

# РЕШЕНИЕ

№ 197

гр. София, 09.01.2014 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав**, в публично заседание на 10.10.2013 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Калина Арнаудова**

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **4647** по описа за **2013** 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).

Образувано е по жалба с вх. № 12769 от 09.05.2013 г. по описа на Административен съд София-град, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 15.12.2012 г. издаден от главен инспектор по приходите при Териториална дирекция (ТД) на Националната агенция за приходите (НАП) – [населено място], обжалван по административен ред и потвърден с решение № 642 от 05.04.2013 г. издадено „за“ директор на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” („ОДОП“) – [населено място] при Централно управление (ЦУ) на НАП.

Жалбоподателят оспорва РА, с който не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] за данъчните периоди от м.12.2011 г. до м.06.2012 г., с предмет на доставка „наем на недвижим имот“. Излага конкретни съображения, с които възразява, че ревизиращият орган не е събрал никакви доказателства, че имотът се ползва с цел трайно задоволяване на лични жилищни нужди, а не за независимата икономическа дейност на дружеството Изтъква, че наетата сграда се ползва като офис и за целите на осъществяване на административноуправленската си дейност по извършване в бъдеще на облагаеми доставки. Позовава се на практиката на Съда на Европейската общност (СЕО). Моли съда да отмени оспорения акт. В проведеното по делото съдебно заседание, жалбоподателят се явява лично и се представлява от процесуален представител – адвокат А., който поддържа жалбата. Представя писмени бележки.

Ответникът - Директорът на Дирекция „ОДОП” – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата като неоснователна и недоказана по мотиви, изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП”. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

Административен съд София-град, Първо отделение, 42-ри състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) 1205296/11.07.2012 г., изменена със ЗВР № 1206884/14.09.2012 г., изменена със ЗВР № 1207689/17.10.2012 г., издадени на основание чл. 112 и чл. 113 ДОПК е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчните периоди от 01.03.2007 г. до 31.08.2012 г. Извършването на ревизията е възложено на А. Г. Ч.-Д. на длъжност главен инспектор по приходите и ръководител екип и на Я. Д. П. на длъжност инспектор по приходите. Заповедите са издадени от компетентен орган по приходите Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП – С., упълномощен по силата на заповед № РД-01-1247 от 09.09.2011 г. издадена от директора на ТД на НАП – С.. Те съдържат реквизитите по чл. 113, ал. 1 ДОПК. С тях е определен срок за извършване на ревизията до 19.11.2012 г. ЗВР 1205296/11.07.2012 г., № 1206884/14.09.2012 г. и ЗВР 1207689/17.10.2012 г. са надлежно връчени на Е. П. П. – упълномощено лице, съответно на 20.07.2012 г., 20.09.2012 г. и на 24.10.2012 г.

В хода на ревизионното производство са извършени поредица от процесуални действия с цел на установяване на относимите факти и обстоятелства, като на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на [фирма] са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице (ИПДПОЗЛ) от 20.07.2012 г., 24.10.2012 г. и 06.11.2012 г. В отговор на връчените искания ревизираното лице е ангажирало доказателства. Предприети са процесуални действия с цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното лице, като на основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на [фирма]. Поискани са обяснения и от трети лица - адвокатско дружество „Б. Б. и Ко”, както и от адвокатско дружество „С., К. и В.”. Установените при проверките резултати, обективирани в протоколи, са подробно описани в ревизионния доклад, раздел „Процесуални действия”, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА и не следва да бъдат преповтаряни в настоящото решение. В хода на проверката е представено споразумение за заместване към договор за наем от 11.02.2008 г., сключено на 01.11.2011 г. между [фирма], [фирма] и [фирма]. Съгласно споразумението ревизираното лице наема имот, находящ се в [населено място],[жк], [улица], представляващ двуетажна вилна сграда, състояща се от гараж за две коли, стълбище, коридор, два склада (оборудвани като кухня и баня с тоалетна), котелно пералня-сушилня, входно антре, стълбище, кабинет, тоалетна, кухненски бокс с дневна и трапезария, библиотека, 2 спални с гардеробно помещение, баня и кабинет. От [фирма] е представено писмено обяснение, че въпросният имот е предаден обзаведен и е представен приемо-предавателен протокол за обзавеждането. При извършено посещение на място, обективирано с Протокол № 1237428/15.10.2012 г., от ревизиращия екип е установено, че на [улица] се намира къща с бяла ограда без табели и обозначения, не е открит и управителят на дружеството.

В срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК от ревизиращите органи е издаден Ревизионен доклад (РД) № 1207689/27.11.2012 г. с предвиденото в чл. 117, ал. 2 ДОПК съдържание. РД е връчен на упълномощено лице на 29.11.2012 г. – в рамките на срока по чл. 117, ал. 4 ДОПК. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК ревизираното лице е подало възражение срещу констатациите в РД с вх. 53-06-4024/13.12.2012 г., преценено от органите по приходите, като неоснователно.

На основание чл. 119, ал. 2 ДОПК К. Г. М. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” в ТД на НАП – С., упълномощена със заповед № РД-01-1358#14 от 01.11.2012 г. на директора на ТД на НАП – С., е издала заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) № К 1207689/27.11.2012 г. С нея е определила компетентният да издаде РА орган по приходите – А. Г. Ч.-Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С.. В срока по чл. 119, ал. 3 ДОПК, определеният със ЗОКО компетентен орган е издал РА № [ЕГН] от 15.12.2012 г., връчен на 18.12.2012 г. на упълномощено лице - Е. П. П., в срока по чл. 119, ал. 4 от ДОПК. РА съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 ДОПК.

С атакувания РА е установен ДДС за възстановяване в размер на 32 539, 66 лева при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в размер на 44 513, 29 лева. Разликата е в следствие на отказан данъчен кредит в размер на 11 973, 63 лева по доставки от [фирма] и начислени лихви за забава в размер на 233, 09 лева. За да обосноват своето твърдение, органите по приходите се позовават и на обстоятелството, че ревизираното лице е посочило като адрес на управление и адрес за кореспонденция [населено място], [улица]. Предвид това на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 ЗДДС на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 11 740, 54 лева по фактури, издадени от [фирма] за данъчни периоди, описани както следва:

- за м.12.2011 г.: № 213/07.12.2011 г., № 214/07.12.2011 г., № 215/07.12.2011 г., № 216/07.12.2011 г. и № 217/07.12.2011 г.

- за м.02.2012 г.: № 218/05.01.2012 г., № 219/05.01.2012 г., № 220/05.01.2012 г., № 221/05.01.2012 г. и № 222/05.01.2012 г.

- за м.03.2012 г.: № 223/06.02.2012 г., № 228/08.02.2012 г., № 225/06.02.2012 г., № 230/08.02.2012 г., № 224/06.02.2012 г., № 229/08.02.2012 г., № 231/24.02.2012 г., № 227/06.02.2012 г. и № 232/29.02.2012 г.

- за м.06.2012 г.: № 233/05.03.2012 г., № 234/05.03.2012 г., № 239/30.05.2012 г., № 240/30.05.2012 г., № 242/01.06.2012 г. и № 244/04.06.2012 г.

Предмет на доставките по издадените фактури са наем на офис, такса по договор и режийни разходи в това число ел. енергия и газ. През ревизирания период е установено, че дружеството е получател по следните доставки: закупуване на недвижими имоти, получен наем и правни услуги. Дружеството няма извършени продажби за ревизирания период.

С оглед на установените в хода на ревизията факти и обстоятелства органът по приходите е формирал извод, че получените стоки и услуги не са в рамките на независимата икономическа дейност на ревизираното лице и не се използват за целите на извършените от лицето облагаеми доставки, поради което на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС е отказал правото на приспадане на данъчен кредит в претендирания от лицето размер.

Р. акт е обжалван от [фирма] по административен ред в срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК. Жалбата на дружеството е регистрирана с вх. № 53-06-9/02.01.2013 г. по

регистъра на ТД на НАП - С. и вх. № 23-22-85/ 09.01.2013 г. по регистъра на Дирекция „ОДОП” – С.. Съгласно чл. 155, ал. 1 ДОПК решаващият орган – директорът на Дирекция “О.” разглежда жалбата по същество и се произнася с мотивирано решение в 60 - дневен срок от изтичане на срока по чл. 146 ДОПК, съответно от отстраняване на нередовностите по чл. 145 ДОПК или от одобряване на споразумението по чл. 154 ДОПК. В случая 60-дневният срок за произнасяне на решаващия орган е започнал да тече на 09.01.2013 г. Преди изтичането му, със споразумение по чл. 156, ал. 7 от ДОПК срока за произнасяне на решаващия орган е удължен до 1 месец считано от изтичане на законоустановения срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК. В рамките на този срок е издадено решение № 642 от 05.04.2013 г. подписано „за“ директор на дирекция „ОДОП” – С. при ЦУ на НАП, с което РА № [ЕГН] от 15.12.2012 г. е изцяло потвърден. Решението е издадено от заместник-директора на посочената дирекция, заместващ титуляра на длъжността по силата на заповед № ЗЦУ-146 от 15.02.2013 г., който в посочения период видно от заповед № 863 от 02.04.2013 г. е бил в законоустановен отпуск. Решението е връчено на дружеството 08.04.2013 г. – видно от представената по делото електронна разпечатка. Жалбата на [фирма] до съда е подадена чрез Дирекция „ОДОП” – С. при ЦУ на НАП, където е регистрирана с вх. № 53-00-447 от 22.04.2013 г.

По делото са изслушани свидетелските показания на Н. Н. Н. и Б. А. Н. Ал-А.. Свидетелят Н., разпитан в с.з. на 10.10.2013 г. заявява, че е адвокат на [фирма] от нейното създаване, като работи и с други фирми, в които К. С. П. е управител. Посочва, че на [улица] адресът на адвокатското дружество, в което работи – „Б. и Ко”, като на него са регистрирани с официален адрес на управление множество фирми. Твърди, че [фирма] и П. не разполагат и не съхраняват на адреса на [улица] никакви документи. Посочва, че срещите с клиента са се извършвали на [улица]. Свидетелят Ал-А., разпитан в с.з. на 10.10.2013 г. заявява, че е архитект на К. С. П.. Последният имал няколко имота, в които свидетелят се ангажирал да прави изменения. Посочва, че когато се е налагало да извършва работа на П. се е виждал с него в кв. Б. на [улица]. Влизал в процесния имот няколко пъти по работа. Посочва, че на първия етаж от къщата има бюра, шкафове и компютри. С втория етаж не е запознат.

По делото с молба от процесуалния представител на жалбоподателя са представени заверени копия на процесните фактури. В хода на производството са представени и доказателства под опис, включително заверени копия от анекс за договор за наем от 11.02.2008 г., споразумение за заместване по договор за наем от 11.02.2008 г., виза за проектиране, изменение на план за застрояване, договор № 1 от 23.03.2010 г. сключен между [фирма] и [фирма], решение на Столичен общински съвет № 55 от 09.02.2012 г., публикувано в ДВ бр. 20, счетоводен баланс на дружеството към 30.09.2012 г., аналитичен регистър на сметка 201 от 01.01.2012 г. до 31.08.2010 г., заверено копие от договор за юридически услуги от 12.03.2006 г. с „Б. Б. и Ко”.

При така установеното от фактическа страна, Административен съд София-град, Първо отделение, 42-ри състав, обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК срещу РА, който е обжалван по административен ред, се явява процесуално допустима и следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява 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.

Атакуваният в настоящето производство РА № [ЕГН] от 15.12.2012 г. е издаден от А. Г. Ч.-Д. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С.. Лицето издало ревизионния акт е определено за компетентен орган по издаването му със заповед № К1207689 от 27.11.2012 г., издадена на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Предвид изложеното, съдът намира, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК (в релевантната редакция), вр. с чл. 118, ал. 2 от ДОПК и с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП) и в кръга на определените му в чл. 119, ал. 3 от ДОПК правомощия. РА е издаден в писмена форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

При издаването на РА не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да повлияят на неговата законосъобразност. При извършване на ревизията е спазен предвиденият в чл. 114, ал. 1, във вр. с ал. 2 от ДОПК срок. Р. доклад е издаден на 27.1.2012 г., т.е. в 14 – дневния срок след изтичането на срока за извършване на ревизията предвиден в чл. 117, ал. 1 ДОПК. РА е издаден на 15.12.2012 г., в срока по чл. 119, ал. 3 от ДОПК и връчен на пълномощник на дружеството на 18.12.2012 г., т.е. – връчен в предвидения в чл. 119, ал. 4 ДОПК срок.

По приложението на ЗДДС:

Съдът намира, че да се прецени дали отказът на органите по приходите да признаят правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС се явява законосъобразен, следва да се разреши спорният по делото въпрос – дали стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето.

Съгласно чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74 от ЗДДС, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето. Видно от текста на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, законодателят е предвидил алтернативно две основания за отказ на данъчен кредит. По смисъла на пар. 1, т. 8 от ДР на ЗДДС, „безвъзмездна е доставката, при която няма възнаграждение или стойността на даденото многократно надхвърля полученото”. За да се определи една доставка като безвъзмездна следва да е налице реално увеличение в имуществената сфера на определено лице, без то да дължи насрещна престация или заплащането е незначително спрямо полученото. Второто основание, визирано в цитираната разпоредба е стоките или услугите да са предназначени за дейности, различни от икономическата дейност на лицето. Понятието „икономическа дейност” е дефинирано в чл. 3, ал. 2 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. При дадената дефиниция за икономическа дейност,

ограничението на правото на данъчен кредит по чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС ще е налице, когато стоките и услугите се придобиват за извършване на стопанска дейност, различна от икономическата дейност на конкретното данъчнозадължено лице. В случая от представените по делото доказателства, може да се направи изводът, че процесният имот и направените във връзка с него разходи са използвани за личните нужди на управителя на дружеството, а не за икономическата дейност на ревизирания субект.

В конкретния случай имотът е нает, а не закупен (собствен) за дружеството актив. По своята същност договора за наем на недвижим имот представлява доставки с периодично изпълнение, тъй като наемното правоотношение включва предоставянето на вещь за временно ползване срещу възнаграждение. Наемната услуга се използва помесечно, поради което при преценката за наличие на право на данъчен кредит се изхожда от това дали за съответния месец са извършени от ревизираното лице облагаеми доставки. Доставката на наемна услуга не може да се използва за осъществяване на облагаеми доставки в последващ период (така както е при собствен имот) предвид периодичния ѝ характер. В този смисъл следва да се посочи, че цитираните в жалбата решения на СЕС се отнасят до имот, собственост на дружеството и заведен като дълготраен материален актив, какъвто настоящия случай не е, предвид което са неотнормирани към конкретния казус.

Според съдържанието на РА, ревизиращият орган е обосновал оспорваните корекции на правото на приспадане на данъчен кредит, изхождайки от твърдението, че наетият имот не е свързан с осъществяваната дейност на дружеството, тъй като същият е луксозен, обзаведен и се ползва изцяло за лични потребности на управителя. Видно от договор за наем от 11.02.2008 г. и от приемо-предавателния протокол към него от 15.02.2008 г. имотът, в който ревизираното лице е заместило предишния наемател, находящ се в [населено място],[жк], [улица], представлява двуетажна вилна сграда, състояща се от гараж за две коли, стълбище, коридор, два склада /оборудвани като кухня и баня с тоалетна/, котелно пералня-сушилня, входно антре, стълбище, кабинет, тоалетна, кухненски бокс с дневна и трапезария, библиотека, 2 спални с гардеробно помещение, баня и кабинет. Имотът е предаден със следното обзавеждане: кухненски шкафове, гардероби, дървена маса, дървени столове, абсорбатор, миялна машина, пералня, сушилня, климатици, охранителна система. Естеството на обзавеждането на къщата води до извод, че тя се използва за лични нужди на управителя на дружеството, несвързани с икономическата му дейност. Твърденията на жалбоподателя досежно използване на наетата сграда като офис и за целите на осъществяване на административноуправленска дейност не са доказани с представените документи и в хода на съдебното обжалване. От страна на ревизираното лице не са представени доказателства за извършени ремонти и преустройство на наетия имот за офис нужди. Въпреки твърденията на разпитания по делото свидетел Б. А. Н. Ал-А., че на долния етаж на имота има бюра, шкафове и компютри, не са представени доказателства че те са собствени или наети от страна на ревизираното лице - [фирма]. Не се доказва също и от кого и с каква цел същите са били използвани те, предвид факта, че в дружеството не е нает персонал, а видно от твърденията на свидетеля Н. Н. Н. са налице и други

фирми, в които К. С. П. е управител. Представените по делото виза за проектиране, изменение на план за застрояване решение на Столичен общински съвет № 55 от 09.02.2012 г. също не доказват ползването на конкретния имот за икономическата дейност на дружеството. Относно отразеното в представения анекс от 11.04.2011 г. към договора за наем, че наемателят ще ползва имота за нуждите на офис във връзка с търговската му дейност, следва да се посочи, че определящо за квалифицирането на един обект като свързан с дейността на търговеца не е намерението, с което последният наема едно помещение, а предназначението при реалното използване на същото. Установеното в ревизионното производство, че ревизираното лице не е извършвало икономическа дейност, в т.ч. облагаеми доставки и има друг деклариран адрес за управление, различен от наетия имот допълнително обосновава извода за ползването на имота за необлагаеми доставки и/или за лично ползване от едноличния собственик на капитала и управителя на дружеството.

Ревизиращите органи са анализирали задълбочено наличната информация и са извършили необходимите служебни проверки, в резултат на което се е формирало становището, че за жалбоподателя не следва да възникне правото на данъчен кредит по спорните фактури, тъй като установените в хода на ревизията факти и обстоятелства водят до логичния извод, че получените стоки и услуги не са в рамките на независимата икономическа дейност на ревизираното лице и не се използват за целите на извършените от лицето облагаеми доставки, поради което на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС правилно са отказали правото на приспадане на данъчен кредит в претендирания от лицето размер. Доколкото се претендира право на приспадане на данъчен кредит, тежестта на доказване на предпоставките за упражняването на това право е върху жалбоподателя, поради което в настоящето производство следваше да се докажат фактите на изпълнение на условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, включително използването на наетия под наем имот за целите на извършваните от лицето облагаеми доставки в стопанската му дейност. Съвкупната преценка на събраните в хода на ревизионното и съдебното производство доказателства, не позволява да бъде прието, че това обстоятелство е доказано. Предвид изложеното РА следва да бъде потвърден като правилен и законосъобразен.

По разноските:

С оглед крайния изход на делото заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. с чл. 8 и с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 689, 47 лв. (шестстотин осемдесет и девет лева и 47 ст.), представляваща юрисконсултско възнаграждение.

**Водим от горното и на осн. чл. 160, ал. 1 ДОПК и чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, Първо отделение, 42-ри състав,**

## **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт № [ЕГН] от 15.12.2012 г. издаден от главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., обжалван по административен ред и потвърден с решение № 642 от 05.04.2013 г. издадено „за“ директор на дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП разноси по делото в размер на 689, 47 лв. (шестстотин осемдесет и девет лева и 47 ст.) представляващи юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

## **АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:**