

По делото обаче няма конкретни данни и не са изложени конкретни и обосновани твърдения, подкрепени с доказателства, дружеството-жалбоподател да е осъществило дейност по т. 17 от цитираното решение по делото *Ryanair L.*, C-249/17. Нормата на чл. 73, ал.1 ЗДДС, приложена към процесните фактури, по които е упражнено правото на данъчен кредит, изисква изследване дали доставките, за които е упражнено правото на приспадане на данъчен кредит, се използват, както за извършване на доставки, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит, така и за доставки или дейности, за които лицето няма такова право. При тази преценка съдът съобрази следните обстоятелства:

1.Още при обжалването на РА по административен ред – в жалбата от адв. К., от жалбоподателят е направено възражение, което директорът е разгледан формално само във връзка с декларираните дейности. Оспорена е квалификацията, че дружеството не използвало спорните доставки, по които е упражнено правото на приспадане на данъка за облагаеми доставки в процесния период, а доколкото са извършвани такива, същите са инцидентни. Изложени са доводи, че холдинговото дружество е наело персонал – 21 човека, които извършвали доставки на услуги – на дружествата в холдинга, които услуги били различни по своето естество и включвали както финансови услуги – отпускане на заеми, и които са необлагаеми доставки, така и нефинансови услуги, като счетоводни услуги, ИТ услуги и др., които били нужни на всяко дружество от холдинга. Жалбоподателят обаче взел решение тези услуги да не се фактурират за един дълъг период от време с цел подпомагане на развитието на различните бизнеси , които дружествата в холдинга развивали и договорите с тях били сключени така, че фактурирането се извършвало в края на всеки договорен период по преценка на собственика на капитала и в зависимост от финансовите резултати на тези дружества. Получавало се, че дружеството имало облагаеми доставки през целия процесен период, които не били фактурирани, съответно заплатени до момента на жалбата – 01.06.2021г. в изпълнение на задължението по чл.124 от Търговския закон. Претендира се, че

ревизиращият екип е бил наясно с изложените аргументи, но не ги е приел, нито е изискал относимите към тях документи за да се запознае с тях.

2. Както е посочено от страна на дружеството в обяснителна декларация, л. 68 от делото, и видно от приложените фактури, данъчният кредит по спорните фактури през ревизираните данъчни периоди е от разходи за наем на офис, платено капаро за покупка на автомобили, за услуги и материали и консумативи, за които общо е посочено, че са за осъществяване на дейността.

3. Видно от обяснителната декларация, дружеството е посочило, че „няма приходи от търговски продажби“, но същевременно са изложени данни, че е собственик на капитала на 10 търговски дружества, като инвестицията в дъщерни предприятия към 30.09.2020г. е на стойност 27 млн.лв. Дружеството е получило дивидентг от две от тях, за което са приложени извлечения. Основната дейност на дружеството според обяснителната декларация, е придобиване управление, оценка и продажбата на участие в български и чуждестранни дружества, придобиване управление и продажба на облигации, придобиване, оценка и продажба на патенти, отстъпване на лицензии за използване на патентни, в които дружеството участва, консултации в областта на търговията, финансите и данъците, мениджмънт, маркетинг и дизайн. За извършени консултации в областта на търговията, финансите и данъците, мениджмънт, маркетинг и дизайн, които са облагаеми доставки, няма данни за издадени фактури или настъпило данъчно събитие.

4. Твърденията в жалбата, обсъдени по-горе, са за неправилност на преценката на органа за извършване на необлагаема икономическа дейност, на основание, че доходите са от дивиденти и от лихви, без да се излагат данни и представят доказателства за извършени консултации с посочения предмет.

5. Няма данни следователно, че спорните доставки да са използвани за извършване на конкретни последващи облагаеми доставки, целта на конкретните доставки не може да се свърже по никакъв начин с осъществена през ревизираните периоди или бъдеща облагаема икономическа дейност на дружеството, доколкото самото то не е представило данни за извършена такава, за взети решения за да извършва такава или за предприети конкретни подготвителни действия, няма данни за конкретна цел на спорните доставки.

6. Правилно ответникът е изложил доводи и цитирал съдебната практика на Съда на ЕС относно изискването за пряката и непосредствената връзка между получените доставки и облагаемата икономическа дейност на

данъчно задълженото лице. Посоченото изискване за упражняването на правото на приспадане на ДДС се потвърждава и от актуалната съдебна практика на Съда на ЕС, например Решението от 25 ноември 2021 г., дело С-334/20, *Amper M. Kft*, ECLI:EU:C:2021:961, т. 23, т.30, т.31 и т.32:

„23. (...) Доколкото данъчнозадълженото лице, което в това си качество придобива стока или услуга, използва тази стока или услуга за нуждите на облагаемите си сделки, то има право да приспадне дължимия или платен за тази стока или услуга ДДС (... цитираната съдебна практика).

(...)

31.(...)съгласно постоянната съдебна практика наличието на пряка и непосредствена връзка между конкретна получена доставка и една или повече извършени доставки, пораждащи право на приспадане на ДДС, по принцип е необходимо, за да се признае на данъчнозадълженото лице право на приспадане на ДДС за получената доставка, както и за да се определи обхватът на това право. Правото на приспадане на ДДС, начислен за получените доставки на стоки или услуги, предполага, че разходите, направени за получаването им, са част от елементите, формиращи цената на обложените извършени доставки, пораждащи право на приспадане (... цитираната съдебна практика).

32. Също съгласно постоянната съдебна практика дори при липса на такава връзка се приема, че е налице право на приспадане в полза на данъчнозадълженото лице, когато разходите за въпросните доставки са част от общите разходи на това лице и като такива представляват елементи, формиращи цената на стоките или услугите, които то доставя. Разходи от този вид всъщност имат пряка и непосредствена връзка с цялостната икономическа дейност на данъчнозадълженото лице (...цитираната съдебна практика).

33.От това следва, че наличието на право на приспадане се определя в зависимост от извършените доставки, за които са предназначени получените доставки. Наличието на пряка и непосредствена връзка предполага, че разходите по получените доставки са включени в цената на конкретни извършени доставки или съответно в цената на стоките или услугите, доставяни от данъчнозадълженото лице в рамките на икономическата му дейност (... цитираната съдебна практика).

34. Данъчните органи и националните съдилища трябва да вземат предвид всички обстоятелства, при които са осъществени съответните сделки, и да държат сметка само за доставките, които са обективно свързани с облагаемата дейност на данъчнозадълженото лице. По този начин наличието на подобна връзка трябва да се прецени с оглед на

обективното съдържание на въпросната доставка (в този смисъл решения от 14 септември 2017 г., Ибердрола Инмобилиария Р. Е. И., С-132/16, EU:C:2017:683, т. 31 и от 16 септември 2020 г., Mitteldeutsche Hartstein-I., С-528/19, EU:C:2020:712, т. 30 и цитираната съдебна практика)."

7.Що се касае до преценката по т. 34 то цитираното решение, то процесните доставки според обстоятелствата касаят разходи, които са „общи разходи“ за дейността, необходими по принцип за всяка икономическа дейност като разходите за телефонни услуги, закупената ксерокс хартия, за софтуер, за наем на офис, за автомобили ,както и за другите услуги, при преценката само на предметът им. Т.е. обективните обстоятелства за предмета на спорните по делото доставки не сочат на пряка и непосредствена връзка с осъществена доставка от дружеството към негови клиенти, доколкото е възможно да се използват за всяка от тях.

Предвид всичко изложено следва да се приеме, че спорните доставки касаят необлагаемата икономическа дейност на дружеството – извършването само на декларираните от него освободени доставки с предмет финансови услуги по смисъла на чл.46, ал.1 ЗДДС, поради което дружеството не доказва, че е налице правото на приспадането на ДДС по спорните фактури, в това число и на частично приспадане по реда на чл.73 от ЗДДС.

В заключение следва, че жалбата е неоснователна, правилно на основание чл.70, ал.1 ЗДДС не е признато правото на приспадане на данъка по спорните фактури, като съдът на основание чл.160, ал.1 ДОПК следва да постанови отхвърлянето ѝ.

При този изход на делото и своевременно направено искане за присъждането на разноски от процесуалният представител на ответника, съдът следва да присъди такива на основание чл.161, ал.1 ДОПК вр. чл.8, ал.1, т.5 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения в размер на 4203,00 лв. предвид материалният интерес по делото.

На основание изложеното и чл.160, ал.1 вр. чл.161, ал.1 ДОПК, съдът
РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] с ЕИК 20463763 и седалище в [населено място], срещу Ревизионен акт (РА) №

Р-22221520006446-091-001/12.05.2021, издаден от А. М. - орган, възложил ревизията и М. Б. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1189/06.08.2021г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, при ЦУ на НАП - С., с който е отказано правото на приспадане на ДДС за данъчни периоди м. 07-07.2020г. общо в размер на 167 281,61лв. на основание чл.70, ал.1 ЗДДС.

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК 20463763 и седалище в [населено място], да заплати по бюджета на Националната агенция за приходите, Централно управление - С. чрез Дирекция Данъчно-осигурителна практика“, сумата от 4 203100 (четири хиляди двеста и три) лева за разноски.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

Съдия: