

# РЕШЕНИЕ

№ 4821

гр. София, 14.07.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,**  
в публично заседание на 14.02.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Радина Карамфилова**

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **4661** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) във вр. с чл. 145 - чл. 178 от Административно процесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по жалба подадена от „Татиуверон“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя В. Й. срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221020006761-091-001/14.12.2021 г., издаден от М. С. Х. - орган, възложил ревизията и М. Й. В. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 422/21.03.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ (ОДОП) С., с които на „Татиуверон“ ЕООД са определени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 11 981, 67 лв. и лихви за забава в размер на 3 176, 15 лв. за данъчни периоди от м. 06. 2017 г. до м. 09. 2020 г.

Жалбоподателят поддържа, че РА, потвърден с решението на директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП, е незаконосъобразен поради противоречието му с материалния закон и при допуснати съществени процесуални нарушения. Развиват се съображения, че ревизионният акт е издаден в противоречие с разпоредбата чл. 68 ЗДДС, вр с чл. 69 с.з. По същество на спора, твърди, че органите по приходите неправилно били извели извод, че доставките по фактурите на „ИТИ Т.“ и „ИТ Интелект“ макар и реално извършени, спор по което с органите по приходите липсвал, не били свързани с икономическата дейност осъществявана от ревизираното дружеството, т.к. с предоставените услуги последното не е реализирало

последващи облагаеми доставки, а и начинът им на отчитане (не като разходи за бъдещи периоди) изключвал възможността същите да се използват за бъдеще време. Сочи, че в ревизионното производство органите по приходите така и не определи каква икономическа дейност извършва дружеството, като този въпрос е следвало да се определи на база обясненията на ревизираното лице и данните от предходни постъпления. Твърди се, че в проверявания и извън проверявания период, дейността която извършвало дружеството жалбоподател можело да се квалифицира като проучване и издирване на подходящи субекти и обекти, с цел оказване на консултантска помощ и оздравяване на предприятия и лица, включително чрез финансиране, придобиване и продажба на активи, включително на имоти. Както органите по приходите, така и решаващият такъв, не били взели предвид посочена от жалбоподателя практика на решения на СЕС, които доказвали незаконосъобразност и неправилност на разсъжденията и решенията на ревизиращите и с която последните не се били съобразили. Подробни съображения в горната насока са развити в жалбата и в депозирана по делото писмени бележки. Иска се отмяната на РА като незаконосъобразен и решаване на делото по същество, с което да се признае на жалбоподателя правото на данъчен кредит.

В проведените публични съдебни заседания по делото, жалбоподателят редовно призован, се представлява от адв. К., който поддържа жалбата и моли да бъде уважена по мотивите изложени в нея. Подробни съображения за незаконосъобразност на РА са изложени и в депозирани по делото писмени бележки. Претендира присъждане на разноски, съобразни представен списък.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрисконсулт юрк. П., оспорва жалбата като неоснователна и моли същата да бъде отхвърлена, като препраща към съображенията, подробно изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“. Изложени са и допълнителните съображения за неоснователност на жалбата в депозирани по делото писмени бележки. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата. Административен съд – София град, III отделение, 70-ти състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Извършването на ревизия на „Татиуверон“ ЕООД за установяване на задълженията по ЗДДС общо в размер на 11 981,67 лв. и лихви за забава в размер на 3 176,15 лв. за данъчни периода от м. 06.2017 г. до м. 09.2020 г. е възложено със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221020006761-020-001/09.11.2020 г., издадена от С. Т. К., на длъжност началник сектор, в качеството на заместник на М. С. Х. по заповед № РД-84-2250-1055/06.11.2020 г. ЗВР е изменена със заповеди № 22221020006761-020-002/26.02.2021 г. и № Р-22221020006761-020-003/26.03.2021 г., издадени от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., съгласно заповед № РД-01-128/18.02.2020 г., с които е удължен срокът за приключване, считано до 27.04.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № 22221020006761-092-001/13.05.2021 г., като жалбоподателят е упражнил правото си по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, като е подал писмено възражение с вх. №

53-00-1693 от 12.07.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С..

Ревизията приключва с РА № Р-22221020006761-091-001/14.12.2021 г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 27.12.2021 г. С РА е прието за основателно възражението на ревизираното дружество, в частта на непризнато право на данъчен кредит в размер на 1611,00 лв. по фактура № 456/28.06.2017 г.. издадена от „РАЙЧЕВ КОНСУЛТ“ ЕООД, с предмет на доставка „правни услуги и консултации“, както и по отношение на фактури, издадени от „ИТ ИНТЕЛЕКТ“ ООД, в частта на извършено фактуриране на разходи за наем на офис, техника, консумативи, описани в констативната част на РД. В резултат, с РА е установен резултат за ревизирания период - данък за възстановяване в размер на 104,43 лв. при деклариран от задълженото лице резултат за периода - данък за възстановяване в размер на 15 262,55 лв. Разликата произтича от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 11 981,67 лв. по фактури за доставки на услуги, издадени от доставчиците „ИТИ - ТРАНС“ ООД и „ИТ ИНТЕЛЕКТ“ ООД и лихви за забава в размер на 3 176,15 лв.

Въз основа на извършените от органите по приходите процесуални действия и направените от тях констатации, са направени следните изводи:

Дружеството било регистрирано по ЗДДС на 21.06.2017 г., като били установени данни за извършени сделки, свързани с покупно-продажби на недвижими имоти преди регистрацията на дружеството по ЗДДС и предхождащи настоящата ревизия. Органите по приходите са констатирани, че през ревизираните периоди „Татиуверон“ ЕООД не е извършвало реална икономическа дейност с изключение на една доставка на услуга на стойност 275,77 лв. и начислен ДДС в размер на 55,15 лв.

Установено е, че управителят на ревизираното дружество е и представляващ, и управляващ дружества „ИТИ - ТРАНС“ ООД и „ИТ ИНТЕЛЕКТ“ ООД, учредени по различно време и са свързани лица.

Установено е при извършените насрещни проверки, че от ревизираното дружество са отразени кредитни известия за част от издадените фактури от „ИТИ - ТРАНС“ ООД и „ИТ ИНТЕЛЕКТ“ ООД, като отразяването им е в периоди след периодите на издаването на фактурите. От проверка на данните, съдържащи се в информационния масив на НАП е установено, че издадените фактури на задълженото лице, в качеството му на получател, са отразени от доставчиците в регистър „Дневник за продажбите“ за данъчни периоди, в които са издадени, и размерът на данъка по фактурите е включен при определяне на резултатите им в СД по ДДС за същите периоди. От своя страна контрагентите са отразили в регистър дневник за продажбите част от първичните счетоводни документи с отрицателен знак, но в периоди, следващи периодите на издаването им.

Конкретно по фактурите, издадени от „ИТИ - ТРАНС“ ООД е констатирано, че дружеството неправомерно е приспаднало право на данъчен кредит в размер на 7 621,52 лв., /отчетено е влиянието на кредитните известия/ с предмет: извършване на транспортни услуги, включително отдаване под наем на МПС; префактуриране Каско и ГО; вложено време, включително за шофиране по време и за командировки“, свързани с шофиране, счетоводни услуги и др.

По отношение на извършените услуги и издадените фактури били представени конкретни писмени обяснения от управителя на „Татиуверон“ ЕООД, в които е

посочено че същите са свързани с извършени транспортни услуги за уреждане формалностите по продажбата на гаражи, изготвяне и подписване договор с комисионера по продажбата, посещения при нотариус, адвокат, посещение при институции изразходвано гориво, АО, наем. Освен гореизброените дейности, е отразено в част от фактурите и часове за „търсене, проучване/огледи на нови възможности за развитие на бизнес - обекти, включително търгове и за др. и евентуална реализация, включително транспорт до и от наетия офис. Приложени са и документи обосноваващи извършена от страна на жалбоподателя дейност.

По отношение на ползван данъчен кредит общо в размер на 4 360,15 лв. по фактури за доставка на услуги с № 872/30.06.2017 г., № 878/31.08.2017 г., № 885/30.09.2017 г., № 891/30.09.2017 г. и № 1072/31.07.2020 г., издадени от „ИТ ИНТЕЛЕКТ“ ООД, касаещи предмет „устни консултации“ органите по приходите, са констатирани, че жалбоподателя е отразил 12 фактури и кредитни известия на стойност в размер на общо 30 389,79 лв. и е приспаднало право на данъчен кредит в размер на 5 253,16 лв. /отчетено е влиянието на кредитните известия/. Предмет на доставките са: „устни консултации и/или вложено време, вкл. и по задача откриване и сътрудничество, инвеститори, реализация“ „наем на компютър и софтуер“ и „наем на офис“, „префактуриране на СОТ“, „правни услуги“, „счетоводно обслужване“. Било установено, че част от услугите са свързани с префактуриране на ползван офис от „Татиуверон“ ЕООД, който е нает от „Ит Интелект“ ООД, както и наем на техника, консумативи, охрана, уреждане формалностите по продажбата на гаражите, изготвяне и подписване на договор с комисионера по продажбата.

Касателно фактури № 885/30.09.2017 г., № 891/30.09.2017 г. и № 1072/31.07.2020 г., с предмет „вложени часове за намиране за „Т.“ на подходящи крупни обекти, нуждаещи се от инвестиции и/или продажба на чужди инвеститори“, е обяснено, че вложеното време е реализирано от И. Й., като пълномощник. Управителят е посочил, че за горечитираните периоди и фактури има извършена проверка на „ТАТИУВЕРОН“ ЕООД и е издаден АПВ №22220420002898-004-001/31.01.2020 г. с решение за възстановяване на ДДС в размер на 520,00 лв.

Компетентните органи, издали РА, са приели за доставките - устни консултации, документирани с фактури № 872/30.06.2017 г., № 878/31.08.2017 г., № 885/30.09.2017 г., № 891/30.09.2017 г. и № 1072/31.07.2017 г. издадени от „ИТ ИНТЕЛЕКТ“ ООД, че ревизираното дружество няма право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 4 360,15 лв., предвид че доставките не са и няма да са предмет на последващи облагаеми доставки от страна на ревизираното лице /с оглед счетоводното им отразяване/.

В обобщение на установеното компетентните органи по приходите, счели, че поучените доставки на услуги - транспортни услуги /по фактурите, издадени от „ИТИ ТРАНС“ ООД, както и отразените устни консултации по фактурите, издадени от „ИТ ИНТЕЛЕКТ“ ООД, не са използвани от дружеството за последващи облагаеми доставки и не могат и да се използват в бъдеще време. С оглед на това органите по приходите са установили, че не са налице предпоставките, предвидени в разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит за доставките, фактурирани от „ИТИ - ТРАНС“ ООД и за част от доставките фактурирани от „ИТ ИНТЕЛЕКТ“ ООД.

„Татиуверон“ ЕООД оспорил по административен ред Ревизионен акт /РА/ № Р-22221020006761-091-001/14.12.2021 г., издаден от М. С. Х. - орган, възложил

ревизията, и М. Й. В. - ръководител на ревизията, като с решение № 422/21.03.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ (ОДОП) С., РА е потвърден.

За изясняване спора по делото от фактическа страна е допусната съдебно-счетоводна експертиза, приета от съда, като обективно и безпристрастно изготвена и като неоспорена от страните по делото. От заключението се установява, че вещото лице като е взело предвид Договора за съвместна дейност между „ИТИ Т.“, „ИТ Интелект“ и „Татиуверон“ ЕООД, включително и предходните (преди ревизирания период) плащания и осчетоводявания на доставки на стоки и услуги между тези дружества, е констатирало, че е налице съвместен контрол по линия на собственост и управление, със собственик И. Й. и управител В. Й. и за трите дружества. Експертизата не е установила документиране и отчитане на продажби изисквани по отношение на договори за съвместна дейност. Вещото лице е посочило, че с оглед подробно описани в констативно-съобразителната част на заключението фактури за продажби на „Татуиверон“ ООД, съобразено и с дадените обяснения от управителят, независимата икономическа дейност за „Татуиверон“ ООД е консултантска дейност в областта на недвижимите имоти. Констатирано е още, предходно начисляване и признато право на приспадане на ДДС между тези дружества (трите свързани дружества) за периода 2017-2020 г. в смисъла на приключила (реализирана процедура) по възстановяване на ДДС експертът е установил три възстановени суми: - 8959,69 лева, 477,31 лева и 520,00 лева. Експертът е посочил, че непризнатият размер на данъчен кредит по процесите фактури се отнася до предмет консултантски услуги и услуги по консултиране и шофиране и предвид установената независима икономическа дейност за „Татуиверон“ ООД - консултантска дейност в областта на недвижимите имот, същата съответства на доставките по процесите фактури. Посочено е още, че оглед предмета и времето през което са извършени, описани фактурираните часове и периода, за който се отнасят е възможно те да бъдат извършени от един човек.

В проведеното съдебно заседание при разпит на вещото лице, същото посочва, че не във всяка от фактура с предмет „устни консултации“, има отбелязване във връзка с какво е направена консултация. Имало издадени фактури от 2022 г., които доказвали, че дружеството продължава да работи и, че извършва консултации, свързани с имоти по отношение на продажбите, а по отношение на покупките това става ясно само на едно единствено място по делото.

По делото са събрани и гласни доказателствени средства с разпита на свидетеля И. Й. К., от показанията на който се установява, че същият като собственик и управител на трите дружества – „ИТИ Транс“ ООД, „ИТ Интелект“ ООД и „Татиуверон“ ЕООД посочва, че трите дружества са съставени в различни времеви период. Дружеството жалбоподател е създадено с цел реализация на сделки с недвижими имоти и евентуално консултация в тази област, издирване, за да се стигне до такава реализация, за да влезе в действие дружеството „ИТ Интелект“ за да се санира недвижимия имот. Посочва, че ако се стигне до сключване на договор за саниране, то той щял да се сключи с „ИТ Интелект“, защото това бил основаният му предмет на дейност. „Т.“ ще реализира само продажбата и евентуално търгове и т.н. В „Т.“ няма нито имущество, нито служители. При транспортни разходи, транспортът се осъществявал от транспортно средство, собственост на „ИТИ Т.“ и съответно вложеното време „ИТИ Т.“ го фактурира на фирмата, която ползва тази услуга без значение дали това е и „ИТ Интелект“ или „Татиуверон“ ЕООД. Посочва, че

разходите, които се фактурират на „Т.“ са свързани с дейността му, но не може да се каже, че винаги има шанс и възможност за реализация. Това е така, тъй като това е свързано с проучването на тези възможности с честотата на сделката, с коректността на участниците, с евентуално изгодата на тази сделка, всеки един момент тази сделка може да се реализира или да се провали.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от „Татиуверон“ ЕООД жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е връчено на 03.04.2022 г., а жалбата до съда е депозирана чрез директора на дирекция „ОДОП“ с дата 20.04.2022 г., поради което е спазен срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал. 2 ДОПК.

Наред с посоченото жалбата е процесуално допустима, тъй като е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

#### **По същество на спора:**

Разгледана по същество жалбата е основателна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Р-22221020006761-091-001/14.12.2021 г., издаден от М. С. Х. - орган, възложил ревизията, и М. Й. В. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 422/21.03.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ (ОДОП) С., с които на представляваното от мен дружество са определени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 11 981, 67 лв. и лихви за забава в размер на 3 176, 15 лв. за данъчни периоди от м. 06. 2017 г. до м. 09. 2020 г.

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и е в предвидената от чл. 120, ал. 1 и ал. 3 от ДОПК форма. Съдържа всички реквизити съгласно чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК. Посочено е името и длъжността на органите, които го издават, номерът и датата на издаването му, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в хода на ревизионното производство, мотивите за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва и подпис на издателя му. В съответствие с чл. 120, ал. 2 от ДОПК към ревизионния акт е приложен ревизионният доклад, който е неразделна негова част. В тази връзка съдът намира за неоснователни доводите на жалбоподателя, че РА е немотивиран.

Производството, послужило за издаване на оспорения ревизионен акт е протекло при спазване на предвидените процесуални правила и не са допуснати нарушения, които да обосновават отмяната му. От съставените от органите по приходите, в изпълнение на правомощията им, протоколи, които съответстват на изискванията за форма и реквизити, е видно, че ревизиращият екип и делегираните служители на данъчната администрация, са провели производството при спазване на принципите за законност, обективност, добросъвестност, право на защита и служебно начало.

Положили са усилия за приобщаване на всички относими към предмета на ревизията доказателства и са осигурили възможност на ревизирувания обект да реализира процесуалните си права. В съдебното производство не са ангажирани доказателства, от които да се установява нещо различно от обективизираните, в приложените протоколи, действия и изявления. Затова изводът на съда е, че в хода на административното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила, които да се приемат за съществени. Следва да се отбележи и това, че от приобщените доказателства се установява, че заповедта за възлагане на ревизия, заповедта за нейното изменение, ревизионният доклад и ревизионният акт са подписани от издателите им с валидни, към момента на подписването, електронни подписи, положени в съответствие със Закона за електронния документ и електронния подпис. Доказателства за това са приложени по делото. От изложеното до тук следва, че оспореният ревизионен акт отговаря на изискванията на закона за материална компетентност на издателя му, процесуална законосъобразност и обосноваване.

При преценката си за законосъобразност съдът, следва да обсъди съответствието му със материалния закон.

С процесния РА са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност общо в размер на 11 981, 67 лв. и лихви за забава в размер на 3 176, 15 лв. за данъчни периоди от м. 06. 2017 г. до м. 09. 2020 г. За да приеме, че са налице тези установени задълженията по ЗДДС, органите по приходите не са признали право на приспадане на данъчен кредит в посочения размер и данъчни периоди по фактури издадени от „ИТИ Транс“ ООД и „ИТ Интелект“ ООД, с предмет: устни консултации, шофиране, гориво, включително по време на командировка и наем на автомобил на основание чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС във вр. с чл. 70, ал.1, т. 2 от ЗДДС. Органите по приходите приели, че получените доставки на услуги не са използвани за последващи облагаеми доставки и за икономическа дейност на жалбоподателя.

Основната предпоставка за признаване правото на приспадане на данъчен кредит е осъществяването на реална доставка, в случая на услуги. В т. 37 от Решение на СЕС от 18.06.2013 г. по дело С-78/2012 /“Евита-К“ ЕООД е посочено, че лицето, което иска да си приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Изводът за това налице ли е действителна доставка на стоки или услуги се прави от решаващия съд в съответствие с националните правила за доказването и след извършване на обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по отнесения до него спор. Съгласно чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС, количеството и естеството на доставените стоки или степента и естеството на предоставените услуги трябва за целите на ДДС да са задължително посочени във фактурата. Това е посочено и в т. 52 от Решение на СЕС от 18.06.2013 г. по дело С-78/2012/“Евита-К“ ЕООД.

Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело С-151/13) и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства

на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното - предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл. 302 ТЗ.

Наличието на реална доставки е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС - наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните икономически дейности.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност, за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 "Евита-К" ЕООД: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това.

В конкретния случай няма спор, че жалбоподателят е получил доставки на услуги по фактури, издадени от горните две дружества с предмет – устни консултации, шофиране, гориво, включително по време на командировка и наем на автомобил.

Предмет на спора е свързани ли са процесните доставки с икономическата дейност на оспорвания или същите попадат в хипотезата на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, предвиждаща ограничение на право на приспадане на данъчен кредит.

В разпоредбата на чл. 70 от ЗДДС са изброени изчерпателно случаите, в които законодателят предвижда ограничение на правото на приспадане на данъчен кредит, независимо, че са изпълнени условията на чл. 69 и чл. 74 от с. з. Съгласно чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето.

Понятието „икономическа дейност“ е дефинирано в чл. 3, ал. 2 от ЗДДС и се определя като всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него, т.е. има се предвид стопанската дейност на съответното предприятие.

С разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС са въведени ограничения, които са пряко свързани с принципа на облагане с ДДС и характера на данъка. По дефиниция ДДС е общ данък върху потреблението, чиято тежест изцяло се носи от крайния потребител. До стадия на крайния потребител данъчнозадължените лица, които участват в процеса на производство и разпределение, се задължават към бюджета с начисления на клиентите си ДДС, като се приспада платения ДДС на техните доставчици. При положение, че данъчнозадълженото лице придобива стоки и услуги за облагаеми доставки, не като краен потребител, му се предоставя право да приспада ДДС, с който се облага придобиването на стоките и услугите. ДДС се характеризира със своя неутралитет на всички стадии от производството и разпределението, като по силата на принципа на неутралитет, лицето понася тежестта на данъка само когато той се отнася за стоки или услуги, които по никакъв начин не обслужват икономическата му дейност, тоест нито пряко, нито косвено се отнасят към извършваните от лицето облагаеми доставки, както и ако е краен потребител по възмезден начин на същите. Следва да се посочи, че под дейност, различна от икономическата дейност на лицето, следва да се разбира икономическа дейност различна от тази, формираща оборота му, а не всяка нестопанска дейност,



тъй като тази хипотеза излиза извън приложното поле на ЗДДС и въпросът за приспадане на начисления по доставката данък изобщо не стои.

Установеното от органите по приходите, че услугите, получени по спорните фактури не се използват в обичайната дейност на лицето и с тях не са извършени последващи облагаеми доставки се опроверга от събраните по делото доказателства.

От събраните по делото писмени, в това число и от заключението на вещото лице, както и от събраните гласни доказателства, безспорно се установява, че доставките по процесните фактури издадени от „ИТИ Транс“ ООД и „ИТ Интелект“ ООД, с предмет: консултантски услуги и услуги по консултиране, транспортни услуги и шофиране, разходи за командировка, устни консултации, са свързани с установената независима икономическа дейност на „Татиуверон“ ООД - консултантска дейност в областта на недвижимите имот и съответстват на последната. От заключението на експерта и от разпита на свидетеля И. К., чийто показания съдът кредитира като непротиворечиви и безпристрастни, безспорно се установява, че трите дружества „ИТИ Транс“ ООД, „ИТ Интелект“ ООД и „Татиуверон“ ЕООД са свързани и доставките им са обвързани с оглед сключеният по между им Договор за съвместна дейност, с предмет обединяване на дейността им с цел постигане на една обща стопанска дейност. Установява се също, че дружеството жалбоподателя е извършвал консултантска дейност в областта на недвижимите имоти и по конкретно покупко-продажби на имоти. Както правилно е посочил жалбоподателят, дейността по покупко-продажба на недвижими имоти не е постоянна и същата е съпроводена с различни етапи водещи или не до целения краен резултат. Предвид изложеното съдът намира, че свързаните с извършваната дейност разходи са подготвителни действия и са сторени с оглед дейността на дружеството – за осъществяване на последващи продажби на имоти и са в пряка и непосредствена връзка с евентуално извършване на облагаеми доставки.

В тази връзка следва да се посочи, че с решение на СЕС от 14 февруари 1985 г. D.A. R. и E.A. R.-Van D. срещу M. van F., се определя преди всичко обхвата на понятието независима икономическа дейност с оглед поставено преюдициално запитване в тази връзка, като също така посочва, че подготвителните действия във връзка с придобиването на имущество, а също така и продажбата на движимо имущество като част от доставки трябва да се третират като постоянна икономическа дейност. Същото определя, също така като независима икономическа дейност и придобиването на правото за една евентуална бъдеща продажба на право на собственост на част от сграда, което също така следва да се определя като икономическа дейност по смисъла в обхвата на параграф 4(1) от шестата директива. Но във всички случаи същото следва да е свързано с използването на това право за последващи облагаеми доставки. По същия начин и решение на съда от 21 март 2000 г. (G. SL и други срещу A. E. de A. T.). Последното разглежда приложимостта на параграф 17 от Шеста директива във връзка с упражняването на правото на приспадане на ДДС преди същото лице да е започнало постоянно да осъществява облагаеми доставки, но във всички случаи с изричната уговорка, че доставките следва да са облагаеми.

Същите изводи са приложими и във връзка с решение на СЕС (пети състав) от 29 февруари 1996 г. (I. voor zeewaterontzitting срещу B. staat). Съгласно диспозитива на същото решение дори първоначално извършените разходи за инвестиция, извършена за целите на стопанската дейност следва да се определи като икономическа дейност по смисъла на параграф 4 от Шестата директива. По същия начин и в решение на съда (трети състав) от 3 март 2005 г. (I/S Fini срещу S.). Съгласно същото лице, преустановило търговската си дейност но което предвид

това, че продължава да заплаща наем и разноски за тази си дейност се определя като данъчнозадължено лице и има правото на данъчен кредит за сумите на ДДС заплащани по договора за наем, доколкото е налице пряка и непосредствена връзка между направените плащания и икономическата дейност на лицето. Във всички случаи, обаче стоките и услугите следва да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, което в процесния случай не е налице с оглед изложеното по-горе.

В настоящия случай се установи, че спорните доставки са използвани за извършване на конкретни последващи облагаеми доставки и целта на конкретните доставки може да се свърже с осъществена през ревизираните периоди или бъдеща облагаема икономическа дейност на дружеството.

С оглед на горното, съдът намира за неправилни изводите на ревизиращите, че процесните доставки не свързани с икономическата дейност на оспорвания или, че същите попадат в хипотезата на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС

В случая се доказва основателността на наведените в жалбата оплаквания от оспорения административен акт, който макар и да е издаден от компетентен орган в установената форма, при спазени административнопроизводствени правила, е издаден при нарушение на материалноправните разпоредби и целта на закона.

По така изложените съображения настоящият съдебен състав намира, че РА, с които на дружество жалбоподател са определени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 11 981, 67 лв. и лихви за забава в размер на 3 176, 15 лв. за данъчни периоди от м. 06. 2017 г. до м. 09. 2020 г. е незаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменен.

#### ***По разноските по делото:***

При този изход от спора и направено искане, ведно с представен списък и доказателства към него за реалност на извършените съдебно-деловодни разноски, ответната страна трябва да заплати на жалбоподателя такива в общ размер на 1750 лв., представляващи сума от дължимата държавна такса, възнаграждение за вещо лице и адвокатско възнаграждение в съдебното производство.

***Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, АССГ, Трето отделение, 70-ти състав***

#### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на „Татиуверон“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя В. Й., Ревизионен акт /РА/ № Р-22221020006761-091-001/14.12.2021 г., издаден от М. С. Х. - орган, възложил ревизията и М. Й. В. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 422/21.03.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ (ОДОП) С., с които на „Татиуверон“ ЕООД са определени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 11 981, 67 лв. и лихви за забава в размер на 3176,15 лв. за данъчни периоди от м. 06. 2017 г. до м. 09. 2020 г.

**ОСЪЖДА** Дирекция ОДОП-С.–ЦУ на НАП да заплати на Т.“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] сумата от **1750 лева**, представляваща сторените съдебно-деловодни разноски, съразмерни на уважената част от жалбата.

**РЕШЕНИЕТО** може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

#### **СЪДИЯ:**

