

РЕШЕНИЕ

№ 4409

гр. София, 02.07.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 11 състав,
в публично заседание на 14.06.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **2342** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] срещу РА №Р-22220619006551-091-001/16.06.2020г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.

Според жалбата РА е незаконосъобразен, тъй като мотивите на органите по приходите не кореспондират със събраните доказателства. Необосновано се приема, че претендираното право на данъчен кредит е по фактури, издадени без основание и с невярно съдържание. Липсата на реална доставка не е доказана от органа, извършил ревизията, а изводът, че ревизираното дружество отчита текущи разходи за наем, счетоводни и интернет услуги, в резултат на които приспада данъчен кредит, без да ги използва за целите на реализацията на последващи облагаеми доставки, не отговаря на обективната истина.

В откритото съдебно заседание жалбоподателят не изпраща представител.

Ответникът - Директорът на Дирекция “ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение. Постъпили са писмени бележки.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22220619006551-020-001/ 10.10.2019г., издадена от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на и. д. директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.06.2019 г. до 31.08.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад №Р-22220619006551-092-001/24.04.2020г., връчен електронно на 27.04.2020г. Срещу констатациите на РД не е подадено писмено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22220619006551-091-001/16.06.2020г., издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията, и Д. П. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 01.07.2020 г.

Видно от разпоредителната част на РА, при деклариран данък за възстановяване в общ размер на 11 280,73 лв., е установен нулев резултат, вследствие отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС в посочения размер, по всички фактури, отразени в дневниците за покупки на ревизираното лице през процесните три данъчни периода, в т. ч.:

- по всички издадени от [фирма] фактури, с ДДС в общ размер на 10 579,60 лв., което право е упражнено през трите процесни периода /от м. 06.2019 г. до м. 08.2019 г./;

- по фактура №[ЕГН]/31.03.2019 г., издадена от [фирма], с ДДС в размер на 631,13 лв., което право е упражнено през м. 06.2019 г.;

- по фактури №[ЕГН]/03.06.2019г. и №[ЕГН]/29.03.2019г., издадени от [фирма] и [фирма], в общ размер на 70,00 лв., упражнено през период м. 06.2019г.

В хода на провеждане на ревизионното производство, органът по приходите е констатирал, че декларираният основен предмет на дейност от [фирма] е отдаване под наем на сървърни конфигурации и инсталирания на тях софтуер в полза на регистрирано в Х. дружество – „REXX T. CO“ L., с регистрационен номер 2093612/2014, със седалище RM 4, К.,СОМ Т.,171-173 L. RD, представлявано от К. Н.. Установено е, че ревизираното дружество ползва обект под наем, находящ се в [населено място],[жк], [улица], съгласно сключен договор за наем от 01.11.2018г. с [фирма] /свързано лице с ревизираното дружество по смисъла на §1 от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ДОПК – двете дружества се представляват от Г. С./. При извършено посещение от приходните органи на посочения обект е установено наличието на 60 компютърни конфигурации, поставени на метални стойки, които към момента на проверката не са били в работен режим. Посещението е удостоверено с Протокол №1005056/22.01.2020г.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени 2 Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, изх. №Р-22220619006551-040-001/30.10.2019г. и №Р-22220619006551-040-002/28.01.2020г., с които са изискани всички първични и вторични счетоводни, търговски и др. документи, касаещи дейността на дружеството през ревизираните периоди. В отговор, в РД се посочва, че ревизираното лице е представило изисканите му документи по електронен път.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени

лица – доставчици на ревизираното дружество: [фирма] /наемодател/ и [фирма] /също свързано лице/. Резултатите от тях, обективирани в Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/ са описани в ревизионния доклад, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА.

На основание чл. 12, ал. 1, т. 6 от ДОПК органите по приходите са извършили проверка на счетоводната и търговска документация на лицето в оригинал, за което е съставен Протокол №1005057/22.01.2020г.

I. За извършените доставки и начисления данък /продажби/:

През данъчни периоди м. 06.2019г. и м. 08.2019г., в дневниците си за продажби [фирма] е отразило 2 издадени от него фактури към клиент „REXX T. CO“ L. с №[ЕГН]/28.06.2019г. и №[ЕГН] /30.08.2019г., с предмет „съгласно договор за колокация“, с общ размер на данъчната основа 38 750,00 лв. Във връзка с така издадените фактури е представен договор за наем от 30.05.2019г., съгласно който ревизираното лице, в качеството му наемодател, предоставя на посочения чуждестранен клиент, за временно и възмездно ползване 292 сървърни конфигурации, с инвентарни номера и конфигурации, описани подробно в приложение №1, неразделна част от договора. Наемната цена за наета сървърна конфигурация е 125,00 лв. месечно, платима по банков път. В договора е вписано, че наемодателят следва за своя сметка да поддържа същите, в състояние годно за ползването им по предназначение, и да заплаща всички консумативи, в т. ч. и електрическата енергия, за да може наемните обекти да работят, съгласно предназначението им. С анекс от 10.06.2019г., броят на отдадените под наем сървърни конфигурации е намален на 60, като наемната цена за всяка една наета сървърна конфигурация е увеличена на 500,00 лв. С анекса е определено, че за използваните през текущия месец сървърни конфигурации, наемодателят изпраща справка/протокол за конфигурациите в режим на ползване и въз основа на нея/него издава фактура.

Към фактура №[ЕГН]/28.06.2019г. с данъчна основа от 10 000,00 лв. е представен протокол с наименование „Отчет за работещи компютърни конфигурации“ от 30.06.2019г., съгласно който за м. 06.2019г. са работили 20 компютърни конфигурации. Към фактура №[ЕГН]/30.08.2019г. с данъчна основа в размер на 28 750,00 лв. е представен протокол от 31.08.2019г., удостоверяващ, че за м. 08.2019г. са работили 57 компютърни конфигурации, както и че през половината месец е ползвана 1 конфигурация. В хода на ревизията е представена и фактура №[ЕГН] от 31.07.2019г., също издадена на горепосочения клиент с ДО в размер на 28 750,00 лв., която не е отразена в дневник продажби за данъчен период м. 07.2019г. /отразена е през период м. 01.2020г. - извън обхвата на ревизията/. Същата е придружена с протокол от 31.07.2019г., със съдържание, идентично с този от дата 31.08.2019г.

В така издадените фактури не е начисляван ДДС, като вписаното основание за неначисляване на данъка е „чл. 21 от ЗДДС - място на изпълнение на услугата извън територията на България“.

Според представените писмени обяснения, дейността на дружеството през 2017г. и 2018г. се е състояла в покупко - продажба на компоненти за компютри, но впоследствие поради намалено търсене е взето решение наличните части и компоненти, закупени от [фирма] в предишни периоди /представени са митнически декларации и инвойси, както и фактури, издадени от български доставчици/, да бъдат сглобени в компютърни конфигурации, както и да бъдат наети допълнително идентични такива, които да бъдат отдадени под наем именно на клиент „REXX T. CO“

Л., препоръчан от Т. Г. М., съпруг на Е. Й. М. – също съдружник в дружеството, който клиент е изразил готовност да наеме 292 готови компютърни конфигурации. Сочи се, че са сглобени 60 конфигурации, като инсталирането на софтуер и поддръжката им в работен режим е извършено от съдружника Л. П. Д., като за неговата квалификация са представени множество сертификати. Поради неоткриване на идентични 232 конфигурации, които да бъдат взети под наем от [фирма], договорът е променен с анекс. В писмените обяснения се сочи, че така сглобените 60 компютърни конфигурации са заведени в счетоводна сметка 208 „Компютри“ въз основа на изготвена Справка за вложени компоненти във всяка една компютърна конфигурация, които части преди това са били заведени в сметка 304 „Стоки“. Сочи се, че кореспонденцията с управителя на „REXX T. CO“ Л. е осъществявана чрез Т. М., който е пълномощник на дружеството /прилага пълномощно, изготвено на английски език/. Управителят Г. С. пояснява, че договорът е бил подписан от негова страна и изпратен за подпис от отсрещната страна по електронен път, а предаването на компютърните конфигурации е осъществено в наетия от него обект с подписването на приемо-предавателен протокол /приложен по преписката/. Като „приел“ се е подписал пълномощника на клиента - Т. М.. Сочи, че достъпът до конфигурациите, както и паролите за достъп са предадени в запечатан плик на пълномощника, като същите са Л.: 91.92.62.7: 33344, Password: 0m3g4_ideas@. Посочва, че не знае със сигурност за какво са били използвани предоставените от него компютърни конфигурации, но предполага, че същите са използвани за добив на криптовалути. Пояснява, че е стигнал до такъв извод, доколкото не е получил заплащане по процесните фактури, но е получил предложение същите да му бъдат разплатени в криптовалута, за което той не се е съгласил. Отражено е още, че поради възникналите финансови недоразумения, договорът е временно прекратен, като се водят преговори за начина на заплащане и същевременно се водят преговори с други компании за отдаването под наем на същите тези компютърни конфигурации.

Приходните органи посочват, че при извършената проверка на наетия от ревизираното лице обект, намиращ са в@@28@[жк], [улица] установено наличие на 60 компютърни конфигурации, с инвентарни номера от 1 до 60, които към момента на проверката не са в работен режим. Приложен е снимков материал.

Установено е, че компютърните конфигурации са заведени по сметка 208 „Компютри“ като дълготрайни материални активи /ДМА/, така както е заявено от управителя. Изтъкнато е, че в приложената справка за вложените компоненти в една компютърна конфигурация, липсват данни за фабрични номера на дънните платки, процесори, хард дискове, видеокарти, RAM памет, както и стойностите на всеки отделен компонент, като счетоводната отчетност не дава възможност за проследяване вида и стойността на всеки от вложените части и компоненти, тяхното изписване от сметка 304 и начина на формиране на стойността на готовите компютърните конфигурации в сметка 208, нито е възможно да се удостовери към кой точно момент е извършено сглобяването на частите. Изтъкнато е също, че приложение №1 към договора и анекса /общо и за двата документа/ е представено едва въз основа на изготвеното второ нарочно искане до дружеството, като в тази връзка е изразено мнение, че този документ е съставен за целите на ревизията. Сочи се, че в същото са описани единствено 60 номера на дънни платки.

Посочено, че в приемо-предавателния протокол, съставен между наемодателя и наемателя е вписано, че се предават 60 компютърни конфигурации, с инвентарни

номера от 1 до 60, като всяка съдържа 1 дънна платка и 7 видеокарти, но отново липсва информация за фабричните номера на компонентите. Не са представени документи за закупен софтуер S. M. OS (SM-5.0.21-9-a18.20-n430.40) – L., който според обясненията е инсталиран на конфигурациите, нито в счетоводството са налице данни за осчетоводени софтуерни продукти.

Не са представени доказателства за разменена електронна кореспонденция между двете дружества /доставчик и клиент/, нито в приложените по преписката документи е наличен вписан електронен адрес за кореспонденция на клиента, което е в противоречие с чл. 22 от договора за наем, в който е вписано, че „всички съобщения между страните ще се извършват в писмена форма, като същата ще се счита за спазена при съобщение чрез e-mail“.

Относно представеното пълномощно, с което управителят на „REXX T. CO“ L. упълномощава Т. М. да представлява неговото дружество, същото е изготвено единствено на английски език и е без нотариална заверка на подписите или апостил, поради което не се доказва по безспорен начин упълномощаване.

По отношение на изготвените протоколи към трите фактури с наименование „Отчет за работещи компютърни конфигурации“ от същите е видно единствено брой на използваните конфигурации и брой дни, в които същите са използвани, но не и подробни данни за кои точно конфигурации става въпрос. Освен това същите са подписани едностранно - само от страна на ревизираното лице. По две от общо трите фактури, датите на изготвените протоколи предхождат датите на фактурите, което е в противоречие с вписаното в договора, че фактура се изготвя на база протокол, отчитащ брой дни на използване на конфигурациите.

Горното, заедно с установената липса на заплащане по процесните фактури е дало основание на приходните органи да формират извод, че не са налице доказателства, че 60-те конфигурации са били в работен режим през ревизирания период и са били използвани от чуждестранния клиент. Прието е, че с процесните фактури е създадена правна привидност, зад която не стои реална доставка на услуга.

II. За получените доставки и ползвания данъчен кредит /покупки/:

1. Констатирано е, че през процесните периоди [фирма] е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 10 579,60 лв. по 7 фактури, издадени от [фирма].

Четири от фактурите /№[ЕГН]/28.02.2019г., №[ЕГН]/ 07.03.2019г., №[ЕГН]/24.04.2019г. и №[ЕГН]/31.05.2019г./, са с предмет на доставките месечен наем на гореописаното работно помещение за стари периоди /от м. 02.2019г. до м. 05.2019г./, всяка от които с данъчна основа в размер на 400,00 лв. и ДДС в размер на 80,00лв., а останалите три фактури /№[ЕГН]/30.06.2019г., №[ЕГН]/31.07.2019г. и №[ЕГН]/30.08.2019 г./ са с предмет наем, относим към процесните периоди, както и префактурирана ел. енергия, възлизаща на сума в общ размер на 50 098,00 лв., чийто ползван данъчен кредит е в размер на 10 019,60 лв.

При извършената насрещна проверка на наемодателя, приключила с ПИНП №П-22000120020961-141-001/19.02.2020г., в отговор на връченото по електронен път искане, от проверяваното дружество са ангажирани процесните фактури, писмени обяснения, съгласно които основният предмет на дейност на дружеството се състои в отдаване под наем и експлоатация на собствени недвижими имоти; приложен е документ от Търговския регистър към Агенцията по вписванията, удостоверяващ собственост върху отдавания под наем имот /сградата, в която се намира процесното

помещение е придобита чрез апорт;/ договорът за наем от 01.11.2018г.; три фактури, издадени от [фирма] на [фирма] за префактуриране на ел. енергия за периодите от м. 06.2019г. до м. 08.2019г., както и протоколи за консумация на ел. енергия и три фактури издадени от [фирма] /електроразпределително дружество/ към [фирма] за изразходвана електроенергия за посочените три периода, счетоводни и разплащателни документи.

По отношение на трите спорни фактури №[ЕГН]/30.06.2019г. и №[ЕГН]/31.07.2019г. и №[ЕГН]/30.08.2019г., които освен наем са и с предмет префактуриране на енергия, не са налице безспорни доказателства, че [фирма] е получило електроенергия на стойност и в количества посочени във фактурите, както и че е използвало тази електроенергия за извършване на последващи облагаеми доставки. Като мотиви за този извод на първо място приходните органи изтъкват факта, че в т. 5.2.2 на договора за наем е вписано, че заплащането на изразходваната от наемателя ел. енергия/вода, ще става на база показанията на съответните измервателни уреди, директно в полза на съответното електроразпределително или водоснабдително дружество, както и факта, че 4-те фактури, издавани през периода 02-05.2019г., отразени в дневниците за покупки на [фирма] през процесните 3 периода, са с предмет единствено наем. Освен това е посочено, че в представените фактури, издавани от [фирма] на [фирма] не е налице вписано количество и единична цена на изразходваната ел. енергия, а само стойност, като не е отбелязан номер на уреда, измерил изразходваната електроенергия /електромер/. Сочи се, че такъв е отразен единствено в съставените протоколи между [фирма] и наемодателя [фирма], но че в същите няма данни, показващи за кой период е извършено засичането от съответния служител на електроразпределителното дружество.

Освен горното, при извършена съпоставка между фактурите, издавани от всеки един от посочените доставчици се установява, че на [фирма] е префактурирана почти цялата ел. енергия, фактурирана на неговия наемодател, а същият изрично в своите писмени обяснения е заявил, че освен наемател [фирма] отдава помещения от същата сграда на още 15 юридически лица и предприятия, описани на стр. 8 в РД, които също са имали задължение да заплащат консумираната от тях ел. енергия и вода. Наблегнато е, че в договорите за наем с наемодател [фирма] не са посочени данни индивидуализиращи отдадените под наем помещения, а е вписана единствено квадратура. Трите дружества - ревизираното лице, [фирма] и [фирма] са свързани помежду си лица по смисъла на §1 от ДР на ДОПК. Констатирани са нередности и по отношение на разплащане на фактурите по банков път, доколкото от анализа на представените банкови извлечения е видно, че преводи от [фирма] не са налице. Управителят Г. С. извършва единствено поредица от вноски и тегления на каса на приблизително равни по размер суми, извършвани на едни и същи или близки дати. Макар в основанията за захранване на сметките на [фирма] да е вписано, че сумата ще служи за заплащане на процесните фактури за наем и ел. енергия, издавани от [фирма] такива наредени преводи към наемодателя не са правени.

С оглед констатираната липса на реални доставки към единствения клиент на

ревизираното лице „REXX T. CO“ L. и предвид липсата на друга дейност, извършвана от [фирма], ревизиращите органи изтъкват, че изразходването на електроенергия на големи стойности е нелогично и необосновано.

Предвид гореизложеното, в констативната част на РД/РА, е прието, че не е налице реална доставка на стока /електроенергия/, като по процесните 3 фактури №[ЕГН]/30.06.2019г. и №[ЕГН]/31.07.2019г. и №[ЕГН]/ 30.08.2019г., в частта, относима към префактурираната енергия на ревизираното дружество, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6 от ЗДДС е постановен отказ да се признае право на данъчен кредит в общ размер на 10 090,60 лв.

2. Установено е още, че през данъчен период м. 06.2019г., [фирма] е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 631,13лв. по фактура №[ЕГН]/31.03.2019г., издадена от [фирма] с предмет префактурирана ел. енергия /11 920 квт/ч и вода /374,41 л./.

С ПИНП №П-22000120020957-141-001/19.02.2020г. е удостоверено, че в отговор на връченото по електронен път искане, от проверяваното дружество е представена процесната фактура; писмени обяснения, съгласно които [фирма] няма собствени недвижими имоти; цялата сграда, находяща се на адрес [населено място],[жк], [улица] собственост на [фирма], но поради обстоятелството, че „не е уреден въпросът за собствеността на трафопоста“, [фирма] получава фактура за изразходваната електроенергия и същата се префактурира на собственика на сградата, а оттам на неговите наематели – реални ползватели на отделните помещения. Посочено е, че в случая, сумата във фактурата /данъчна основа в размер на 3 155,67 лв./ касае изравнителна сметка за периода от м. 01.2019г. до м. 03.2019г. за електроенергия, използвана в помещението, стопанисвано от [фирма], като поради тази причина сумата директно е фактурирана на наемателя, а не на наемодателя. Сочи, че са приложени и издадени фактури от електроразпределително дружество [фирма].

След анализ на всички приложени документи, ревизиращите органи правят аналогичен извод, а именно, че не са налице доказателства за това, че ревизираното лице е получило електроенергия на стойност и в количество, посочено във фактурата, както и че е използвало тази електроенергия за извършване на последващи облагаеми доставки. Позовават се на т. 5.2.2 в договора за наем, сключен между ревизираното лице и [фирма], съгласно която ел. енергията е следвало да се заплаща директно на съответното електроразпределително дружество. Сочи се още, че липсва документ, регламентиращ възможността за префактуриране от [фирма] директно на наемател, а не на собственика на имота. Отново се посочва, че липсват документи, удостоверяващи, че именно [фирма] е потребило въпросната енергия /данни от електромер, поставен в наетото помещение от ревизираното лице/, доколкото помещения от сградата се отдават и на други лица. Относно префактурираната вода се посочва, че не са представени документи от предходен доставчик, които да обосноват количеството и стойността посочени във фактурата.

По изложените съображения и на посочените по-горе правни основания, на ревизираното лице, в РД/РА, е постановен отказ да се признае правото на

данъчен кредит в размер на 631,13 лв.

Относно упражненото право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 630,00 лв. по останалите фактури, отразени в дневниците за покупки на ревизираното лице, в т. ч. 4-те фактури /№[ЕГН]/28.02.2019г., №[ЕГН]/07.03.2019г., №[ЕГН]/24.04.2019г. и №[ЕГН]/31.05.2019 г./, и частта от фактурите с №[ЕГН]/30.06.2019г. и №[ЕГН]/31.07.2019 г. и №[ЕГН]/30.08.2019г., отнасяща се до фактуриран наем, издадени от наемодател [фирма] с ДДС в общ размер на 560,00 лв., и фактура №[ЕГН]/03.06.2019г., издадена от [фирма] с ДДС в размер на 30,00 лв. и предмет „интернет услуги“, и фактура №[ЕГН]/29.03.2019г., издадена от [фирма], с ДДС в общ размер на 70,00лв. и предмет „счетоводни услуги“, с оглед гореизложената фактическа обстановка е прието, че за [фирма] не са налице законовите предпоставки за упражняване право на приспадане на данъчен кредит, визирани в чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, доколкото ревизираното лице не е извършвало независима икономическа дейност и не е извършвало последващи облагаеми доставки.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган и при спазване изискванията на ДОПК. РА, РД и ЗВР са подписани с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Спазени са административно-производствените правила на ДОПК за извършване на ревизията, правилно е бил приложен и материалният закон – разпоредбите на ЗДДС.

Според чл.3 от ЗДДС данъчно задължено лице е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея. Независима икономическа дейност е дейността на производители, търговци и лица, предоставящи услуги, включително в областта на минното дело и селското стопанство. Независима икономическа дейност е и всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него.

Изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл.68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като първото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС.

Съгласно чл. 69, ал.1 от ЗДДС лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните

от регистрираното лице облагаеми доставки.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт, с който за ревизираните данъчни периоди от м. 06.2019 г. до м. 08.2019 г. му е отказано възстановяване на данък върху добавената стойност в общ размер на 11 280,73 лв., вследствие непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури и доставчици, посочени в акта.

На първо място, [фирма] не доказва извършването на независима икономическа дейност по смисъла на чл.3 от ЗДДС през процесните периоди, като с декларираните от него продажни фактури №[ЕГН] от 28.06.2019г. и №[ЕГН] от 30.08.2019г., издадени към клиент „REXX T. CO“ L., с предмет „съгласно договор за колокация“, с данъчна основа в общ размер на 38 750,00 лв., е създадена правна привидност, зад която не стоят реални доставки на услуги. В тази връзка е постановен и отказа да се признае право на данъчен кредит по всички фактури, отразени в дневниците му за покупки през ревизираните периоди, като основната част от кредита произлиза от фактури с предмет префактурирана ел. енергия.

[фирма] е разполагало с 60 собствени компютърни конфигурации, находящи се в наетото от дружеството помещение в [населено място],[жк], [улица] към датите на издаване на процесните продажни фактури, като счетоводната отчетност на дружеството не дава яснота към кой точно момент наличните части и компоненти, отчитани по сметка 304 „Стоки“ са послужили за сглобяване на техниката /DMA/, отразена по дебита на сметка 208 „Компютри“ през м. 06.2019г.

Към момента на проверката /22.01.2020г./, компютърните конфигурации не са били в работен режим, като няма никакви представени от жалбоподателя доказателства как, кога, от кого и за какво са ползвани фактически конфигурациите. Жалбоподателят единствено заявява, че констатациите в Ревизионния доклад не отговарят на обективната истина, но не органите по приходите, а ревизираното лице носи доказателствената тежест за установяване на обстоятелствата, при които за него възниква право на ползване на данъчен кредит. С Разпореждането за насрочване на делото съдът му е указал разпределението на доказателствената тежест, съгласно чл.163, ал.3, вр. с чл.170, ал.1 от АПК, вр. с §2 от ДР на ДОПК, но активност в тази посока не е проявена. Изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава, тя подлежи на контрол и винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията.

От изложената фактическа обстановка е видно, че през процесните периоди единствен клиент на [фирма] е „REXX T. CO“ L.. По преписката е наличен договор за наем „договор за колокация“ от 30.05.2019 г. и анекс от 10.06.2019 г., сключени с посочения клиент, съгласно които ревизираното лице в качеството му на наемодател, предоставя за временно и възмездно ползване горепосочените 60 компютърни конфигурации, като за ползването на 1 брой техника, наемателят дължи

наемна вноса от 500,00 лв. Въз основа на изготвени протоколи с наименование „Отчет за работещи компютърни конфигурации“, през периодите м. 06.2019г. и м. 08.2019г., [фирма] е издало горепосочените 2 фактури, както и фактура №[ЕГН]/31.07.2019г., която обаче не е своевременно отразена от данъчно задълженото лице в периода на нейното издаване, каквито са изискванията на чл. 124, ал. 2 от ЗДДС, а в период м. 01.2020г., извън обхвата на ревизията.

Услугата „колокация“ представлява физическо позициониране на клиентски сървъри или друго оборудване в специализиран дата център, който осигурява необходимите условия за непрекъснато и безпроблемно функциониране, в т.ч. гаранция за постоянна интернет свързаност; непрекъсваемост на електрозахранването; поддържане на оптимални условия като температура на помещението, ниво на влажност, ниво на запрашеност и др. (по данни от Интернет

<https://www.icn.bg/bg/help/naeti-saravri-i-kolokaciya/kakvo-e-kolokaciya/>). Няма никакви данни обаче, кои лица фактически и по какъв начин, от името на регистрираното в Х. дружество – ползвател на услугата „колокация“ са експлоатирали компютърните конфигурации „за добив на криптовалути“, по предположенията на ревизираното лице. Кореспонденцията с управителя на „REXX T. CO“ Л. е осъществявана чрез Т. М., който е пълномощник на дружеството (пълномощното му без заверка на дата и подпис), а според управителя договорът е бил подписан от чуждото дружество по електронен път. Предаването на компютърните конфигурации е осъществено в наетия от него обект с подписването на приемо-предавателен протокол от пълномощника на клиента - Т. М., който получил и паролите за достъп в запечатан плик. Т. М. е в същото време съпруг на Е. М. – съдружничка в [фирма], а помещението, в което се намират компютърните конфигурации ревизираното лице [фирма], с представляващ Г. С. наема от [фирма], с представляващ същото лице (договорът на лист 66 е подписан от него в двете му качества - на наемател и наемодател). Изложеното потвърждава изводите на ревизиращите органи за привидност на сключените договори за наем, откъдето и заключението, че остава недоказано извършването на независима икономическа дейност от [фирма] се явява правилно и обосновано.

В издадените на регистрираното в Х. дружество 3 фактури не е начисляван ДДС, като вписаното основание за неначисляване на данъка е „чл. 21 от ЗДДС - място на изпълнение на услугата извън територията на България“.

Установяването на факта, извършвало ли е или не облагаеми доставки [фирма] е от значение за това, налище ли е правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите с предмет наем на обекта, находящ се в [населено място],[жк], [улица], в който са поставени компютърните конфигурации, както и по тези с предмет префактуриране на ел. енергия и вода, и тези с предмет интернет и счетоводни услуги, доколкото чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС гласи, че получените стоки/услуги следва да се използват за целите на извършването от регистрираното лице облагаеми доставки. Също така чл. 70, ал. 1, т. 1 и т. 2 указват, че правото на приспадане на данъчен кредит няма да е налище, независимо, че за дадена доставка са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато: т. 1. стоките или услугите са предназначени за извършване на

освободени доставки по глава четвърта, и т. 2. /в приложимата редакция/ стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето.

Тъй като не се установява извършване на реална икономическа дейност от ревизираното лице, независимо от факта, че неустановени лица са ползвали за неустановени цели, в наетия от него обект електрическа енергия и вода в значителни количества, правилно и законосъобразно, с РА му е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 11 280,73 лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС.

При този изход на делото, на ответника следва да се присъди поисканото юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК, съдът определи на 868/осемстотин шестдесет и осем/ лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 11-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу РА №Р-22220619006551-091-001/16.06.2020г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с който е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 11 280,73 лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 868 /осемстотин шестдесет и осем/ лева.

Решението може да се обжалва пред ВАС в 14-дневен срок.

СЪДИЯ: