

РЕШЕНИЕ

№ 10963

гр. София, 05.07.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав,
в публично заседание на 07.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наташа Николова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **239** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], чрез Т. Д. Б. в качеството на управител, със седалище и адрес : [населено място], ж.к. „Д.“, [улица], вх. Б, ет. 3, ап. 42, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221422-000180-091-001/25.08.2022 г., издаден от Руска Р. Б. - орган, възложил ревизията и М. В. И. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1799/14.11.2022г. на Директор на Дирекция „ОДОП” – София.

В жалбата е посочено, че РА е незаконосъобразен и необоснован, фактическите констатации и направените изводи от РО са в противоречие със събраните доказателства, не са били обсъдени и допълнително представени такива доказателства. Поддържа се наличие на съществени нарушения на административно-производствените правила. Иска се отмяна изцяло на РА по изложените в жалбата доводи.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Б., който поддържа подадената жалба и моли да бъде уважена. Претендира разноски по делото по представен списък на разноските. По делото са постъпили писмени бележки с изложени доводи по същество.

Ответникът - Директорът на Дирекция ОДОП-София при ЦУ на НАП – в съдебно заседание се представлява от юрк. И., която оспорва подадената жалба и моли тя да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Претендира юрисконсултско

възнаграждение.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221422000180-020-002/21.03.2022 г., връчена по електронен път на 31.01.2022 г., изменена със Заповеди № Р-22221422000180-020-003/28.03.2022 г., № Р- 22221422000180 020-004/28.04.2022 г. и № Р- 22221422000180-020-005/20.05.2022г. е възложено извършването на ревизия на „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от 01.09.2021 г. до 28.02.2022г. Заповедите са издадени от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор при ТД на НАП София, оправомощена съгласно Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. Срокът за приключване на ревизията е бил до 27.06.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221422000180-092-001/13.07.2022 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило писмено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22221422000180-091-001/25.08.2022 г., издаден от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП София - орган, възложил ревизията и М. В. И., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП София - ръководител на ревизията. РА е бил връчен по електронен път на 25.08.2022 г.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени 2 Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221422000180-040-001/07.02.2022 г. и ИПДПОЗЛ №Р-22221422000180-040-002/24.03.2022 г., в отговор са представени документи на 16.02.2022 г. и 25.03.2022 г.

Изпратени са ИПДПОТЛ до „ПАРК“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ИНФРАСТРОЙ СМ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ТЕХНОСТИЛ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ЕВН БЪЛГАРИЯ ЕЛЕКТРОСНАБДЯВАНЕ“ ЕАД, [населено място], ЕИК[ЕИК], в отговор на които са представени исканите документи.

Извършена е проверка в електронния регистър на НАП.

Извършена е проверка на счетоводна и търговска документация на адрес: [населено място], [улица], документирана с Протокол №1814349/09.03.2022 г.

Проведена среща с доставчика „АКВАБИЛД 67“ ЕООД, на същия адрес, на която мениджърът И. Л. е презентирал основната дейност на дружеството, документирано с Протокол №1814350/09.03.2022 г.

Посетени са били обекти на дружеството в [населено място], [улица], „Ц. К.“ №143 и „Патриарх Е.“ №1, документирано с Протокол №1814352/09.03.2022 г.

Проведен телефонен разговор с управителя на дружеството - Т. Б., документиран с Протокол №1805778/11.04.2022 г.

Извършена проверка и инвентаризация на СМР и обзавеждането в обектите на дружеството на [улица] [улица] [населено място], документирано с Протокол № 1805780/21.04.2022 г.

Посетен бил счетоводен офис на същото в [населено място], [улица], с цел преглед на първични счетоводни документи, също документирано, с Протокол №1805779/21.04.2022 г.

Извършена проверка на обект на дружеството в [населено място], [улица], вх. Б, ет. 3, ап. 42, документирана с Протокол №1805784/03.05.2022 г.

С Протокол № Р-22221422000180-ППД-001/01.02.2022 г. приобщени събрани

доказателства в хода на извършена проверка по прихващане и възстановяване, възложена с Резолюция №П-22221421211407-ОРП-001/14.12.2021 г.

С Протокол №1810346/16.06.2022г. приобщени документи от производство с УИН Р-22221419008161 на „ПАРК“ ЕООД.

В хода на ревизията е установено, че през ревизирия период дружеството основно е отдавало под наем собствено движимо и недвижимо имущество. Декларирано, е че извършва дейността си в офис под наем в [населено място], кв. Д., [улица], вх. Б, ет. 3, собственост на „ПАРК“ ЕООД, съгласно Договор за наем от 11.10.2011г. Счетоводно се обслужва от Н. Н. М., съгласно представен договор и счетоводството е заведено съгласно изискванията на Закона за счетоводството /ЗСч./ За ревизирия период не е имало наети лица по трудови правоотношения и регистрирано ФУ. Констатирано е, че дружеството е отчело фактури издадени от „АКВАБИЛД 67“ ЕООД, в нарушение на чл. 9, т. 2 от ЗСч. На дружеството е била извършена насрещна проверка завършила с ПИНП №П-16001322023239-141-001/04.04.2022 г.

В отговор на връчено ИПДПОЗЛ е представено писмено обяснение, в което е посочено, че за дейността на дружеството не се изисква наличие на трудови ресурси и се извършва от управителя. През периода е бил закупен апартамент, както и е платен аванс за друг /предстои прехвърляне/, извършвани са довършителни СМР на апартамента, както и купуване на обзавеждане, от където е формиран и данъчният кредит за възстановяване, а апартаментът ще бъде предоставен под наем. Издадена е фактура № 91/29.10.2021г./ за аванс/, приложени и НА и фактурата за окончателното плащане. С Протокол №Р-2221422000180-ППД-001/01.02.2022 г. са били приобщени събрани доказателства в хода на проверката по прихващане и възстановяване за периода 01.09.2021 г. - 30.11.2021 г. Установени са притежаваните от дружеството имоти и МПС, които са отдавани под наем и за които услуги лицето е начислило дължимия данък.

В хода на ревизията е установено, че дружеството е отчело разходи за наем на апартамент в [населено място], [улица], вх. Б, ет. 3, ап. 42, собственост на „ПАРК“ ЕООД, което е свързано лице по смисъла на §1, т. 3, буква „е“ от ДР на ДОПК. Издадени са 6 фактури в данъчни периоди от м. 09.2021 г. до м. 02.2021 г., с начислен ДДС 660,00 лв. и предмет на доставката наем на апартамент. Разходите са осчетоводени по сметка 602/1.

С цел установяване на реалното използване на наетия апартамент е извършена проверка на обекта и съставен за това Протокол №1805784/03.05.2022 г. Констатирано е, че имотът е с обща площ около 70-80 кв. м., състоящ се от две спални и хол с кухненски бокс. Управителят е заявил, че имотът денем се ползва за офис, съгласно договор, сключен между „ПАРК“ ЕООД, наемодател и „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД - наемател. През тъмната част на денонощието имотът се ползва по договор между „ПАРК“ ЕООД, наемодател и Т. Д. Б. - наемател. В хола е установено налично обзавеждане, характерно за всекидневието, с оборудван кухненски кът, маса за хранене и холна част със секция и телевизор. Двете спални са с характерни обзавеждане за спални, като в едната е налично бюро и компютър. На входа на сградата не е установена налична табела с името на дружеството. Към протокола са приложени снимки на сградата и апартамент № 42.

С протокола от 16.06.2022 г. са приобщени представени документи в хода на ревизия на „ПАРК“ ЕООД - Договор за наем между двете дружества от 11.10.2011 г. и Анекс №1, с който наемът е променен от 1 800,00 лв. на 660,00 лв. месечно, договор за наем

от 01.09.2015 г., сключен с Т. Б. за ползване на имота в часови диапазон от 21,00 часа до 9,00 часа сутринта в работни дни и през цялото денонощие в почивни дни срещу наемна цена от 600,00 лв. с ДДС. Правото на ползване е уточнено за следните лица: Т. Д. Б., В. К. Б., Т. Т. Б.. Присъединени са аналитична сметка 203 Сгради, 209 Други ДМА, Експертиза на „ПАРК“ ЕООД, НА № 182/2008 г., Акт за възлагане на експертиза, РД № 2222141 9008161-092-001.

От РО е констатирано, че дружеството не е представило доказателства, че имотът се ползва за дейността на дружеството. При проверката не е установено офис оборудване, а само бюро и офис стол, които са с дизайн отговарящ на интересите на младеж. В Амортизационния план няма заведени компютърни конфигурации, а в стаята е налице геймърска конфигурация. Дейността на дружеството е свързана с експлоатирането на собствени недвижими имоти, находящи се в [населено място], поради което и прието, че посочения имот не е свързан с управлението на дейността на дружеството.

По всички представени в хода на ревизията договори, за наем на МПС и недвижими имоти и за фактурираните СМР от „АКВАБИЛД 67“ ЕООД, са с посочено място на сключване в [населено място]. Поради това, че двете страни по договора са свързани лица и „ПАРК“ ЕООД е ползвало право на данъчен кредит при придобиване на имота, е направен извод, че е сключен договор за наем между двете дружества, с цел да се формира правна привидност, която да обуслови правото на ползване на данъчен кредит на „ПАРК“ ЕООД, а обектът се ползва за личните нужди на представляващия на „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД и на свързани с него лица. На основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, чл. 25, ал. 3, т. 7 от ЗДДС и чл. 86, ал. 2 от ЗДДС е начислен данък върху основа определена съгласно чл. 27, ал. 2 от ЗДДС, в общ размер на 660,00 лв.

На основание чл. 45, ал. 1 от ДОПК, с извършена насрещна проверка на „АКВАБИЛД 67“ ЕООД, във връзка с 4 фактури издадени в данъчен период м. 11.2021 г. с начислен ДДС 6 592,00 лв. и предмет на доставките СМР.

В отговор на връчено ИПДПОЗЛ са били представени писмени обяснения съгласно който от началото на 2021 г. дружеството извършва дейност, като бране /добив/и продажба на сурова /прясна/ диворастяща гъба, бял и черен трюфел и горски плодове на територията на ТП ДГС Пазарджик, в районите около селата Д., Ц., Паталеница и местността Добра вода. Били са издадени необходимите разрешителни от Министерство на земеделието и на храните - позволително за ползване на недървестни горски продукти, Разрешително за достъп до горските територии на МПС, превозни билети от Изпълнителна агенция по горите и наета складова база, регистриран и пункт за изкупуване на Диворастяща гъби и Горски плодове от ОДБХ-Пазарджик, [населено място], обл. Пазарджик.

„АКВАБИЛД 67“ ЕООД притежава необходимите трудови материални финансови и интелектуални ресурси за извършване на дейността. Назначени са около 60 човека на трудов договор, предимно общи работници. Имат назначени професионални шофьори, кантарджия и такива които имат необходимата квалификация за работа и боравене с диворастящи гъби и са преминали успешно курс в асоциацията на преработвателите на диворастящи гъби и горски плодове в Република България. Приложен е договор за наета складова база и офис в Землището на [населено място], местност Капаница №2. Там се намирало МПС на дружеството, съхранявали се празният амбалаж и инвентар, същата е и пункт за изкупуване на сухи гъби /пресни/ и горски плодове, който е

регистриран в Агенция по храните. Дружеството ползвало за дейността си 1 товарен автомобил М. Атего 815, нает от „Парк Капитал“, 3 товарни/хладилни буса М. С. и леки автомобили, наети от „ИВИНДЪСТРИ“ ЕООД. Приложени са били договори за наеми и талони на МПС. Дружеството разполагало с необходимия инвентар и амбалаж, фургон, кантари - 3 броя, пластмасови касетки, кофи и чували за брането на гъбите, трюфелите и диворастящите плодове. Притежава 2 специално обучени собствени кучета и 4 взети под наем от Г. Л.. По разпореждане на управителя в брането участват почти всички служители, независимо на каква длъжност са назначени, приложена е щатна ведомост.

По разпореждане на управителя В. Д., трима от работниците на „АКВАБИЛД 67“ ЕООД - Р. К., К. Н. и И. Я., са били изпратени да работят през м. 10 и м. 11.2021г. на обект на [улица] гр. Пазарджик, където са извършвали строително -монтажни дейности.

„АКВАБИЛД 67“ ЕООД сключило с „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД 4 договора за строителство. След изпълнение, СМР са приети от Т. Б. без забележки, за което са съставени ППП и издадени фактури. Плащането е било извършено в брой. Сделките са договаряни между управителя на дружеството и мениджъра на доставчика, документите са подписани също от тях.

От доставчика са представени Свидетелство за регистрация на ФУ, Договор за обслужване, Служебна бележка, Позволително за ползване на недържавни горски продукти, превозен билет, Квитанция за платена горска такса. Удостоверение от Асоциация на преработвателите на диворастящи гъби и плодове в България, договори за покупка на фургон, кантар, кучета и за наем на база и камион, РКО, фактури, талони на МПС, паспорти на кучета, ППП, договори за строителство, ведомост за заплати, счетоводни документи.

При проверка на 09.03.2022 г. в счетоводната кантора, обслужваща ревизираното дружество, е проведен разговор с Н. М.- счетоводител. Тя е посочила, че от дружеството през периода са закупени 3 апартамента с инвестиционна цел - отдаване под наем в бъдеще, за които е сключило договори за довършителни работи с „АКВАБИЛД 67“ ЕООД. Съгласно представен Амортизационен план „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД разполага с 2 имота - на ул. „Завоя на черна“ №7, за който счетоводителят няма данни да се отдават под наем към момента на проверката и офис на [улица], който за последно е отдаван под наем през м. 09.2021 г. и към момента също не се отдава под наем. В офиса на счетоводната кантора в [населено място] е проведена среща с И. Л. – мениджър, доставчикът, който по данни на задълженото лице е извършило довършителните работи в апартамент 38 на [улица] [улица]. От И. Л. е презентирана дейността на „АКВАБИЛД 67“ ЕООД, а именно бране на гъби, вкл. трюфели. По отношение на извършените услуги на ревизираното лице, същият е заявил, че са свързани с шпакловане, боядисване, изграждане на ВиК и ел. инсталация, лепене на фаянс в коридор, бани и тераси, монтаж на оборудване в бани, монтаж на осветителни тела. Същият е заявил, че материалите за изпълнението на СМР са за сметка на възложителя и че още в самото начало между възложителя и изпълнителя е уговорено, че всички СМР ще се извършат от „АКВАБИЛД 67“ ЕООД. За трите лица е установено, че са назначени на трудов договор в доставчика на 27.04.2021 г. и 27.05.2021 г. на длъжност общ работник в горското стопанство и прекратени на 31.12.2021 г.

На 09.03.2022 г. е извършена проверка на обектите, в които се сочи, че са извършени

цитираните в договорите СМР, за което е съставен Протокол №1814352/09.03.2022 г. При проверката е установено, че сградата, в която се намират новозакупените апартаменти е разположена на ъгъла на [улица] [улица], в два съседни входа. В първия вход са се извършвали ремонтни дейности по време на проверката. Ап. 38, се намира на 6-ти етаж, вляво от асансьора, но на адреса не е открит представител на дружеството и не е извършен оглед.

На 11.04.2022 г. е проведен телефонен разговор с управителя Т. Б., за което е съставен Протокол, като е уговорена среща на 21.04.2022 г. за осигуряване на достъп до имотите. На същата дата е проведена среща в счетоводния офис с управителя, на която са прегледани първични счетоводни документи. Предоставени са Договор за наем от 01.03.2021г. с Д. и Г. Лулчеви в качеството им на наемодател и „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД, наемател на следните самостоятелни обекти от жилищна сграда с магазини и гаражи“ на [улица], в [населено място] - апартаменти №№1, 9, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23 и 24, които ще се ползват за отдаване под наем на трети лица, ППП от 01.03.2021 г. и ППП от 14.04.2022г. Апартаментите са били предадени напълно завъртени и обзаведени. Констатирано е, че в хода на ревизията не са ангажирани достатъчно доказателства дали наемателят „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД сам е превел наетите имота в състояние за ползване по предназначение или е ползвал подизпълнител, тъй като са представени единствено фактури за закупуване на строителни материали, мебели и електроуреди.

Извършена е инвентаризация на имотите на дружеството - собствени и наети, съгласно договора за наем с Д. и Г. Лулчеви, описана в протокол №1805780. Към него е приложено и описание и снимков материал, като за имот, находящ се на [улица] е заявено, че същият се ползва от управителя в моментите, когато има присъствие в града за повече от ден. Същият не се отдава под наем към датата на проверката. Не е бил осигурен достъп до ап. 38, но от съседната тераса било установено, че нама извършени СМР.

За ап. 3 и ап. 4 на ул. „Дар К.“ 143 е установено, че са на етап „шпакловка и замазка“. Заявено е, че „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД е в договаряне за покупката на ап. 1 и ап. 2 в същата-сграда, които също са на етап на завършеност „шпакловка и замазка“.

От събраните доказателства е констатирано, че предвид договорите и ППП от м. 10.2021 г. и издадените фактури през м. 11, би следвало обектите /апартамент № 38 на [улица], апартаменти № 3 и № 4 на ул. „Дар К.“ №143/ да са напълно готови към 10.11.2021 г. /датата на последния ППП/.

При инвентаризация на активите на 21.04.2022 г. е установено, че СМР не са извършени и апартаментите са на етап „шпакловка и замазка“, ВиК и ел. инсталация „до тапа“, както са издадени от строителя.

При проверка в електронния регистър е установено, че за проверявания период с доставчика е имало регистрирани 52 трудови договори на длъжност основно общ работник горско стопанство. Дружеството е регистрирано по ЗДДС на 19.02.2020 г. и е deregистрирано, считано от 11.11.2021 г. На дружеството е извършена ревизия по ЗДДС, приключила с издаването на РА №Р- 16001321004668-091 -001/08.06.2022 г., с който са били установени задължения в особено големи размери.

Не са представени всички сключени договори и споразумения, ведно с всички приложения и допълнително сключени анекси и споразумения към тях с „ПАРК

КАПИТАЛ“ ЕООД. Не са били представени всички разплащателни документи, подписани протоколи във връзка с предоставената техническа документация и обратното ѝ предоставяне на възложителя, доказателства за периода през който са извършени конкретните услуги, застрахователни договори на служителите участвали при изпълнение на СМР, строителни книжа, актове и протоколи за извършените СМР - по вид, количество и вложени материали, документи, доказващи закупени материали и за чия сметка, присъствени книги и книги за инструктаж на работниците и др. В ППП и фактурите от доставчика е посочено „Съгласно договор...“, без да е представена подробна количествено стойностна сметка с извършените услуги по видове СМР и едмична цена. Липсва конкретна индивидуализация на услугите. Не е уточнен начина на предаване на материалите, начина на осигуряване на достъп до работните площадки и др.

Плащането по издадените фактури е в брой в период след тяхното издаване. В ревизията са предприети действия за изясняване на финансирането на ревизираното лице, при което е констатирано, че „ПАРК“ ЕООД като едноличен собственик е превело суми, с които е платено по фактурите на доставчика. Получаването на сумите е осчетоводено по сметка 501 Каса и 119 Други резерви, а плащанията по сметка 501 Каса. Съгласно представените аналитични регистри, дружеството е осчетоводявало предоставените средства по дебита на сметка 498 Други дебитори, срещу кредитиране на сметка 422/1 Подотчетни лица с аналитичност Т. Б.. Направен е извод, че взетите счетоводни операции са направени с цел недопускане на кредитно салдо по сметка Каса, като по този начин е компенсирани „недостигът“ на оборотни парични средства в счетоводството на дружеството.

От всичко това е изведено, че не са налице реални доставки на СМР получени от „АКВАБИЛД 67“ ЕООД. В На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и 9 от ЗДДС, е отказан данъчният кредит по процесните фактури.

Дружеството - жалбоподател е представило фактура №[ЕГН]/19.11.2021 г. с предмет на доставка уреди за вграждане - хладилник Liebherr и съдомиялна Electrolux и начислен ДДС 354,67 лв., издадена от „ТЕХНОМИКС БГ“ ООД. При направената инвентаризация на обектите на дружеството /собствени и наети/ не е установено наличието на електроуредите по издадената фактура. От приложените към Протокол №1805780/21.04.2022 г. снимки е заключено, че наличните хладилници в апартаментите са друга марка. Посочено е, че ревизираното лице не отговаря на условията на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за упражняване на право на данъчен кредит по доставка на стоки или услуги, използвани за облагаеми доставки, тъй като описаните във фактурите стоки не са открити в апартаментите и отказан данъчен кредит.

Жалбоподателят е оспорвал изцяло ревизионния акт, като с Решение № 1799/14.11.2022г. на Директор на Дирекция „ОДОП“ – София същият е бил потвърден за установените задължения по ЗДДС в данъчни периоди м. 09.2021 г. и от м. 11.2021 г. до м. 02.2022 г. Жалбоподателят в настоящото производство е обжалвал РА, с който са му определени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 7606,67лв., в т. ч. 660,00 лв., доначислен данък и 6 946,67 лв. отказан данъчен кредит за данъчните

периоди м. 09.2021 г. и от м. 11.2021 г. до м. 02.2022 г.

Жалбата е подадена в срока по чл. 156 от ДОПК, от лице, имащо правен интерес, и срещу подлежащ на съдебен контрол акт. Оспорването е направено, след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл. 156, ал. 2 ДОПК, поради което жалбата е допустима Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

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

Съдът приема, че РА е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК. Оспореният РА е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120 ДОПК. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Съгласно разпоредбата на чл. 68, ал. 1 т. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата следва, че трябва да са фактически получени, за да може сумата на данъка да бъде приспадната. Условието за наличие на облагаема доставка като основание за възникване на данъчно събитие, обуславящо правото на данъчен кредит, залегнало в чл. 167 и чл. 63 от Директивата, е транспонирано с нормите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. В тази връзка, в множество свои решения по тълкуване на относимите разпоредби на Директивата /т. 32 на Решение 06.12.2012 г. по дело С-285/2011 г., Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 г. и др./, СЕС изрично посочва, че за да се признае право на данъчен кредит е необходимо първо да се провери дали доставките са осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право.

За определяне на предмета на доказване следва да се съобрази видът на съответната доставка.

Според общите правила за разпределение на доказателствената тежест, същата лежи именно върху жалбоподателя, който ползва благоприятните правни последици под формата на данъчен кредит. Правилната преценка на това дали има реално извършена доставка на стоки или услуги винаги следва да се извършва конкретно, като се отчете точно каква е доставката и се прецени какви доказателства са необходими за нейното фактическо извършване.

На основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС и чл. 86, ал. 2 от ЗДДС, е доначислен данък в размер на 660,00 лв., с мотиви че наетият от дружеството апартамент, собственост на „ПАРК“ ЕООД, се ползва за лични нужди от управителя на ревизираното лице Т. Б. и свързани с него лица, а не за дейността на дружеството. Същият е управител и на „ПАРК“ ЕООД.

Данъчно третиране на личната употреба на стопанските активи на данъчно задължените лица е регламентирано с Шестата директива 77/388/ЕИО на Съвета относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки

относно данъците, върху оборота, за да се предотврати избягването на плащането на данък върху добавената стойност от страна на данъчно задължено лице, което може да приспадне данък върху добавената стойност при покупката на стоки или услуги, използвани за неговата стопанска дейност, когато то отстрани тези стоки/услуги от стопанската си дейност за лични цели и по такъв начин се възползва от неоснователни предимства в сравнение с редовния купувач, който купува стоки/услуги и плаща данък върху добавената стойност за тях, член 6, параграф 2 от Шестата директива „ползването на стоки, които са част от стопанските активи, за лични нужди на данъчно задълженото лице или за нуждите на неговия персонал, или по-общо за цели, различни от икономическата дейност на лицето, когато дължимият за тези стоки данък върху добавената стойност подлежи изцяло или частично на приспадане“ се третира като възмездна доставка на услуги /дело С-230/94/. Нашето вътрешно законодателство е съобразено с директивата чрез разпоредбите на чл. 6, ал. 3, т. 1 и чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС.

Изхождайки от директивата за ДДС, нормативната уредба и практиката на СЕС начисленият данък върху добавената стойност за получени доставки на стоки или услуги, използвани от данъчно задълженото лице за последващи облагаеми доставки, може да се приспадне, когато стоките или услугите, придобити от данъчно задължено лице се използват както за стопанска дейност, така и за лични цели, данъчно задълженото лице има избор да разпредели тези стоки/услуги изцяло към активите на неговата стопанска дейност, да ги запази изцяло в личните активи, като ги изключи от системата на ДДС, или да ги включи в своята стопанска дейност само до степен, до която те са използвани за целите на стопанската дейност.

Съгласно чл. 27, ал. 6 от ЗДДС, когато стоки и/или услуги се използват едновременно за безвъзмездни доставки и за независима икономическа дейност, за целите на определянето на преките разходи по ал. 2, изречение първо, второ и трето на същата разпоредба, данъчната основа се разпределя пропорционално в зависимост от степента на използване на съответната стока и/или услуга за лични нужди на собственика, на работниците и служителите или за цели, различни от независимата икономическа дейност.

От събраните доказателства се установява, че между двете дружества е сключен Договор за наем от 11.10.2011 г. за ползване на апартамент №42, в [населено място], [улица], вх. В, ет. 3, като с Анекс №1, е променен размерът на договорения наем от 1 800.00 лв. на 660,00 лв. месечно. Срокът на договора е 5 години, като наемът се дължи не по късно от 14-то число на следващия месец. В договора е посочено, че за срока на действие на договора, наемодателят няма право да прехвърля по какъвто и да било начин собствеността или ползването на имота, както и да обременява е тежести същия, освен със съгласието на наемателя.

Въпреки клаузите на договора и преди изтичането на срока му, с договор за наем от 01.09.2015г. сключен между ПАРК ЕООД и физическото лице Т. Б. /управител и на двете юридически лица/, същият имот е отдаден за ползване с ограничение на часови диапазон от 21,00 часа до 9,00 часа сутринта в работни дни и през цялото денонощие в почивни дни срещу наемна цена от 600,00 лв. с ДДС. Същият имот ще се ползва и от други лица - В. К. Б., Т. Т.

Б..При проверка в електронния регистър на НАП е установено, че това са съпругата и синът на управителя, като и тримата са с регистрация на посочения адрес.

Било е извършено посещение и оглед на апартамента, за което с съставен Протокол №1805784/03.05.2022 г. При това посещение не е установено същият да се използва за дейността на дружеството. Въпреки, че самото ревизирано лице при проверката твърди, че апартаментът се ползва през деня като офис, а в тъмната част на деня за жилищни нужди, дружеството изцяло е ползвало данъчен кредит по фактурите издадени от „ПАРК“ ЕООД, а не пропорционално съобразно твърденията му. Предвид, че в хола е налично обзавеждане, характерно за всекидневие, с оборудван кухненски кът, маса за хранене и холна част със секция и телевизор, нелогично е твърдението, че там се провеждат бизнес срещи с партньори. Самото дружество не може да се намери на този адрес, тъй като липсва табела или други означения с наименованието му. С оглед изложеното, правилни и законосъобразни са изводите на ревизиращите, че апартаментът е използван за лични нужди на управителя и неговото семейство, законосъобразно е доначислен данък в размер на 660,00 лв.

По отношение на непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „АКВАБИЛД 67“ ЕООД и „ТЕХНОМИКС“ ООД: Първото дружество е документирало СМР, а второто ел. уреди за вграждане.

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и доставката да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни. По аргумент на цитираните разпоредби на директивата, транспонирани и във вътрешното законодателство, изискуемостта на данъка по доставката предполага наличие на осъществена облагаема доставка.

Доставките с право на данъчен кредит, условията и периодът за упражняване на правото на данъчен кредит са регламентирани в чл. 69, чл. 1 и чл. 72 от ЗДДС. „Доставка“ съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС означава прехвърлянето на собственост върху стока или други вещни права върху стока, извършването на услуга, когато се извършват срещу насрещна престация на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. При удостоверяването на доставката когато се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен резултатът от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото.

В хода на ревизията от органа по приходите са извършени редица действия за изясняване на изпълнението на доставките обстоятелства. За да се твърди липса на доставка следва по категоричен начин да се установи, че е налице обективна невъзможност да се извърши съответната доставка, както и дали е налице резултатът от извършването ѝ. В хода на настоящото ревизионно производство относно дружеството доставчик не е доказано, че същият е имал възможност да извърши описаните в договорите СМР. Относно доставките от „АКВАБИЛД 67“ ЕООД са представени освен фактурите, договори и ППП, но те не са достатъчни за да обосноват твърденията, че

услугите са реално извършени. Договорът указва само намеренията на страните, които са го сключили за извършване на определени действия, но сключването му не означава, че предметът на договора е непременно изпълнен, без да е доказана възможността на съответния доставчик да извърши услугите. При доставките на услуги освен, че следва да бъде удостоверен резултатът от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. От договорите е видно, че е следвало да се извъртат довършителни работи в ап. 38, ап. 3 и ап. 4, които се състоят в замазка, фина шпакловка, боядисване на стени с латекс, поставяне на фаянс и теракот по стени и под в санитарни възли и коридор, монтаж на контакти, ключове осветителни тела и апартаментно табло с предпазители, монтаж на тоалетни гърнета, мивки, смесителни батерии и отклонения за съдомиялни машини и перални. Срокът на всички договори е до 31.12.2021 г. ППП и Фактурите са с една и съща дата и са съответно от 01, 04, 07 и 10.11.2021 г. В ППП обаче е посочено общо, че е приета извършената работа по договорите за строителство, като не става ясно къде са изготвени и подписани същите, от кого са подписани, тъй като са положени само подписи. Ап. 38 е закупен от „ИНФРАСТРОЙ СМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] с НА №163/31.08.2021г. при 63% завършеност - на стан груб строеж.

Ап. 3 и 4 са закупени с НА №17/27.01.2022 г. също на етап груб строеж, като е представен Договор за довършителни работи от 27.01.2022 г., с който „ИНФРАСТРОЙ СМ“ ООД се задължава да довърши ап. 3 и 4 в срок от 12 месеца, като същият следва да се предаде на шпакловка и замазка, монтирана входна врата, а ел. инсталация, ВиК инсталация - до тапа. Правилно е прието, тъй като няма как преди ап. 3 и 4 да са предадени от продавача в уговорения вид през 2022 г., в същите апартаменти доставчикът да е извършвал описаните в договорите довършителни дейности, фактурирани и предадени през м. 11.2021 г. Такива дейности не са установени и при извършеното посещение на място в обектите, документирано с Протокол №1805780/21.04.2022 г. При огледа е установено, че в ап. 38 няма извършвани СМР, а терасата е с битумна облицовка. За ап. 3 и ап. 4 е установено, че са на етап „шпакловка и замазка“. Огледите са извършени в присъствието на управителя и са документираны със снимков материал. Предвид изложеното правилно е заключението, че след като фактурите и ППП са от м. 11.2021 г., то апартамент №38 на [улица], апартаменти №3 и №4 на ул. „Дар К.“ №143/ следва да са били напълно готови, а не както е установено през м. 04.2022 г. да са на етапа предаден от строителя - „шпакловка и замазка“, ВиК и ел. инсталация „до тапа“. На практика липсва резултатът от извършените услуги. Разпитаният по делото пред съда св. П., свидетелства, че шпакловал и боядисвал на [улица], два апартамента, но не свидетелства кога апартаментите са били предадени в завършен вид. Показанията му са и в противоречие с съставения протокол на 21.04.2022г., поради което и съдът не ги кредитира.

От показанията на св. С., разпитан пред съда не се установява, че апартаментът е ползван за офис от управителя, предвид, че свидетелства за една среща, като с лицето Т. Б. се намерили във фейсбук. Продажбата на злато в случая може да е била и за лични нужди.

С оглед на изложеното, подадената жалба следва да бъде изцяло отхвърлена, като неоснователна.

Така мотивиран, Административен съд София-град, III отделение, 36 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ПАРК КАПИТАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], чрез Т. Д. Б., в качеството на управител, със седалище и адрес : [населено място], ж.к. „Д.“, [улица], вх. Б, ет. 3, ап. 42, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221422-000180-091-001/25.08.2022 г., издаден от Руска Р. Б. - орган, възложил ревизията и М. В. И. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1799/14.11.2022г. на Директор на Дирекция „ОДОП” – София, с който са установени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 7 606, 67лв., в това число 660,00лв, доначислен данък и 6 946,67лв. отказан данъчен кредит.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: