

# РЕШЕНИЕ

№ 6954

гр. София, 21.11.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,**  
в публично заседание на 15.03.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Боряна Бороджиева**

при участието на секретаря Гургана Маринова и при участието на прокурора Кирил Димитров, като разгледа дело номер **9018** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на „АМС ИМОТИ“ ЕООД ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22002219001246-091-001/27.01.2020г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 1130/20.07.2020г. на Директор на Дирекция "ОДОП"-С. при ЦУ на НАП. С РА на дружеството са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) общо в размер на 1 449 999,90 лв. и са начислени лихви общо в размер на 163 060,14 лв., вследствие на непризнато право на данъчен кредит за отделните данъчни периоди м. 04.2016 г., м. 06.2016 г., от м. 09.2016 г. до м. 10.2016 г. и от м. 12.2016 г. до м. 11.2017 г.

Жалбоподателят поддържа следните аргументи за незаконосъобразност на РА: „АМС ИМОТИ“ ЕООД има право на данъчен кредит в пълен размер по отношение на наема, предоставен от „Първа инвестиционна банка“ (П.). Необосновани са аргументите на ответника, че договорът за наем има невъзможен предмет, което не отговаряло на фактическата обстановка. А. реално е получило фактическата власт върху активите, описани в Приложение № 1 до №6 и ги е ползвало за своята дейност. Не било налице дублиране между наетите активи и тези, които са разрушени по силата на договора за поръчка. Повишаването на месечния наем след първоначалното отдаване е обосновано от увеличениния обем на работа, извършвана от „АМС ИМОТИ“ ЕООД. Изготвената пазарна оценка потвърждава, че промяната в договорния месечен наем между П. и „АМС ИМОТИ“ ЕООД съответства на пазарните нива. Обосновава и, че

„АМС ИМОТИ“ ЕООД има право на данъчен кредит за фактурите, издадени от М. Г., тъй като доставките са реално осъществени услуги по събиране на варови отсевки от разрушените сгради на площадката на бившия комбинат К.. Доставените от М. груп услуги са изцяло префактурирани от „АМС Имоти“ ЕООД към П. с фактура № [ЕГН] от 23.12.2016г. с данъчна основа в размер на 14000 лв. и ДДС в размер на 2800 лв., т.е., „АМС Имоти“ ЕООД е използвало получените услуги от М. Г. изцяло за извършване на последваща облагаема доставка (префактурирането към П.). „АМС Имоти“ ЕООД е отразило всички фактури в счетоводството си (трите фактури за покупка от М. Г. в сметка 4011-Доставчици в лева, а фактурата за продажба/префактуриране към П. в сметка 4111-Клиенти в лева). Непредоставянето на писмени обяснения и документи от М. Г. в рамките на насрещната проверка не може според жалбоподателя да влече негативни последици за „АМС ИМОТИ“ ЕООД, тъй като дружеството е добросъвестно трето лице, а от своя страна органите по приходите не са установили, че „АМС ИМОТИ“ ЕООД е знаело или е било длъжно да знае, че спрямо своя доставчик М. Г. участва в привидна сделка. Също така, няма данни за невнесен ДДС от доставчика М. Г. и съответно няма основания за реализация на солидарната отговорност по чл.177 от ЗДДС. „АМС ИМОТИ“ ЕООД е извършило всички необходими проверки на своя доставчик М. Г. въз основа на публично наличните данни към датата на доставките (април и юни), като към този момент въз основа на публична информация в ТР и Регистъра на регистрираните по ЗДДС лица, М. Г. е било действащо дружество, регистрирано по ЗДДС. Тоест, „АМС ИМОТИ“ ЕООД не е имало основание да се съмнява в статуса на своя доставчик. Счита, че са налице достатъчно доказателства за получаването на услугите от страна на М. Г.. Претендира отмяна на РА и постановяване възстановяване на отказания ДДС кредит в размер на 1452 799, 90 лв. ведно със законната лихва.

В съдебно заседание чрез адвокати Х. и адв.М., с пълномощни по делото заявява искане съдът да уважи жалбата и да отмени оспорения РА като незаконосъобразен. Претендира разноски по списък, допълнен с допълнителното възнаграждение за вещото лице.

Ответникът Директор на Дирекция „ОДОП“ – С. иска съдът да отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана и да постанови решение, с което да остави в сила оспорения РА като правилен и обоснован. Счита, че въз основа на събраните доказателства, органът по приходите е формирал обосновани фактически констатации и правни изводи относно липсата на предпоставките на чл.69, ал.1 от ЗДДС във връзка с фактурите за наем, издадени от П., по които жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит и поради липса на осъществен фактически състав на цитираната разпоредба, за него не възниква право за приспадане на данъчен кредит. Счита, че нито в ревизионното, нито в съдебното производство жалбоподателят успя да обори констатациите за липсата на предпоставките на фактическия състав на чл. 69 от ЗДДС. Подробни съображения излага в писмени бележки. Претендира юрисконсултско възнаграждение при отхвърляне на жалбата. Възразява срещу прекомерност на адвокатското възнаграждение.

Представителят на СГП счита жалбата за недоказана с оглед събраните доказателства. Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е допустима като подадена в срок, след изчерпване на възможността за оспорване на РА по административен ред, от легитимирано лице, което има правен интерес да обжалва.

По фактите:

Със Заповед (ЗВР) №Р-22002219001246-020-001 от 01.03.2019 г., връчена на 11.03.2019 г. по електронен път, изменена със Заповед №Р-22002219001246-020-002/10.06.2019г., издадени от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършване на ревизия на „АМС ИМОТИ“ ЕООД за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за отделните данъчни периоди м. 04.2016 г., м.06.2016 г., от м.09.2016 г. до м.10.2016 г. и от м.12.2016 г. до м.11.2017 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22002219001246-092-001/30.09.2019 г., връчен електронно на 30.10.2019 г. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу РД е подадено писмено възражение, което е прието от издателите на акта за неоснователно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22002219001246-091-001/27.01.2020 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и М. К. М., на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 28.01.2020 г. по електронен път.

След издаване на РА е установено, че е допусната техническа грешка за м. 03.2017 г. в колона 8 на таблица 1, отразяваща възстановен на дружеството ДДС в размер на 244 533,75 лв., представляваща ефективно възстановения данък, без да включва сумата от 22,22 лв., с която са прихванати други изискуеми задължения на дружеството, довело до неправилно определяне на дължимата сума в колона 11 в размер на 66 622,22 лв.

На основание чл. 133, ал. 3 от ДОПК е издаден Ревизионен акт за поправка на РА /РАПРА/ №П-22222520020317-003-001/ 07.02.2020 г. Видно от разпоредителната част на РАПРА /таблица 3/ е поправена допусната техническа грешка, като възстановената сума на дружеството за м. 03.2017 г. е коригирана на 244 555,97 лв. и съответно дължимата сума в колона 11 е поправена от 66 622,22 лв. на 66 666,66 лв.

Видно от разпоредителната част на РА/РАПРА, при деклариран от задълженото лице резултат за ревизираните периоди – данък за възстановяване в размер на 4 271 677,32 лв., е установен резултат – данък за възстановяване в размер на 2 655 817,28 лв. Разликата, произтича от:

- частично непризнаване на упражненото право на данъчен кредит в размер на 1 449 999,90 лв. по фактури за наем, издадени „ПИБ“ АД на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС. Корекцията по фактури и размери е описана на стр. 30 от РД и отразява частта на отказаното право на данъчен кредит по начисления във фактурите данък върху данъчната основа над размера на наема, определен с първоначалния договор за наем;

- непризнато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 2 800 лв. поради неизпълнение изискванията на чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС по фактури №[ЕГН]/25.04.2016 г. с данъчна основа 5 000,00 лв., №[ЕГН]/14.04.2016 г. с данъчна основа 5 000,00 лв. и №[ЕГН]/22.06.2016 г. с данъчна основа 4 000,00 лв., издадени от: „МАВ ГРУП 14“ ООД с ЕИК[ЕИК];

- начислените лихви за забава в общ размер на 163 060,14 лв.

Процесната ревизия е във връзка с Решение №324 от 22.02.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА №Р-22221417006821-091-001 от 03.12.2018 г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия, със дадени задължителни указания. Прието е, че неправилно е приложена разпоредбата на чл.70, ал.5 от ДОПК за неправомерно начисляване на ДДС за превишението на наема над сумата в размер на 100 000 лв. предвид договорката за наем от 04.01.2016г. между П. АД и А. ИМОТИ ЕООД.

В първата ревизия „АМС ИМОТИ“ ЕООД е декларирало, че основната му дейност е свързана с добив и търговия с отпадъци от черни и цветни метали, преотдаване на активи под наем /офис помещения, транспортни средства, площадки/ и посредническа дейност при сделки с недвижими имоти.

„АМС ИМОТИ“ ЕООД е регистрирано с предмет на дейност „придобиване на имуществени права, върху които едноличният собственик на капитала е имал обезпечителни права, в качеството си на кредитна институция, управление на тези имуществени права и последващото тяхно прехвърляне, както и всякаква друга дейност, която не е забранена от закона“. Едноличен собственик на капитала на дружеството в размер на 500 000,00 лв. е „ПИБ“ АД.

В хода на ревизията, с цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, са извършени редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Събраните доказателства при предходното ревизионно производство са приобщени към настоящата ревизия с Протокол №1591294/08.08.2019 г.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК и съгласно дадените с Решение №324 от 22.02.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С. указания, с Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ от ревизирания субект са изискани конкретни доказателства и писмени обяснения. Представени са документи и писмени обяснения.

Изискани са доказателства, удостоверяващи датата на разрушаване и унищожаване на всеки един от наетите активи от „ПИБ“ АД по вид и инвентарен номер, етап на разрушаване на наетите активи към 31.12.2015 г., към 31.12.2016 г. и към 31.12.2017 г., документи, удостоверяващи количествата изпълнени работи в отделните зони и добитите от тях количества черни и цветни метали, бетонова фракция, документи за изкупените отпадъци от възложителя, счетоводни регистри и хронологични ведомости на сметките от група 60 „Разходи по икономически елементи“, група 70 „Приходи“, удостоверяващи размера на реализираните приходи и разходи от наетите активи, писмени обяснения.

Във връзка с дадени задължителни указания с Решение №324 от 22.02.2019 г. на директора на Дирекция ОДОП С., на основание чл. 45 от ДОПК в хода на новата ревизия са извършени насрещни проверки на спорните доставчици - „ПИБ“ АД и „МАВ ГРУП 14“ ЕООД, като установените факти са отразени в съответните протоколи за извършени насрещни проверки (ПИНП).

В хода на ревизията е установено, че „АМС ИМОТИ“ ЕООД е изпълнител по Договор за поръчка от 04.01.2016 г., с „ПИБ“ АД, с който е договорено механизизирано разрушаване на сградите и съоръженията на територията на бившия металургичен комбинат „К.“, чийто собственик е банката. Дейностите са подробно описани в Приложение №1. Договорен е размерът на възнаграждението на ревизираното лице,

спрямо извършената работа, като е уточнено добитите отпадъци /черни и цветни метали, бетонна фракция и др./ - собственост на банката да бъдат продадени на жалбоподателя по пазарни цени на „СТОМАНА ИНДЪСТРИ“ АД, [населено място] в деня на сделката. Първоначално определеният срок е 1 година, като с анекси е продължаван, считано от 04.01.2017 г. и от 01.04.2018 г.

Продажбите на отпадъци към ревизираното лице са отразени във фактури, издадени от „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, в които на основание чл. 163а, ал. 2 от ЗДДС са без начислен ДДС, а жалбоподателят начислява данък с протоколи по реда на чл. 117, ал. 2 от ЗДДС.

Съгласно констатациите в РД отпадъците са предмет на последващи продажби към трети лица, основно към „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД – черни и цветни метали, „ТРАКИЯ БИЛД“ ЕООД и „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ АД- за строителните отпадъци.

За обезпечаване изпълнението на поетите ангажименти с договора, ревизираното дружество сключва договори с подизпълнители.

Освен договора за поръчка за разрушаване, е представен и договор за наем от същата дата – 04.01.2016 г., с който „ПИБ“ АД предоставя за временно и възмездно ползване на „АМС ИМОТИ“ ЕООД дълготрайни материални активи, в това число терени, сгради и изградените в тях съоръжения на територията на бившия металургичен комбинат „К.“, подробно описани в приложения от №1 до №6 към договора – МПС, машини и офис оборудване, сгради, бензиностанции, съоръжения, резервоари, цистерни, кранове и др. Договореният срок е 1 година, а наемната цена е в размер на 100 000 лв. месечно с ДДС. Към договора за наем са сключени 6 допълнителна анекса в периода м.06.2016г. – 01.2017г., с които към наетите имоти е включен язовир, прекратен е наема на част от обектите, определяна е нова наемна цена, която се увеличава от 100 000 лв. през 500 000 лв. и достига за м.06.2017г. до 3 000 000 лв. с ДДС, срокът е продължен до 04.01.2018г.

Част от наетите обекти по договора за наем с „ПИБ“ АД - офис помещения, транспортни средства, площадки, МПС и др., „АМС ИМОТИ“ ЕООД преотдава под наем на други дружества, подробно изброени на стр. 6 от РД.

Предвид представени хронологии на сметка „Приходи от наем“ е установено, че след 01.01.2017 г. ревизираното дружество не е реализирало приходи от отдаване под наем на електропреносна мрежа. Формиран е извод, че „ПИБ“ АД издава фактури на „АМС ИМОТИ“ ЕООД за наем на имоти, терени, сгради и съоръжения, част от които са разрушени или изключени от обхвата на наемните отношения /електропреносна мрежа/.

Съгласно указанията на директора на дирекция „ОДОП“ С., дадени в Решение №324 от 22.02.2019 г., в хода на повторната ревизия е извършена насрещна проверка на „ПИБ“ АД, имаща за цел да установи балансовата стойност на отдадените под наем активи, посочени в приложения от №1 до №6 на Договора за наем от 04.01.2016 г. с ревизираното лице.

Констатирано е, че не са представени изрично изисканите хронологии на счетоводни сметки, по които са отчитани начислените амортизации на предоставените под наем активи, които за заведени като дълготрайни активи съгласно приложените месечни оборотни ведомости за периода от м. 12.2015 г. до м. 12.2017 г.

От проверяваното лице са представени извлечения от инвентарна книга към 31.12.2015 г., към 31.12.2016 г. и към 31.12.2017 г. за отразените по счетоводни сметки

2099203-сгради, 2099204-машины, съоръжения и 2099205-транспортни средства, които според писмените обяснения, отразявали състоянието на активите съгласно анекс 10 от 01.04.2019 г. Органите по приходите са констатирани, че инвентарните номера на активите в извлеченията от инвентарни книги не съответстват на инвентарните номера на предоставените под наем активи, посочени в приложения от №1 до №6 на договора за наем от 04.01.2016 г., сключен с ревизираното дружество.

След приключване на насрещната проверка от банката са предоставени допълнително други инвентарни книги, в които активите са без инвентарни номера, като според писмените обяснения активите са отчитани като материални запаси и са оповестявани като отделна категория активи в баланса на банката, поради което на същите не е начислявана амортизация, което е в противоречие с данните от счетоводните сметки, според които същите са заведени като дълготрайни активи.

При повторната насрещна проверка от „ПИБ“ АД е представена информация в табличен вид за дата на бракуване на активите и етап на унищожаването им към 31.12.2016 г. и 31.12.2017 г., като в една от колоните инвентаризационните номера на активите са различни от инвентарните номера в приложенията на договора за наем, а в друга колона от същата таблица, съдържаща наименование на активите са описани номера, които съответстват на инвентарните номера на активите спрямо приложенията на договора за наем от 01.04.2016 г.

При насрещната проверка на банката са представени таблици с информация за етапа на събаряне/разрушаване или унищожаване на активите отдадени под наем на „АМС ИМОТИ“ ЕООД за 2016 г. и 2017 г.; документи, удостоверяващи датата на събаряне/разрушаване през 2016 г. и 2017 г. на активи предоставени под наем – 28 протокола за брак, удостоверяващи негодността на активите и разрушаването им. В обяснение се посочва, че в протоколите за брак са включени както активи, отдадени под наем на ревизираното лице, така и такива, които не са отдавани под наем. Приложени са документи, за количествата видове изпълнени работи по договора за поръчка по събарянето и унищожаването на всеки един от активите, обект на договора за наем, а именно приемо-предавателни протоколи с опис на кантарните бележки, доказващи претеглените на кантар отпадъци и извадка от кантарните бележки за отделни дати от м. 11.2016 г. и м. 04.2017 г. Представена е хронология на аналитична сметка[ЕИК] „Дейности терен К.“ за отразяване на сделките по разрушаването и хронология на счетоводната сметка, по която са отчитани приходите от наем по издадените за периода м. 01.2016 г. до м. 12.2017 г. фактури за наем. Според писмените обяснения, поради големия обем на извършените дейности по разрушаване и нарязване на активи, намиращи се на територията на МК „К.“, в това число отдадени и неотдадени под наем активи на „АМС ИМОТИ“ ЕООД, не е възможно да се удостовери точно от кой актив са добитите и съответно са продадени отпадъците на ревизираното лице.

При анализа на приложените доказателства органите по приходите са посочили, че е установена балансовата стойност на първоначално отдадените под наем активи, съгласно приложения от №1 до №6 на договора за наем до датата на анекс 10, тъй като в него липсват всички отдадени под наем активи, предвид тяхното разрушаване, бракуване и прекратяване на наемните правоотношения до 01.04.2019 г.

Установени са противоречия и между дадените писмени обяснения от ревизираното лице, което твърди, че активите са наемани за извършване на дейностите по механизирано разрушаване и събаряне на собствените активи на банката, находящи се на територията на бившия МК „К.“ за изпълнение на договора за поръчка от 04.01.2016 г., а не с цел да бъдат бракувани и унищожени. В писмените обяснения от „ПИБ“ АД се посочва, че протоколите за брак включват както активи, отдадени под наем на „АМС ИМОТИ“ ЕООД, така и такива, които не са отдавани под наем на ревизираното лице.

От анализа на договора за наем и събраните в хода на повторната ревизия доказателства по отношение на наетите, разрушени и бракувани активи, според ревизиращите органи договорът за наем е с невъзможен предмет и липсва основание за завишаване на наемната цена на активите с анекс № 2 от 01.08.2016г., анекс № 4 от 03.01.2017г. и анекс № 6 от 06.01.2017г, като аргументи в подкрепа на това е прекратяването на наемните правоотношения за част от активите, а с разрушаването и липсата на активи през м.06.2017г. е невъзможно увеличаване на обема на извършваните дейности по договора за поръчка съгласно обясненията на „ПИБ“ АД.

В резултат на направените констатации ревизиращите са стигнали до крайното заключение, че липсват ясни и категорични доказателства за увеличаване на наемната цена на договора, предвид неизпълнението на неговия състав и липса на предмет в частта на разрушените и бракувани и негодни за употреба активи, отдадени под наем. Потвърждават направените констатации при предходната ревизия и определя данъчна основа на месечния наем съгласно договор от 04.01.2016г. в размер на 83 333, 33 лв. (без ДДС). Във връзка с това и предвид общият принцип, че никой не може да прехвърля повече права от колкото притежава се налага извода, че фактурите със завишени стойности на наема, издадени към ревизираното лице не отразяват реални доставки. От друга страна с негодните за употреба активи, бракувани и унищожени през 2016г. и 2017г. ревизираното лице е лишено от възможността за изпълнение на дейностите по договора за поръчка и извършване на облагаеми доставки с тях.

Крайният извод на ревизиращите органи е, че не е доказано условието на чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС за упражняване на данъчен кредит за онази част от стойността във фактурите, която надвишава първоначално определения месечен наем от 100 000 лв.

Поради това е извършена корекция на ползвания данъчен кредит общо в размер на 1 449 999,90 лв. за периодите от м. 09.2016 г. до м. 11.2017 г., като на стр. 30 от РД е описано поотделно за всяка фактура каква част от данъчния кредит по същата се отказва, съобразно изложените по-горе мотиви.

На второ място установените с обжалвания РА задължения, касаят доставки от „МАВ ГРУП 14“ ЕООД, предвид упражненото през м. 04.2016 г. и м. 06.2016 г. от ревизираното дружество право на данъчен кредит общо в размер на 2 800 лв. по три фактури за предоставени услуги и материали - варови отсевки и включването в дневника на покупки за м. 12.2016 г. на фактура №[ЕГН]/01.12.2016 с предмет на доставката „окончателно плащане“ и с нулеви стойности на данъчната основа и на начисления данък. На доставчика е извършена проверка, при която след връчване по реда на чл. 32 от ДОПК,

искане за представяне на документи, в отговор на което не са представени изисканите доказателства и писмени обяснения.

Извършена е проверка в информационната система на НАП, при която органите по приходите са установили, че през процесните периоди в дружеството е имало назначено едно лице на трудов договор на длъжност „технически сътрудник“, който е прекратен на 01.10.2016 г., т.е. в периода на издаване на фактура №[ЕГН]/01.12.2016 г. доставчикът не е разполагал с назначени по трудови правоотношения лица.

Констатирано е, че проверяваното дружество не е подавало и декларация по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени възнаграждения на лица по извънтрудови правоотношения.

Установено е, че „МАВ ГРУП 14“ ООД е deregистрирано по ЗДДС, считано от 14.06.2017 г. по инициатива на орган по приходите, а спорните фактури са включени в дневниците за продажби и справки декларации по ЗДДС за периодите на издаване.

С приобщените доказателства с протокол, събрани при първата ревизия са приобщени документи, представени от проверяваното лице по повод подадено заявление за регистрация по ЗДДС, в това число пълномощно и декларация от управителя, в която е заявен предмет на дейност на дружеството „дърводобив“.

От страна на жалбоподателя, в тази връзка е представен Договор за поръчка от 01.04.2016 г., който не е подписан от страна на „МАВ ГРУП 14“ ЕООД и копия на издадените от доставчика фактури №[ЕГН]/14.04.2016 г., №[ЕГН]/25.04.2016 г., №[ЕГН]/22.06.2016 г. с предмет „авансово плащане по договор“, към които са приложени констативни протоколи за събрани 280 т. варови отсевки и извършени услуги. Приложена е и фактура №[ЕГН]/01.12.2016 г. за окончателното извършване на услугата с предмет „събиране на варови отсевки“, както и платежни нареждания.

В РД е отбелязано, че не са приложени други съпътстващи документи, доказващи реално извършване на услугите, периода от време, за който са събрани количествата варови отсевки, кои лица са участвали за извършването на услугите и как е определена цената на услугата.

Освен изброените доказателства между ревизираното лице и прекия доставчик, жалбоподателят е представил фактура, издадена на 07.07.2016 г. от „ПИБ“ АД с получател „М. Г. 14“ ООД с предмет „варови отсевки 33 940 кг.“, на стойност 1 894,98 лв. Това е дало основание на органите по приходите да формират извод, че „М. Г. 14“ ООД е получател и клиент на варови отсевки, много преди същите да бъдат събрани от самия него.

Относно последващата реализация на получените услуги ревизираното лице е представило фактура №748/23.12.2016 г., издадена към „ПИБ“ АД с данъчна основа 14 000 лв., равняваща се на стойността на фактурираните му от „МАВ ГРУП 14“ ООД услуги.

При така събраните данни ревизиращите органи считат, че не се доказва реална доставка на услуги по чл.9 от ЗДДС и че именно „МАВ ГРУП 14“ ООД е реалният извършител и доставчик на фактурираните към „АМС имоти“ ЕООД услуги.

С това обосновават извода поради неизпълнение на изискванията на чл. 68,



ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на ревизираното дружеството е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в претендирания размер от 2 800 лв. по фактурите от този доставчик.

При административното обжалване РА е потвърден, по подробни съображения в Решение № 1130/20.07.2020г. на ответника.

Аргументите на решаващият орган са свързани с това, че между жалбоподателя и „ПИБ“ АД са сключени два договора от една и съща дата, като първият е с предмет разрушаване на сгради и съоръжения, а вторият - отдаване под наем на активи в същия обект. На първо място не приема, че за изпълнението на основния договор за поръчка – осъществяване на работите, свързани с разрушаване на ДМА, се налага тяхното наемане, а е достатъчно осигуряването на достъп до тях. Освен това било доказано унищожаване на част от активите през ревизираните периоди с протоколи за брак, документи за разрушаването им и приемо-предавателни протоколи за добитите от тази дейност отпадъци, водещи до намаляване на стойността на активите, първоначално определената наемна цена на обектите, изброени в приложенията от №1 до №6, е повишена в пъти. Самото ревизирано лице твърди, че промяната е наложена от увеличените приходи, вследствие на разрушаване на обектите и получените от това доходи от добити отпадъци. Позовавайки се на правната уредба на договора за наем по чл.228 – чл.233 от ЗЗД и задължението на наемателя да върне вещта от една страна и от друга страна събраните при двете ревизии доказателства, че предоставените под наем на ревизираното лице дълготрайни активи, подлежат на разрушаване и унищожаване по силата на договора за поръчка като в договора за поръчка и приложението към него е заложено разрушаване на всички обекти, в това число описаните в договора за наем, това поставя в невъзможност изпълнението на условието за връщане на вещите на техния собственик „ПИБ“ АД. Оттук и изводът на решаващия орган, че не са изпълнени условията на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за упражняване на данъчен кредит на целия размер от приспадания данък по фактурите за наем, издадени от „ПИБ“ АД. Предвид забраната на чл.155, ал.8 от ДОПК за изменение на РА във вреда на жалбоподателя, решаващият орган е потвърдил РА в частта на непризнатото право на данъчен кредит в размер общо на 1 449 999,90 лв., по фактурите за наем от „ПИБ“ АД и отнасяща се за допълнително увеличената наемна цена на активите над първоначално определения размер от 100 000 лв.

По отношение на непризнатото право на данъчен кредит в размер общо на 2 800 лв. по фактурите, издадени от „МАВ ГРУП 14“ ООД решаващият орган е споделил изводите на органите по приходите, че липсва доказване на реално извършване на фактурираните доставки на стоки и услуги по смисъла на чл.6 и чл. 9 от ЗДДС – събиране на варови отсевки и продажбата им на ревизираното лице, предвид непредставянето на доказателства от доставчика, а приложените от ревизираното лице не доказват реалността на получените доставки от проверяваното лице. В констативните протоколи не фигурира представител на дружеството, сочено за доставчик, а само подписаните ги от страна на „АМС ИМОТИ“ ЕООД представители на възложител и не може да се прецени истинността им, представеният договор не е подписан от „МАВ ГРУП 14“ ООД, не са постигнати и липсват конкретни

договорености относно вид и обем на доставките, сочиненият изпълнител по доставките за събиране и предоставяне на 33 940 кг. варови отсевки не разполага с персонал, с изключение на едно лице, назначено на длъжност „технически изпълнител“, като счита, че не е във физическите възможности на едно лице да събере посоченото количество варови отсевки. Няма информация за транспорта на стоките, съхраняването и предаването им, кои са лицата, извършили услугите, за какъв период от време са извършени, в какво се изразяват и къде са извършени те, на кой обект и/или за кой обект или изделие се отнасят.

След потвърждаване на РА по административен ред „АМС имоти“ ЕООД го обжалва по съдебен ред и е образувано настоящото производство.

В хода на съдебното производство е събрана административната преписка по издаване на РА и обжалването му пред ответника, събрани са писмени доказателства, представени от страните и е изслушано заключение на вещо лице по СИЕ.

Разгледана **по същество**, жалбата е неоснователна.

Обжалваният в настоящото производство РА е издаден от компетентни органи съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК вр. с чл. 118, ал. 2 от ДОПК и с чл. 7, ал. 1 т. 4 от ЗНАП органи по приходите. Представени са доказателства за притежаваните от тях електронни подписи. Не се констатира съществено процесуално нарушение при извършване на ревизията, което да обоснове незаконосъобразност на РА.

Спорно е най-вече приложението на материалния закон – **законосъобразно или не е отказано право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури от „ПИБ“ АД и от „М. Г. 14“ ООД.**

**1. Относно отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 449 999, 90 лв. по фактури за наем, издадени от „ПИБ“ АД.**

Не са спорни правоотношенията между жалбоподателя „АМС ИМОТИ“ ЕООД и „ПИБ“ АД, относими към казуса: договор за поръчка, по който на жалбоподателя е възложено от банката да извърши срещу заплащане дейности, подробно описани в Приложение №1 към договора и договор за наем, с който банката отдава под наем на жалбоподателя имоти, терени, сгради и изградените в тях съоръжения, описани в 6 приложения и обстоятелството, че договарящите дружества са свързани лица по смисъла на §1, т. 3, б. „м“ от ДР на ДОПК, тъй като едноличен собственик на капитала на „АМС ИМОТИ“ ЕООД е „ПИБ“ АД.

Видно от Приложение №1 към договора за поръчка (л.2063 и сл., приложение 8 по делото) изпълнителят следва да извърши механизирано разрушаване на сградите и съоръженията на територията на бившия металургичен комбинат „К.“, чийто собственик е банката (обемът на работата е подробно описан – л.2070 по делото), описано е кои съоръжения да запази, да разчисти и изнесе от терена всички отпадъци, като има право да обособи върху терена депо за метални отпадъци и бетонови фракции.

В чл. 2 на договора за поръчка е уговорено възнаграждението на изпълнителя за извършените дейности, което се определя в зависимост от количеството отпадъци, като върху тези цени не се начислява ДДС на основание чл. 163а. ал. 2 от ЗДДС. Същевременно в чл. 2, ал. 1 от договора е уговорено, че

изпълнителят се задължава да изкупи от възложителя добитите при разрушаването отпадъци по пазарни цени, обявени от „СТОМАНА ИНДЪСТРИ“ АД - [населено място] в деня на извършване на сделката. Съгласно т. 5. 2 от приложението към договора, във възнаграждението на изпълнителя по т. 2 от договора са включени всички разходи на изпълнителя за изпълнение на дейностите, в това число разходи за труд, материали, изделия, консумативи, енергия, Г., механизация и транспортни такси за заскладяване на отпадъци, разходи за временно строителство, мита. данъци, такси, акцизи, вода. електричество, фискални разходи и други разходи, свързани с изпълнението на договорните задължения на изпълнителя.

В хода на ревизията е установено и не е оспорено от жалбоподателя, че изпълнението на дейностите по договора за поръчка „АМС ИМОТИ“ ЕООД превъзлага на подизпълнители.

Следва да се отбележи, че съгласно чл.22 от договора за поръчка възложителят „ПИБ“ АД се задължава да осигури достъп до обектите на разрушаване на служители и техника на изпълнителя „АМС ИМОТИ“ ЕООД и на неговите подизпълнители, съгласно условията на договора.

Успоредно с договора за поръчка, между „ПИБ“ АД, като наемодател, и „АМС ИМОТИ“ ЕООД като наемател, е сключен договор за наем от същата дата - 04.01.2016 г., съгласно който наемодателят отдава на наемателя за временно и възмездно ползване имоти, терени, сгради и изградените в тях съоръжения, подробно описани в Приложения №№1, 2, 3, 4, 5 и 6 към договора, всичките наричани „Имоти“, срещу месечен наем в размер на 100 000 лв. с ДДС за срок от 1 година. В приложение №1 са посочени 42 моторни превозни средства /МПС/ - камиони, трактори, противопожарни автомобили, автоцистерна, линейка и др.. както и голям брой машини и съоръжения. 5 системи за видеонаблюдение, бензиноколонки и др. В приложение №2 са посочени машини и офис оборудване, в това число бюра. столове, шкафове, маси, гардероби, дивани, хладилници и др. В приложения от №3 са включени 6 сгради. 2 бензиностанции и др. В приложение №4 са посочени 16 сгради и едно съоръжение. В приложение №5 на 660 позиции са описани съоръжения. Приложение №6 съдържа 20 позиции с резервоари, цистерни, кранове и др. Съгласно чл. 3 на договора за наем в наемната цена не са включени изразходените от наемателя консумативни разходи за електричество, студена и топла вода. топлофикация, климатизация, телефон и интернет, както и всички други консумативи, свързани с използването на Имотите, които са за сметка на наемателя и той дължи заплащане на наемодателя за тях. съобразно показанията на контролните уреди.

Към договора за наем са сключени общо 6 анекса: С Анекс №1 от 01.06.2016 г. към договор за наем от 04.01.2016 г. към наетите от ревизираното лице активи е включен поземлен имот - язовир, находящ се в район К., [населено място] с площ 329 649 кв. м. Наемната цена на имота се включва в определената сума с договора в размер на 100 000 лв. месечно. С Анекс №2 от 01.08.2016 г. е определена нова наемна цена за календарната 2016 г. в размер на 2 500 00 лв., с включен ДДС. С Анекс №3 от 03.10.2016 г. е продължен срокът на договора с една година до 04.01.2018 г. С Анекс №4 от 03.01.2017 г. е договорено месечният наем да бъде в размер на 500 000 лв., с включен ДДС.

С Анекс №5 от 03.01.2017 г., /когато е сключен Анекс №4 и е увеличена наемната цена/ е прекратен наема на част от обектите по основния договор за наем, а именно: трансформаторни станции, силова кабелна мрежа. ел. табла, димоходи, помпи, резервоари, устройства за контрол на факела, табла за управление, мостов кран. метални резервоари, ревизионни шахти, административна сграда и др., описани в Приложение №1 към анекса. С Анекс №6 от 06.01.2017 г. за 2017 г. е определен месечен наем в размер на 500 000 лв. /с ДДС/, като изрично е договорено, че за м. 06.2017 г. месечната наемна цена е в размер на 3 000 000 лв. /с ДДС/. Извън ревизирия период е сключен Анекс №10 от 02.04.2019 г., с който страните по договора за наем договарят нови Приложения №№1, 2, 3, 4, 5 и 6, които заменят изцяло всички съществуващи предходни приложения към договора за наем и анекси и считано от 01.01.2019 г. е уговорен месечен наем в размер на 100 000 лв.

Жалбоподателят се позовава като основа за тези изменения в наемната цена на доклад за определяне на пазарната стойност на месечен наем на сгради и приложещо оборудване на територията на металургичен комбинат „К.“, подготвен за „ПИБ“ АД от (л.1842 – 1872 по делото, Приложение № 7). Другият аргумент е, че е увеличен обема на работа, извършвана от „АМС имоти“ ЕООД.

Решаващи са отговорите на два съществени за спора въпроса: 1. Било ли е необходимо за дейността на жалбоподателя, предвид договора за поръчка, активите да се наемат от възложителя и съответно след като са наети дали са използвани за дейността на дружеството жалбоподател, конкретно за изпълнението на поръчката. 2. Как е определена наемната цена, обосновано ли е увеличението ѝ с анексите от 100 000 лв. до 3 500 000 лв. и обратно до 100 000 лв., след ревизирия период.

Жалбоподателят твърди, че ползвайки тези активи и услугите на подизпълнители, които разполагат с допълнителна специализирана техника за разрушаване на сгради и съоръжения, включително персонал обучен да борави с взривове за тази цел, в периода 2016 г.-2017г. „АМС ИМОТИ“ ЕООД успяло да разчисти в голяма степен терените на К. и да добие съответните отпадъци, без да разполага със значителни собствени активи. Това твърдение, в частта му за ползване на наетите активи за работата по договора за поръчка – механизирано разрушаване на сградите и съоръженията на територията на бившия завод К., остана недоказано в производството.

Тезата на жалбоподателя за използване на наетите активи за разрушаването по договора за поръчка на останалите сгради и съоръжения и оттук за дейността му, не се подкрепя от конкретни доказателства за такова използване и се опровергава от установените при ревизиите и заключението на вещото лице факти и обстоятелства по бракуване и разрушаване на част от активите.

Жалбоподателят намира за необосновано твърдението, че целта на наемането на активите е да се подсури достъп до активите, подлежащи на разрушаване, тъй като такъв следва от договора за поръчка. Същевременно обаче не доказва, че използва наетите имоти и активи за разрушаване на останалите сгради, тяхното транспортиране и съхранение до последваща

продажба и че самите имоти не били обект на разрушаване в рамките на ревизирия период, сочейки че няма дублиране на наетите и разрушените.

По повод спорния момент кои и колко активи, предмет на наемния договор, са бракувани или разрушени, от една страна са констатациите на ревизията в РД, направени въз основа на инвентарни книги от „ПИБ“ АД и протоколи за брак – стр.11-12, л.2372 от преписката, л.42 по делото, органите по приходите са установили, че съществуват сгради, които са разрушени през 2016 г. и 2017 г., а са посочени в Приложение №3 и № 4 към договора за наем от 01.04.2016 г. като отдадени под наем. Активите са описани по номер на имот и идентификатор на обекта в табличен вид на стр. 11-12 от РД.

Констатирано е, че в анекс №10 от 02.04.2019 г. и представените към него инвентарни книги към 31.12.2015 г., към 31.12.2016 г. и към 31.12.2017 г., отразяващи състоянието на активите към 02.04.2019 г. липсват разрушените сгради. В анекс 10 липсват сгради и превозни средства отдадени под наем съгласно приложение №1, №3 и №4 на договора за наем, за които няма данни за бракуване или връщане на наемодателя с Анекс №5 от 03.01.2017 г. Тези активи са описани в табличен вид на стр. 12-15 от РД.

Според ревизията от извършената съпоставка между инвентарните номера на активите посочени в Приложение №5 на договора за наем с инвентарните номера на активите посочени в Приложение №1 - таблица с дата на бракуване на активите към 31.12.2016 г. и 31.12.2017 г., предоставена от „ПИБ“ АД е установено, че над 50 % от отдадени под наем активи, посочени в приложение №5 на договора за наем са бракувани съгласно посочените в таблицата номера на протоколи (таблица на стр. 16-28 от РД, л.44 и сл. по делото). Тоест, ревизията не твърди както счита, жалбоподателят, че има дублиране на наетите активи и тези, които са разрушени по силата на договора за поръчка, в смисъл не и пълно дублиране, а констатира, че част от активите, описани в приложенията на договора за наем в съответните периоди на наемане са били бракувани, а и не фигурират в последвали анекси, същевременно наемната цена се повишава спрямо първоначално уговорената наемна цена, призната от ревизията.

Тук идва и заключението на вещото лице: Приетата по делото ССЕ също е установила, че част от активите, описани в Приложение №3 и №4 към договора за наем, са бракувани активи през ревизирия период. Следва да се има предвид, че допусната по искане на жалбоподателя ССЕ е дала отговор на въпроса относно бракуваните активи само по Приложения №3 и №4 към договора за наем от 01.04.2019 г., но не и във връзка с отдадените под наем активи, описани в Приложения №1, №2, №5 и №6, защото такава задача не е поискана. За тези приложения и анализа на активите и протоколите за бракуване в Приложение № 1 на „ПИБ“ АД (указание от решението след първата ревизия), не са опровергани констатациите на ревизията, по горе. В хода на съдебното производство жалбоподателят не е ангажирал доказателства, оборващи констатациите на органите по приходите, че описаните в таблица на стр. 16-28 от РД активи, съдържащи се в Приложение №5 от договора за наем са бракувани през 2016 г. и 2017 г.

Дори и констатациите в РД, стр.11 относно броя обекти, които според ревизията са включени като отдадени под наем и същевременно бракувани

или разрушени, да не са съвсем точни като брой, то от заключението на СТЕ също се установява, че част от активите, описани в Приложение №3 и №4 към договора за наем, са бракувани активи през ревизирия период. Следва да се има предвид, че допуснатата по искане на жалбоподателя ССЕ е дала отговор на въпроса относно бракуваните активи само по Приложения №3 и №4 към договора за наем от 01.04.2019 г., но не и във връзка с отдадените под наем активи, описани в Приложения №1, №2, №5 и №6, защото такава задача е поискана от жалбоподателя. В хода на съдебното производство жалбоподателят не е ангажирал доказателства, оборващи констатациите на органите по приходите, че описаните в таблица на стр. 16-28 от РД активи, съдържащи се в Приложение №5 от договора за наем са бракувани през 2016 г. и 2017 г. Предвид извършената от втората ревизия съпоставка между инвентарни номера в Приложение № 5 на договора с инвентарните номера на активите, посочени в Приложение № 1- таблица от „ПИБ“ АД – дата на бракуване, е установено, че над 50 % от активите са бракувани и оспорването от страна на жалбоподателя, че няма бракуване през 2016г.-2017г. е необосновано.

Вещото лице е установило следното в заключението (л.218 и сл. по делото), което съдът намира за компетентно и обективно и го кредитира:1) Въз основа на анализ на записите за имотите, включени в Приложение №3 и Приложение №4 към договора за наем и извършване на проверка в инвентарните книги към 31.12.2015 г. на „ПИБ“ АД е установена балансовата стойност на активите към тази дата по двете приложения, която представлява 52% (28 571 686,42 / 54 910 636,44,100) от балансовата стойност на всички отдадени под наем активи по силата на договора за наем. 2) При сравнение на записите в протоколите за бракуване на активи с тези в Приложения № 3 и №4 към договора за наем се установява, че 9 от 90–те активи, описани в приложенията към договора за наем са били бракувани към 30.11.2017 г. Съдът направи съпоставка между описаните активи на стр. 11 от РД и заключението на вещото лице в тази част и 9 от описаните като бракувани активи съвпадат, предвид което в тази част констатациите на ревизиращите са потвърдени. 3) Съгласно представените протоколи, за брак с дати след 30.11.2017 г.: К-065/01.12.2017 г., К-070/01.10.2018 г., № К-071/01.10.2018 г. и К-072/01.04.2019 г., се установява, че 21 от 90 актива, посочени в Приложение № 3 и Приложение № 4 към договора за наем, са бракувани след 30.11.2017 г. Предоставените протоколи за брак дават информация за бракуваните активи от 01.12.2017г. до 01.04.2019 г.

Дори само част от активите, а не всичките да са неизползваеми, то това е показателно за отсъствие на връзка с дейността на дружеството на тяхното наемане и неоправдаване на увеличението на наемната цена в пъти след първоначално определеният наем и последвалото бракуване. Продължилото и в края на процесния наеман период и след него бракуване на наети активи също е относимо към преценката дали е оправдано увеличението на наема за активите предвид предполагаеми

Предвид установените факти, че част от активите, описани в Приложения №1, №2, №3, №4 и №5 от договора за наем са бракувани или разрушени през 2016 г. и 2017 г., то се явяват обосновани изводите на органите по приходите,

че предоставените под наем активи от „ПИБ“ АД, намиращи се на територията на К., не са използвани изцяло за дейностите по договора за поръчка от 04.01.2016 г., свързани с разрушаване, бракуване и разрязване на собствените активи на банката също разположени на терена, противно на твърденията на жалбоподателя. Видно от доказателствата, за изпълнение на дейностите по договора за поръчка от страна на ревизираното лице са наемани подизпълнители, което не се оспорва от жалбоподателя. Що се отнася до твърдяното използване на активите за възложените дейности по договора за поръчка - цехове за скрап, ЖП кантари, ЖП линии, локомотиви и други превозни средства, такова не е доказано, още повече в обем, който да обуслови увеличаване на наемната цена по последвалите анекси. Така например в протоколи за бракуване на активи от л.1366 -. (приложение 6 по делото) от 01.11.2017г. са бракувани десетки жп коловози , жп линии, като комисиите по бракуване са констатирали, че не могат да се използват по предназначението им. Следва да се има предвид, че освен бракуваните/разрушени по време на договора за наем активи, самото предназначението на не малка част от наетите активи (сгради, офис оборудване, МПС) не е свързано с изпълнението на дейностите по договора за поръчка или трудно може да се свърже с тази дейност.

Горният анализ на фактите и обстоятелствата по правоотношенията между „АМС имоти“ ЕООД и „ПИБ“ АД мотивира съда да намери за правилен крайният извода на органите по приходите – и на ревизиращите и на решаващият органи, че не е налице основание да се признае право на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури за наем от „ПИБ“ АД. Тъй като признаването на данъчен кредит се свързва с облагаеми доставки, в това число последващи, точно е основанието за отказа, посочено от ответника в решението – не е налице условието на чл. 69. ал. 1, т. 1 от ЗДДС за упражняване на данъчен кредит на размера от приспаднатия данък по фактурите за наем, издадени от „ПИБ“ АД, над първоначално определения размер от 100 000 лв. Наемането на активите, при установената фактическа обстановка, не се доказва да е уговорено за целите на извършваните от регистрирано лице облагаеми доставки, нито с наетите активи в тяхната пълнота по приложенията от № 1 до 10 да са извършвани последващи облагаеми доставки през периода, през който са наети. Изключение са една малка част от активите, посочени в представена от жалбоподателя справка за сключени договори за наем. Що се отнася до изпълнението на дейностите по договора за поръчка от 01.04.2016 г. „АМС ИМОТИ“ ЕООД ги е превъзлагало на подизпълнители, а достъпът до имотите за изпълнение на дейностите по договора за поръчка от 01.04.2016 г. се осигурява съгласно чл. 22 от договора за поръчка, въз основа на задължението на възложителя е да осигури достъп до обектите на разрушаване на служители и техника на изпълнителя и на неговите подизпълнители. В този смисъл отдаването им под наем дублира задължението на възложителя по договора за поръчка и няма основание едновременно с това те да се предоставят и възмездно, за да може изпълнителя да изпълнява задълженията си по договора за поръчка.

Не може да не се отбележи, посоченото от органите по приходите, до което и съдът достигна като разсъждение, че увеличението на наема не се явява

икономически обосновано и логично, при положение, че има сред наетите активи, които са отпаднали от първоначалния договор за наем, поради бракуването им или разрушаването им, тоест при повече наети активи наемът да е по-нисък, а при по малко да се увеличава и то неколкостранно, при това че се касае за активи от един цял комплекс, който в съвсем кратък период от време предстои да бъде разрушен. Да, както възразява жалбоподателят няма забрана да се отдават под наем и бракувани активи, но самото основание за бракуването е това, че активите не могат да се ползват по предназначение (както се и отбелязва от комисиите в протоколите за брак) и наемането на такива, за да се използват, въпреки, че са загубили качествата и предназначението си, се явява неоправдано.

Несъстоятелен е доводът на жалбоподателя, че наемът е бил увеличен поради увеличение на приходите на „АМС ИМОТИ“ ЕООД вследствие на ползването на активите и привездането на пример с наети площи в големи търговски обекти, чиито наеми са обвързани с оборота от продажби и се увеличават при по високи печалби, реализирани от наемателя. И жалбоподателят не отрича отсъствието на клаузи в договора и анексите, съгласно които определянето на цената на наема да е поставена в зависимост от оборота/приходите на наемателя, нито пък наемателя има задължение да представя отчетност във връзка с реализирания оборот. Дори и приходите на „АМС ИМОТИ“ ЕООД да са нарастнали по време на изпълнение на поръчката от „ПИБ“ АД, съгласно справките на ревизията също толкова са нараснали и разходите, разликата между приходите и разходите е незначителна, а разходът за наем на „АМС ИМОТИ“ ЕООД е значителен, съгласно отчетността. Действително, налице е свобода на договаряне в гражданския оборот, но за целите на точното прилагане на данъчните закони, волята на страните за сключване на договорите и признаването на данъчния им ефект, се анализира в контекста на всички факти и обстоятелства съгласно принципите на ДОПК за законност, обективност и служебно начало. Следва да се добавят и съображенията относно щета за фиска при приспадане на данъчен кредит по фактури, документиращи доставки, които няма да се използват за други облагаеми доставки и не са свързани като цяло с дейността на регистрираното лице, тъй като това нарушава механизма на ДДС като многофазен данък, а и следва да се има предвид, че „ПИБ“ АД и „АМС ИМОТИ“ ЕООД са свързани лица и първото е едноличен собственик на капитала във второто. Макар и „ПИБ“ АД да е начислило ДДС за доставките на наем, включително и върху увеличението на наема, свързаното с него лице „АМС ИМОТИ“ ЕООД ползва данъчен кредит, без впоследствие да начислява ДДС, тъй като активите не се използват за последващи облагаеми доставки (само една малка част от наетите активи са преотдадени под наем, а ревизията признава наем от 100 000 лв.). Останалата по-голяма част от тези активи не се използват за последващи облагаеми доставки, нито за целите на договора за поръчка, тъй като те самите частично са негов предмет и подлежат на разрушаване. Дори и не всички активи да са били разрушени в периода на ревизията, няма доказателства, че те са използвани за целите на изпълнение на договора за поръчка от 01.04.2016 г., още повече, че за изпълнението му жалбоподателят е наемал подизпълнители, за което също е



ползвал данъчен кредит.

**2. Относно отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 800 лв. по фактури, издадени от „МАВ ГРУП 14“ ООД.**

Правилно органите по приходите приемат, че липсва доказване на реално извършване на фактурираните доставки на стоки и услуги по смисъла на чл.6 и чл. 9 от ЗДДС – събиране на варови отсевки и продажбата им. Не са представени доказателства от доставчика при проверките, а приложенияте от жалбоподателя не са достатъчни, за да докажат реалността на получените доставки от проверяваното лице. В констативните протоколи (л.2244-2252 от приложение 8 по делото) не фигурира представител на дружеството, сочено за доставчик, а само подписаните ги от страна на „АМС ИМОТИ“ ЕООД представители на възложител и съответно не може да се прецени удостоверяването на извършването и от двете страни по доставките; представеният договор не е подписан от „МАВ ГРУП 14“ ООД или поне и на подписите на двете страни е поставен печат на „АМС ИМОТИ“ ЕООД, освен това като продавач е посочено "ПИБ" АД, чрез "АМС ИМОТИ" ЕООД, варовите отсевки се сочат собственост на "ПИБ" АД, поставен печат на "А. ИМОТИ" на подпис на купувач в приемо-предавателен протокол с посочено най-отгоре "ПИБ" АД (л.2256 -2257 от приложение 8 по делото) съответно не е ясно кои точно са страните по тези доставки; не са постигнати и липсват конкретни договорености относно вид и обем на доставките, соченият изпълнител по доставките за събиране и предоставяне на 33 940 кг. варови отсевки не разполага с персонал, с изключение на едно лице, назначено на длъжност „технически изпълнител“, очевидно тедостатъчно да събере посоченото количество варови отсевки. Няма информация за транспорта на стоките, съхраняването и предаването им, кои са лицата, извършили услугите, за какъв период от време са извършени, в какво се изразяват и къде са извършени те, на кой обект и/или за кой обект или изделие се отнасят.

В хода на съдебното производство не се представиха доказателства, въз основа на които да се опровергават изводите за недоказаност на извършването на фактурираните доставки от „МАВ ГРУП 14“ ООД към жалбоподателя. Извършването на доставката от посочен във фактурата доставчик е основна предпоставка на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя и при недоказването ѝ, отказът е основателен.

По горните съображения съдът достигна до извод за законосъобразност на обжалвания РА и неоснователност на жалбата, която следва да се отхвърли. При този изход на спора, претенцията за разноски на ответника, представляван по делото от юрисконсулт, следва да се уважи на основание чл.161, ал.1 изр. последно от ДОПК юрисконсултско възнаграждение, в претендирания от представителя размер на 14 369 лв., предвид материалния интерес и чл.8, ал.1, т.6 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, в редакцията към даване ход на делото по същество - ДВ бр.84/2016г.

Воден от горното и на основание чл. 160 и чл.161 от ДОПК, съдът

**РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „АМС ИМОТИ“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22002219001246-091-001/27.01.2020г., поправен с Ревизионен акт за поправка на РА №П-22222520020317-003-001/ 07.02.2020г., издадени от органи по приходите при ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 1130/20.07.2020г. на директора на Дирекция "ОДОП"-С. при ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** „АМС ИМОТИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция ОДОП - С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 14 369 лв. (четиринадесет хиляди триста шестдесет и девет лева).

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14 дневен срок от съобщението.

**СЪДИЯ:**