

РЕШЕНИЕ

№ 859

гр. София, 08.02.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 78 състав,
в публично заседание на 07.12.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пенка Велинова

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **7477** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Подадена е жалба от „Виталите дрогерии“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], срещу ревизионен акт Р-22221022004987-091-001/10 април 2023 г., издаден от органи по приходите към ТД на НАП - [населено място], поправен с ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № 22221523101291-003-001/23 май 2023 г., потвърден с решение 850 от 21-ви юни 2023 г. на Началник отдел „Обжалване“ в Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-гр. С., в частта в която не се признава право на право и на данъчен кредит на дружеството за данъчни периоди – м. август, октомври и декември 2021г. и август 2022г., на обща стойност 15480 лв., във връзка с доставките по пет броя фактури, издадени от фирма „Алтегис“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с №, №:

- 158 от 4-ти август 2021 г., на стойност 25000лв и ДДС 5000лв.;
- 160 от 1-ви септември 2021 г., на стойност 17000лв. и ДДС 3400лв.;
- 163 от 1 октомври 2021 г., на стойност 17000лв. и ДДС 3400лв.;
- 168 от 20 декември 2021 г., на стойност 16000лв. и ДДС 3200лв. и
- 186 от 16 Август 2022 г., на стойност 2480лв. и ДДС 480лв.,

и съответно е променен данъчният резултат за тези месеци, и е начислена лихва върху посочените суми.

Твърди се, че изводите на органите по приходите са незаконосъобразни и необосновани. Изложени са подробни аргументи, за това че сделките по тези фактури

са реално осъществени и разплатени. Според дружеството жалбоподател, изводите на органите по приходите не са съобразени с действащото българско търговско и гражданско законодателство и са допуснати нарушения на нормите на член 3 и член 5 от ДОПК. Позовава се и на нарушени процесуалноправни разпоредби по отношение на задължението за служебно събиране на доказателства и обсъждането им. Иска се отмяна на ревизионния акт.

В съдебното производство представителят на дружеството жалбоподател поддържа жалбата по изложените в нея съображения. Предвид събраните в производството доказателства се излагат подробни доводи за действителност на сделките.

Представителят на ответника оспорва жалбата и иска да бъде отхвърлена. Излага съображения, идентични с тези в обжалваното решение.

Софийска градска прокуратура не е встъпила в процеса.

Съдът обсъди възраженията на страните и доказателствата по делото и намери за установено следното:

Със заповед за възлагане на ревизия номер Р-222102204987-020-01/3-ти октомври 2022 г. на Началник сектор при ТД на НАП [населено място] е назначена на ревизия на дружеството жалбоподател по корпоративен данък за периода от 1 януари 2019 г. до 31 декември 2021 г. и по Данък върху добавената стойност за периода от 1 ноември 2019 г. до 31 август 2022 г. Заповедта е връчена електронно на 6-ти октомври 2020-та г. Изменена е в частта на срока за извършване на ревизията с последяващи заповеди - 222102204987-020-02/29 ноември 2022 г., връчена електронно на 29-ти ноември 2022 г. и р-22102004987-020-003/януари 2023 г., връчена електронно на 6 януари 2023 г.

На дружеството са връчени електронно Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице № Р-22221022004987-040-001/06-ти октомври 2022 г. и Р-22221022004987-040-002/02-ри декември 2022 г. То е представило обяснителна записка по отношение на сключен договор с филма фирма „Алтегис“ ЕООД, както и документи: Споразумение номер 1 от 27 Ю. 2021 г. между него и „Сентека“ ЕООД, договор от 27 Ю. 2021 г. с „Алтегис“ ЕООД, договор от същата дата със „Сентека“ ЕООД, договор за отстъпване на лицензия за използване на b2b/b2c глобална платформа за електронна търговия, доказателства за плащания по банков път, опис по сметки и статии, оборотна ведомост за 2019, 2020, 2021 г. и за месеците от януари до август 2022 г.

Според представените документи, ревизираното дружество е подписало с „Алтегис“ ЕООД договор от 27 юли 2021 г., с който му възлага да изпълни дейности, свързани с дигитална стратегия, управление на проектите, анализ на бизнес оперативен модел и функционални изисквания за детайлизиране на проектни спецификации roadmap за реализация на С. анализ и създаване на структура на съдържание, мапване и импорт на данни, свързани с платформа за електронна търговия на възложителя „Виталите дрогерии“ ЕООД. Уговорен е срок на изпълнение до 10 декември 2021 г. както и възможности за корекция на срока. В договора се уговорени три възнаграждение 25 000 лв. без ДДС при подписването му, 17 000 лв. без ДДС до 10-ти септември 2021 г. е 7000 лв. без ДДС до 15.10.2021 г. За изпълнение на договора и фактуриране на плащанията по него са издадени процесните фактури, които са на обща стойност 92

880 лева с ДДС.

Твърди се в жалбата, че между двете дружества по договора е имало уговорка и уверение на собственика на „Алтегис“ ЕООД - Ю. Ц. че услугите ще бъдат извършени от "Сентека" ЕООД и последното ще получи плащанията от „Виталите дрогери“ ЕООД, като осигури ползването на платформа на електронна търговия „Сентека К.“. Като доказателство за тези твърдения в съдебното и ревизионното производство са представени други два договора, а именно договор от същата дата - 27 Ю. 2021 г. на „Виталите дрогери“ ЕООД и „Сентека“ ЕООД, с предмет изпълнение - дейности по разработване тестване внедряване и поддръжка на софтуерен продукт, представляващ индивидуални софтуерни компоненти, разработени по задания на възложителя, които заедно с b2b/b2c платформа на електронна търговия „Сантека К.“ представлява цялостно решение за електронна търговия на възложителя, със срок на изпълнение до 10 декември 2021 г. и договорено възнаграждение - 10 000 лв. без ДДС до 10 октомври 2021 г., 16 000 лв. без ДДС - до 10 ноември 2021 г., както и договор за отстъпване на лицензия за използване на b2b/b2c глобална платформа за електронна търговия от 27 Ю. 2021 г. между „Виталите дрогери“ ЕООД, като ползвател и „Синтека“ ЕООД - като доставчик, с предмет - отстъпване срещу годишно възнаграждение на правото да се използва платформа на електронна търговия „СентекаКомерс“, да я зарежда, изобразява върху екран, изпълнява, предава на разстояние и съхранява в G. C. платформа - облачна инфраструктура, за целите на продажба на стоки и услуги към клиенти на ползвателя чрез предоставяне на годишен лиценз за пълната функционалност на платформата, със срок на договора - една година и договорено възнаграждение - 4000лв. без ДДС на месец.

Представено е и споразумение № 1 към Договора от 27 Ю. 2021 г. между „Виталите дрогери“ ЕООД и „Сентека“ ЕООД, в което изпълнителят „Сентека“ ЕООД заявява, че няма каквито и да е имуществени претенции и приема плащането към „Алтегис“ ЕООД, по таблица 1, съдържаща фактури с номера 158, 160, 163 и 168 от 2021г. г., за валидно плащане на уговореното между „Виталите дрогери“ ЕООД и „Сентека“ ЕООД възнаграждение, поради това че възложителят „Виталите дрогери“ ЕООД е въведен заблуждение от Ю. Ц., а изпълнителят „Сентека“ ЕООД е предприел законови действия срещу него. Уговорено е също така, че възложителят приема дейностите описани в договора за изцяло изпълнени.

В обяснителната записка, подадена в ревизионното производство, управителят на „Виталите дрогери“ ЕООД обяснява, че дружеството има сключен договор със „Сентека“ ЕООД за извършване дигиталните услуги, за което има издадени фактури, които са платени, но поради неизпълнение на услуги от страната на „Алтегис“ ЕООД има сключено споразумение с фирма "Сентека" ЕООД за прехвърляне на услугата за изпълнение към нея.

В хода на ревизията, на база анализ на описаните документи, е изготвен ревизионен доклад № 222102204987-092-001/15 март 2023 г. За получените доставки и данъчния кредит по фактурите издадени от „Алтега“ ЕООД са направени следните констатации:

Процесните пет фактури по договора от 27 Ю. 2021 г. между „Алтега“ ЕООД и „Виталите дрогери“ ЕООД са отразени Дневниците за покупки на ревизираното дружество с право на пълен данъчен кредит. Прието е, че тези фактури не отразяват

реална доставка, поради което за ревизираното дружество не възниква право на предпазване на данъчен кредит по тях, на основание член 68, алинея 1, точка 1 от ЗДДС.

Фактура 158/04-ти август 2021 г. на „Алтега“ ЕООД, на стойност 25 000 лв. и ДДС 5000 лв., е декларирана с право на пълен данъчен кредит в данъчен период -01-ви август 2021 г. - 31-ви август 2021 г. Деклариран е данъчен кредит за възстановяване 7057,73 лв., който в резултат на непризнаване на данъчен кредит по тази фактура се установява в размер - ДДС за възстановяване в размер на 2057, 73 лв. или с 5 000 лв. по-малко. Съответно, резултатът ДДС за внасяне/възстановяване за периода се променя – от деклариран в размер на -6073,62 лв. на -1073,62лв. или установена е разлика от 5000 лв.

Фактури 160/ 1-ви септември 2021 г. и 163/01-ви октомври 2021 г., с декларирано право на ползване на пълен данъчен кредит за данъчен период от 01-ви октомври 2021 г. до 31 октомври 2021 г., са на стойност всяка по 17 000 лв. и ДДС 3400 лв. В резултат на непризнаване на данъчен кредит по тези фактури е променен данъчният резултат за този период. При деклариран данъчен кредит в размер на 8536,82 лв. е установен дължим в размер на 5136, 82 лв. или с 3400 лв. по-малко. Съответно, резултатът ДДС за внасяне/възстановяване за периода се променя – от деклариран в размер на -8320, 84 лв. е установен дължим - 4 920, 84 лв. или разлика от 3400 лв.

Данъчна фактура 168/20-ти декември 2021 г., на стойност 16 000 лв. и ДДС 3200лв. е декларирана в данъчен период от 1-ви декември 2021 г. до 31-ви декември 2021 г., с право на пълен данъчен кредит. Вследствие непризнаване на това право е променен данъчният резултат за периода, като при деклариран данъчен кредит в размер на 5578, 98 лв. е установен дължим - 2378, 98 лв. или с 3200 лв. разлика. Съответно, резултатът ДДС за приспадане/възстановяване се променя – от деклариран в размер на -3499, 99 лв. на -299,99лв. или установена е разлика от 3200 лв.

Данъчна фактура 186/16-ти август 2022 г. е декларирана с право на пълен данъчен кредит в данъчен период от 1-ви август 2022 г. до 31 август 2022 г. Тя е на стойност 2480 лв. и ДДС 480 лв. Поради непризнаване на право на данъчен кредит по тази фактура, с ревизионния доклад се предлага промяна на данъчният резултат - при деклариран данъчен кредит в размер на 3427,22лв. се установява дължим - 2947,22 лв. или разлика от 480 лв. Променя се и резултатът - ДДС за внасяне/възстановяване – от - 2 465,70 лв. на -1985, 70лв.

Причина за непризнаване на данъчен кредит по тези фактури е представената обяснителна записка от дружеството, с която е декларирано, че изпълнението на възложената услуга на „Алтегис“ ЕООД не е изпълнена, независимо че има издадена и осчетоводени фактури от това дружество. Приема се, че липсва доставка по смисъла на чл. 9 от Закона за ДДС и на основание член 68, алинея 1, точка 1 от ЗДДС - че за дружеството не възниква право на приспадане на данъчен кредит по тези фактури.

Ревизионният доклад приключва с предложения за установяване на данъчни задължения по фактурите на „Алтегис“ ЕООД в посочения от съда по-горе размер. Другите констатации на ревизионния доклад не са предмет на делото доколкото не се обжалват и за тях ревизионният акт е влязъл в сила. Ревизионният доклад е съставен като електронен документ, подписан от Ц. Х. - главен инспектор по приходите и С. Б.

- главен инспектор по приходите при ТД на НАП, [населено място]. Връчен е електронно на 15-ти март 2023 г.

В законния срок не е постъпило възражение от страна на дружеството срещу констатациите му, поради което е издаден обжалваният ревизионен акт от 10 април 2022 г., № 2222102204987-091-001. С него е констатирано, че са събрани и анализирани всички необходими доказателства, които се приемат изцяло, като РА препраща към съдържанието на ревизионния доклад. Установяват се задължения на дружеството по видове периоди и лихви изчислени към 10 април 2023 г., в размер на посочените в ревизионния доклад и настоящото решение:

- за данъчен период -01-ви август 2021 г. - 31-ви август 2021 г., при деклариран ДДС в размер на -6073,62 лв. е установен дължим в размер на -1073,62лв. и лихва в размер на 698,92лв.;

- за данъчен период от 01-ви октомври 2021 г. до 31 октомври 2021 г., при деклариран ДДС в размер на -8320, 84 лв. е установен дължим в размер на -4920, 84 лв. и лихва в размер на 952,83лв.;

- за данъчен период от 1-ви декември 2021 г. до 31-ви декември 2021 г., при деклариран ДДС в размер на -3499, 99 лв. е установен дължим -299,99лв. и лихва в размер на 361,08лв.;

- за данъчен период от 1-ви август 2022 г. до 31 август 2022 г., при деклариран ДДС в размер на - 2 465,70 лв. е установен дължим в размер на - 1985, 70лв. и лихва в размер на 0лв.

Актът е издаден като електронен документ, подписан от И. М. - началник сектор, възложил ревизията и Ц. К. - главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията. Връчен е електронно на 10 април 2023 г.

Впоследствие е издаден Ревизионен акт за поправка на ревизионния акт, в който за данъчен период месец октомври 2021 г. е поправена очевидна фактическа грешка, изразяваща се в неправилно посочване на размера на отказаното право на данъчен кредит и съответно на данъчния резултат по ДДС за периода. Констатирано е, че в таблицата, за този данъчен период е посочено, че се отказва данъчен кредит по две фактури на „Алтегис“ ЕООД, с № 160/01-ви септември 2021 г. и 163/ октомври 2021 г., всяка от които удостоверява покупки на стойност 17000 лв. и ДДС - 3400 лв., а в същото време е отказан данъчен кредит в ревизионния доклад, в размер на 3400 лв. и установена ДДС за възстановяване в размер на 4920,84 лв. Тоест сумата на декларирания данъчен кредит в размер на 3400 лв. е взета предвид само веднъж, а не два пъти. След отстраняване на допуснатата техническа грешка резултатът за периода 01-ви октомври 2021 г. - 31 октомври 2021 г. се установява в размер на 1520,84 лв. Като е постановено, че разликата от 6800 лв. - неправомерно ползван данъчен кредит следва да се внесе заедно с следващата се лихва.

Окончателно установените задължения на дружеството по видове периоди и лихви, предмет на настоящото решение са: главница в размер на 15480лв. и лихва в размер на 2012,83лв. или общо 17492,83лв., както следва:

- за данъчен период -01-ви август 2021 г. - 31-ви август 2021 г., при деклариран ДДС в размер на -6073,62 лв. е установен дължим в размер на -1073,62лв. и лихва в размер на

698,92лв.;

- за данъчен период от 01-ви октомври 2021 г. до 31 октомври 2021 г., при деклариран ДДС в размер на -8320, 84 лв. е установен дължим в размер на -1520,84 лв. и лихва в размер на 952,83лв.;

- за данъчен период от 1-ви декември 2021 г. до 31-ви декември 2021 г., при деклариран ДДС в размер на -3499, 99 лв. е установен дължим -299,99лв. и лихва в размер на 361,08лв.;

- за данъчен период от 1-ви август 2022 г. до 31 август 2022 г., при деклариран ДДС в размер на - 2 465,70 лв. е установен дължим в размер на - 1985, 70лв. и лихва в размер на 0лв.

И този ревизионен акт е издаден от същите лица, като електронен документ и е връчен на дружеството на 26 май 2023 г.

На 27 април 2023 г. дружеството е подало жалба срещу ревизионния акт, допълнена с жалба от пети юни 2023 г. Предмет на жалбата е непризнаването на данъчен кредит по петте фактури на „Алтегис“ ЕООД. Искане се отмяна на ревизионния акт относно промените в данъчния резултат, вследствие непризнаването на данъчен кредит по тези фактури.

По жалбата се произнася – Ж. Б. – началник отдел „Обжалване“ в дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, оправомощен със заповед ЗЦУ-ОПР-16/09.06.2023г. На ИД на НАП да изпълнява правомощията на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП при отсъствие на титуляра. В случая директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП е била в отпуск към датата на издаване на решението, съгласно заповед № 7082/02-ри юни 2023г. на ИД на НАП.

Решаващият орган се произнася по оспорването на ревизионния акт, в частта на установените резултати по Закона за ДДС за месеците август, октомври и декември 2021 г. и месец август 2022 г., ведно със съответните лихви върху установените задължения, като потвърждава ревизионния акт в тази част. Констатира, че в останалата си част ревизионният акт не се оспорва и е влязъл в сила.

В решението решаващият орган изцяло възприема фактите които са описани подробно в ревизионния доклад към който препраща ревизионният акт. За да потвърди решението излага следните съображения: Правото на приспадане на данъчен кредит задължително е предпоставено от наличието на реално извършени доставки на стоки или услуги. Данъчен кредит по смисъл на чл. 68, ал. 1 от Закона за ДДС е сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, което възниква когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. За целта не е достатъчно да има издаден данъчен документ, а следва да е установено, че стопанската операция е действително осъществена. Не е допустимо приспадане на данъчен кредит за доставка, която реално не е извършена. Следва да се докаже изпълнение на условията на член 71 ЗДДС, както и следва да е налице облагаема доставка, по смисъл на чл. 6, алинея 1 и член 9 от ЗДДС. Освен това, доставките следва да са извършени именно от регистрирания по Закона за ДДС доставчик. В случая от писмените обяснения се установило, че доставчикът не е извършил доставките, а е прехвърлило услугата на друго дружество -

„Сентека“ ЕООД. По преписката не били представени доказателства за изпълнение на условията за възникване право на данъчен кредит. С ревизионния акт се признавало, че е налице плащане по представените фактури, както и че сумата е осчетоводена по сметка 613 - Разходи за придобиване на ДМА. Констатирано било, че съгласно амортизационния план на ревизионното дружество, то няма заведен софтуер. Решаващият орган констатира, че въпреки ангажираните документи не става ясно, какъв е резултатът от предоставените услуги - изработен ли е и какъв е конкретният софтуерен продукт, какво е приложението му, какви са неговите параметри и други характеристики. Констатира, че не е налице приемо-предавателен протокол, както и че не са представени доказателства за прехвърляне на сумите за извършените услуги между „Алтегис“ ЕООД и „Сентека“ ЕООД. Констатира, че не е посочен домейна на ревизираното дружество. Предвидено било платформата да се предаде и приеме с протокол, но такъв не бил представен. Представената от дружество разпечатка от сайта „виталите.бг“ не била достатъчно доказателство, за това че е изработен сайтът. Констатира се, също така, че „Сентека“ ЕООД не е издавала фактури на „Виталите дрогерии“. За доказване на изработването на сайта от страна на дружеството „Сентека“ ЕООД се приема, че не е достатъчно да се представят единствено посочените договори, които според решаващият орган са създадени с цел да обслужват защитната теза на ревизираното лице и съдържат непълноти и несъответствия. Според решаващия орган, дори услугите действително да са извършени от „Сентека“ ЕООД, подадените по данъчен ред фактури са за доставка от лице, което не ги е извършило. Правото на приспадане на данъчен кредит можело да се претендира по конкретно издадена фактура, от конкретно лице изпълнител и във връзка с точно определена стопанска операция. Разпоредбите на Закона за ДДС не допускали такова заместване на доставчиците, каквото си позволявало визираното лице - доставката да бъде извършена от едно лице, а фактурата да бъде издадена от друго лице. Начинът на посочване на предмета на доставките, чрез препращане към договор, без същият да бъде индивидуализиран, също било некоректно и било недопустимо от гледна точка на правото. Въз основа на това се приема, че дружеството е участвало във формални сделки без да има фактическа осъществена престация от доставчика по фактурата, която е представена, като основание за приспадане на данъчен кредит, тоест представените фактури били с невярно съдържание. С тези мотиви е потвърден обжалваният ревизионен акт в оспорената част.

По делото се разпитани двама свидетели - Д. К. - пълномощник на управителя на „Сентека“ ЕООД и Ю. Ц. - управител на „Алтегис“ ЕООД. В показанията на Ц. се съдържат твърдения, че действително са издадени фактури от неговата фирма по-разписания договор, които са надлежно осчетоводени и по които ДДС е платено. Същият твърди че по тези фактури работата е извършена от него и се касае за изготвяне на дигитална стратегия за създаване на продуктова номенклатура, анализ на бизнес оперативния модел на възложителя - какъв онлайн магазин да се изгради, как да се променя продуктова номенклатура и на какви изисквания следва да отговаря. Същият твърди, че услугите по тези фактури са извършени от него и заявява че работата не изисква съставяне на протокол.

От друга страна, представителят на „Сентека“ ЕООД – свидетелката К., твърди че фирмата на Ю. Ц. е фактурирала извършени от тяхното дружество услуги и че

работата по договора реално е извършена от тях, като е създаден сайт – „виталите.бг“, който се поддържа от тях и към момента. В тази връзка заявява, че са завели иска срещу „Алтегис“ ЕООД, нямат претенции към „Виталите дрогерии“ и ще си търсят при парите от другото дружество.

Безспорно от тези устни и от писмените доказателства по делото се установява, че фактурите са заплатени и надлежно осчетоводени от посочения доставчик - „Алтегис“ ЕООД, а по отношение на това, каква работа е извършена във връзка с тях е налице съществено противоречие и не може да се установи безспорно.

По делото се установява и от представения протокол от 30.06.2023г., че на тази дата „Сентека“ ЕООД е предоставило изработка, внедряване и преминаване на сайта с домейн vitalite.bg към V3/ Версия 3 на платформата “SentecaCommerseX“. В тази връзка е представен и последващ Договор за отстъпване на лицензия за използване на b2b/b2c глобална платформа за електронна търговия от 30.06.2023г., сходен с представения в ревизионното производство от 27 Ю. 2021 г., но за различен период, между „Виталите дрогери“ ЕООД, като ползвател и „Синтека“ ЕООД - като доставчик, с предмет - отстъпване срещу годишно възнаграждение на правото да се използва платформа на електронна търговия „СентекаКомерс“, да я зарежда, изобразява върху екран, изпълнява, предава на разстояние и съхранява в G. C. платформа - облачна инфраструктура, за целите на продажба на стоки и услуги към клиенти на ползвателя чрез предоставяне на годишен лиценз за пълната функционалност на платформата, със срок на договора - една г. и договорено възнаграждение - 4000лв. без ДДС на месец. Тези доказателства касаят период, извън процесния и не допринасят за изясняване на доказателствата по делото. Те установяват единствено съществуване на действащ сайт на домейн адрес vitalite.bg, което се потвърждава и при посещение на адреса, но не и предмета на заплащане по процесните фактури.

При така установените факти и доказателства, съдът намира от правна страна следното:

Подадена е жалба в законния срок от адресат на ревизионния акт, която е допустима. Разгледана по същество е неоснователна.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган в резултат от надлежно оправомощаване. Приложена е Заповед № РД-01-121/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП – С. по силата на която функциите на орган по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК се възлагат на И. Р., н-к сектор Ревизии, приложени са и ЗВР и ЗИЗВР определящ и състав, ръководител и срок на ревизията, в съответствие с изискванията за форма и съдържание на акта по чл.120 ДОПК и при спазване на производствените правила по чл.112 и сл. от ДОПК. Решението, с което е потвърден ревизионния акт също е издадено от компетентен орган. Съгласно представените заповеди, към датата на издаване на решението директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП е била в платен годишен отпуск и е замествана от началник отдел „Обжалване“ в дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, оправомощен със заповед ЗЦУ-ОПР-16/09.06.2023г. на ИД на НАП. Представени са доказателства за причините за заместване и за компетентността на заместника.

И ревизионните актове и решението са съставени в предвидената в закона форма.

Ревизионният акт и този за поправката му са съставен в предвидената форма, като електронен документ, подписан от лицата, които са го съставили с КЕП, а решението – в предвидената писмена форма. И двата акта съдържат описание на установените факти правни основания за издаване на акта. Ревизионният акт препраща изцяло към съставения ревизионен доклад, което е допустимо, когато се касае за документи, издадени в едно производство и връчени на страните. В ревизионния доклад се съдържа подробно описание на фактите и доказателствата, от които се извеждат, както и на правните основания, поради които не се признава данъчен кредит и се променя декларираният резултат. Решението също е подробно мотивирано. Представени са доказателства за валидност на КЕП, с които са подписани електронните документи, както на хартия по делото, така и на магнитен носител. Всички издадени актове са надлежно връчени на дружеството. Негов представител е имал възможност да се запознае с тях, да представи доказателства и да направи възражения, поради което не е налице нарушение правото на защита. Не е допуснато нарушение и при събиране и обсъждане на доказателствата. От дружеството е изискано да представи документи и обяснения, и те са подробно обсъдени.

Ето защо не са основателни съображенията в жалбата за незаконосъобразност, поради допуснати процесуални нарушения.

Не е нарушен и материалния закон. По силата 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 стоки или услуги по облагаема доставка. Легална дефиниция за „доставка на услуга“ по см. на ЗДДС се съдържа чл. 9, ал.1 от ЗДДС, съгласно която дотавка на услуга по смисъла на този закон е всяко извършване на услуга. Според чл. 12, ал.1 от ЗДДС, облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Данъчно събитие, по см. на чл. 25, ал. 1 ЗДДС, представлява доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл. 16, което данъчно събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена (чл. 25, ал. 2 ЗДДС). В разпоредбата на чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС е предвидено, че когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Нормите на чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, регламентиращи, наред с чл.71 от ЗДДС, предпоставките, при наличието на които следва да се признае правото на приспадане на данък върху добавената стойност, транспонират разпоредбата на чл.168, б. „а“ от Директива 2006/112/ЕС, според която доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати, дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или

услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице.

Следователно, наличието на действително осъществена доставка на стока/ услуга, е предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит. При липса на реално осъществена доставка на стока/услуга не възниква правото на данъчен кредит по чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл.6, ал.1 от ЗДДС респ. по чл.168, б. „а“ от Директива 2006/112/ЕС, съответно такова право не възниква по доставка, която съществува само документално, но не е реална.

Правото на приспадане на ДДС се обуславя от изпълнението на изискванията на закона и на условия от формално естество. Що се отнася до материалноправните изисквания, за да може съответното лице да се ползва от право на приспадане, е необходимо, от една страна, то да е „данъчнозадължено“ по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, за които иска да му се признае правото, впоследствие да бъдат използвани от данъчнозадълженото лице за нуждите на облагаемите сделки, които самото то е сключило, и да са му били доставени от друго данъчнозадължено лице

Формално изискване за упражняване на правото на данъчен кредит е деклариране на правото на данъчен кредит и фактура, съгласно изискванията на ЗДДС.

Според постоянната съдебна практика, приспадането на този данък по получените доставки следва да се разреши, ако са изпълнени изискванията по същество, дори и данъчнозадължените лица да са пропуснали да изпълнят някои формални изисквания (решения от 12 юли 2012 г., Е.-България транспорт ООД, С-284/11, ЕУ:С:2012:458, т. 62, както и от 28 юли 2016 г., Astone, С-332/15, ЕУ:С:2016:614, т. 45), ако нарушаването на тези формални изисквания не възпрепятства представянето на сигурно доказателство, че са изпълнени материалните изисквания (решения от 12 юли 2012 г., Е.-България транспорт ООД, С-284/11, ЕУ:С:2012:458, т. 71 и от 28 юли 2016 г., Astone, С-332/15, ЕУ:С:2016:614, т. 46). Реалното осъществяване на доставката, редом с надлежното и фактуриране представляват двата съществени елемента на възникване правото на приспадане на данъчен кредит. /т. 31, т.3и цялото Решение от 3 от 6 декември 2012г. по дело С-285/11, Б. ЕООД, ЕCLI:EU:С:2012:774/. Доказателствената тежест за установяване реалното изпълнение на посочените договори, респ. извършването на надлежна насрещна престация по посочените фактури, носи дружеството-жалбоподател, доколкото е положителен за жалбоподателя факт, от който същия черпи благоприятни последици.

За да не приемат наличието на реално осъществени доставки, органите по приходите са посочили обяснителната бележка, представена от представляващия ревизираното лице, в която е заявил, че поради неизпълнение на договора от страна на дружеството „Алтегис“ ЕООД изпълнението е прехвърлено към „Сентека“ ЕООД. В тази връзка са представени договори и е разпитан свидетел. Съдът намира, че събраните доказателства не доказват категорично нито предмета на сделката, във връзка с които са издадени процесните фактури, нито изпълнение на законовите изисквания за ползване на данъчен кредит по тях от страна на дружеството-жалбоподател. Доказателствата по делото са противоречиви. От една страна, от съдържанието на фактурите и платежните документи не става ясно основанието за плащане. На

следващо – от съдържанието на представения договор между „Виталите дрогерии“ и „Алтегис“ ЕООД, също не става ясно, какво точно е следвало да се изпълни срещу заплащане на цената от общо 49000лв. без ДДС. От показанията на свидетелите, конкретният предмет на доставките по фактурите също не се изясни. Свидетелката обяснява, че предмет на договора е разработване и обслужване на сайт на адрес: „Виталите.бг“ на платформа на тяхното дружество, че сайта работи и че „Алтегис“ ЕООД фактурирал дейности, които се извършвани от „Сентека“ ЕООД. Съдържанието на писмените договори водят до друг извод - че са подписвани договори от една страна на „Виталите дрогерии“ с „Алтегис“ ЕООД, а от друга на „Виталите дрогерии“ със „Сентека“ Е., които са с различен предмет, а не се касае за заместване по едно правоотношение. От трета страна – св. Ц. заявява, че заплащането по фактурите е за услуги, които той извършил по създаване на продуктова номенклатура, анализ на бизнес оперативен модел и т.н., като не са представени конкретни разработки. От което следва, че не се установява категорично предмета на доставката по процесните фактури, съответно наличието на доставка и правото на дружеството да приспадне данъчен кредит по тях.

Ето защо ревизионният акт, в оспорената част, в която не се признава право на данъчен кредит на дружеството за данъчни периоди – м. август, октомври и декември 2021г. и август 2022г., в размер на 15480лв. и с който е начислена лихва в размер на 2012,83лв. или са установени задължения в общ размер на 17492,83лв., във връзка с доставките по пет броя фактури, издадени от фирма „Алтегис“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] , с №, №: 158 от 4-ти август 2021 г., на стойност 25000лв и ДДС 5000лв.; 160 от 1-ви септември 2021 г., на стойност 17000лв. и ДДС 3400лв.; 163 от 1 октомври 2021 г., на стойност 17000лв. и ДДС 3400лв.; 168 от 20 декември 2021 г., на стойност 16000лв. и ДДС 3200лв. и 186 от 16 Август 2022 г.,на стойност 2480лв. и ДДС 480лв., е законосъобразен и следва да се потвърди.

При този изход от спора, основателна се явява претенцията на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 1793,20лв. Същото е определено на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл 7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, върху материален интерес от 1974,35лв.

Предвид на изложеното, съдът

РЕШИ:

Отхвърля жалбата на „Виталите дрогерии“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], срещу ревизионен акт Р-22221022004987-091-001/10 април 2023 г., издаден от органи по приходите към ТД на НАП - [населено място], поправен с ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № 22221523101291-003-001/23 май 2023 г., в обжалваната част, в която е потвърден с решение 850 от 21-ви юни 2023 г. на Началник отдел „Обжалване“ в Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-гр. С., оправомощен със заповед ЗЦУ-ОПР-16/09.06.2023г. на ИД на НАП да изпълнява правомощията на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП при отсъствие на титуляра, с която не се признава право на данъчен кредит на дружеството за данъчни периоди – м. август, октомври и декември 2021г. и август 2022г., на обща стойност 15480 лв. и е начислена лихва върху тези суми в размер на

2012,83лв., във връзка с доставките по пет броя фактури, издадени от фирма „Алтегис“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с №, №:

- 158 от 4-ти август 2021 г., на стойност 25000лв и ДДС 5000лв.;
- 160 от 1-ви септември 2021 г., на стойност 17000лв. и ДДС 3400лв.;
- 163 от 1 октомври 2021 г., на стойност 17000лв. и ДДС 3400лв.;
- 168 от 20 декември 2021 г., на стойност 16000лв. и ДДС 3200лв. и
- 186 от 16 Август 2022 г.,на стойност 2480лв. и ДДС 480лв.

ОСЪЖДА „Виталите дрогерии“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица] да заплати на Национална агенция по приходите сумата 1974,35 лв. – юрисконсултско възнаграждение.

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

Препис от решението да се изпрати на страните

Съдия: