

# РЕШЕНИЕ

№ 3472

гр. София, 29.05.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 15 състав,**  
в публично заседание на 23.05.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Росица Цветкова**

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **3319** по описа за **2023** 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 „КЕСЕКЕДА“ ЕООД – С., представлявано от С. К. срещу РА № Р – 22002222001292-091-001 от 21.11.2022г., в частта, потвърдена с Решение № 163 от 03.02.2023г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С., с който на дружеството са установени допълнителни задължения за ДДС в резултат на непризнато право на данъчен кредит по фактури, издадени от „АРОББА ГРУП“ ЕООД за данъчни периоди м. февруари и март 2021г. общо в размер на 6300лв. главници и лихви в размер на общо 387.62лв. Жалбоподателят твърди, че РА е нищожен, тъй като е издаден след сроковете предвидени в закона и в условията на евентуалност - незаконосъобразен, тъй като е издаден при съществени процесуални нарушения и не е съобразен с материалния закон. Оспорва изводът за нереалност на доставките, основан на събраните в хода на ревизионното производство доказателства. По подробно изложени съображения се прави искане съдът да отмени ревизионния акт. Претендират се разноските по делото.

Ответникът по жалбата – Директорът на Дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Моли РА да бъде оставен в сила. Прави се искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП” – [населено място].

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

„КЕСЕКЕДА“ ЕООД – С. е търговец със седалище в [населено място], регистриран по ЗДДС, чийто основен предмет на дейност по сведения на управителя през ревизирания период е търговия с корнизи, тапети, мебели, платове за пердета и тапициране; дизайн и монтаж. По данни от търговския регистър основен предмет на дейност на дружеството е покупка на стоки и вещи с цел препродажба, продажба на стоки собствено производство, консултантски услуги, вътрешна и външна търговия, търговско представителство и посредничество на български и чуждестранни лица, комисионни, спедиционни и превозни сделки, покупко-продажба и управление на недвижими имоти, както и всяка друга дейност, която не е забранена от закона.

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22002222001292-020-001 от 17.03.2022 г., връчена по електронен път на 23.03.2022 г., е възложено извършването на ревизия на „КЕСЕКЕДА“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди февруари – април 2021г. Със заповедта е определен ревизиращият екип, в частност ръководителят на ревизията, срокът за извършването ѝ – три месеца от връчване на заповедта. С последваща заповед от 22.06.2022г. срокът е удължен с два месеца. Посочените заповеди са издадени от Р. Б., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад №Р-22002222001292-092-001 от 19.02.2021 г., връчен на 23.02.2021 г. по електронен път. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК дружеството не е подало писмено възражение срещу РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22002222001292-092-001/15.09.2022 г., издаден от Р. Б. - орган, възложил ревизията и М. В. И. - ръководител на ревизията. РА е

връчен на дружеството по електронен път на 21.11.2022г.

С РА в частност са установени задължения за ДДС в резултат на непризнато право на данъчен кредит в данъчните периоди февруари и март 2021г. по три фактури, издадени от „АРОББА ГРУП“ ЕООД на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6, чл.9, чл. 25, ал.1, ал.2 и чл. 71, т.1 от ЗДДС общо в размер на 6 300лв. и по повод на това са определени лихви в общ размер на 387.62лв. Дружеството е обжалвало ревизионния акт по реда на чл.155 и сл. от ДОПК пред директора на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП - [населено място]. С Решение № 163 от 03.02.2023г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. РА е потвърден в оспорената част. Решението е постановено по заместване от лице, разполагащо с компетентност, видно от заповед № ЗЦУ – ОП(не се чете)- 53 от 01.12.2022г. на Изпълнителния директор на НАП. Решението е съобщено на 06.02.2023г., а жалбата до съда срещу РА е подадена на 14.04.2023г.

От събраните в хода на ревизионното производство доказателства относно релевантните за материално-правния спор факти, касаещи реалността на доставките по трите фактури, издадени от „АРОББА ГРУП“ ЕООД и респ. наличието на право на данъчен кредит по тях, съдът приема за установено следното от фактическа страна:

Жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит съответно в данъчен период февруари и данъчен период март 2021г. по три фактури, издадени от „АРОББА ГРУП“ ЕООД, както следва: фактура № 3 от 18.02.2021г. с данъчна основа 1500лв. и ДДС 300лв., фактура № 4 от 01.03.2021г. с данъчна основа 15 000лв. и ДДС 3000лв. и фактура № 5 от 19.03.2021г. с данъчна основа 15000лв. и ДДС 3000лв. Предмет на доставките е услуга по договор за сътрудничество и съвместна дейност.

На доставчика е извършена насрещна проверка, резултатите от която са отразени в нарочен протокол от 13.09.2022г. Установеното се свежда до обстоятелството, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 08.07.2020г. Негов управител е управителят на дружеството жалбоподател.

Извършени са справки в информационните масиви на НАП, от които е установено, че дружеството „АРОББА ГРУП“ ЕООД в релевантния период не е имало лица назначени по трудов договор, нито има данни за изплатени възнаграждения по граждански договори – обстоятелство, което несъмнено е било известно на

управителя на жалбоподателя.

От представените от жалбоподателя доказателства във връзка със спорните доставки се установява, че между страните – две търговски дружества със един и същ управител, е сключен договор от 22.12.2020г., с който страните са декларирали „намерението си да създават, изработват, изграждат, внедряват и поддържат софтуерни продукти и системи, както и представителство на софтуерни продукти в условията на трайно изпълнение в рамките на договорения срок – две години от подписването му с възможност за продължаване. Възложител по договора е дружеството жалбоподател, който според уговореното отговаря за разпространението и продажбата на софтуерния продукт, а изпълнител е издателят на фактурите, който според договора е поел задължение за създаване, изработване, изграждане, внедряване и поддържане на софтуерните продукти. При тези твърде общи и оскъдни параметри относно предмета на договора, страните са се съгласили, че плащането по него ще се извършва на база месечни протоколи или отчети за извършената работа, а стойността на услугите ще се определя от изпълнителя на база представена оферта от възложителя. Страните по договора са подписали приемо-предавателен протокол, според удостовереното в който на 18.02.2021г. възложителят предава на изпълнителя договор за написване и създаване на софтуер; кратко резюме и обследване за необходимост от изграждане на софтуер, за управление на бизнес процеси, както и финансиране и стойност на проекта, възлизащ на 31500лв. без ДДС , от които 1500лв. за дейността на „АРОББА ГРУП" ЕООД и 30 000 лв. за написването на проекта. Очевидно това изчерпва договореното като параметри и неговата финансова обосновка.

Във връзка с доказване на реалността на доставките от страна на дружеството жалбоподател е представен и договор за написване и създаване на софтуер (Управление на бизнес процеси) от същата дата 22.12.2020 г., сключен между „АРОББА ГРУП" ЕООД в качеството на възложител и Т. Й. Х. в качеството на изпълнител. Предмет на договора създаване на стратегия и система за управление на бизнес процеси със следните технически характеристики – моделиране и изграждане на единна система за бизнес процеси, като разработването на продукта следва да бъде извършено по проект на Възложителя. Стойността на услугата е 30000лв. без ДДС.

Срокът на договора 30.06.2021г. Към договора е приложен и Приемо-предавателен протокол от 30.06.2021 г., с който страните по договора са се съгласили на 30.06.2021г., че при обхват „създаване на стратегия и система за управление на бизнес процеси със следните технически характеристики – моделиране и изграждане на единна система за бизнес процеси“ за възложителя е „приел“ С. К., а за изпълнителя е „предал“ Т. Х..

В рамките на ревизионното производство са събрани доказателства че лицето, сочено за изпълнител на услугата - Т. Х., е бил изпълнител и директно към жалбоподателя по договор от 01.06.2019 г. за създаване на авторски продукт - сайт и онлайн платформа за реклама.

При преценка на събрания по делото доказателствен материал с оглед действителността на процесните услуги съдът съобрази следното:

Съдът е дал указания на жалбоподателя, че негова е тежестта да установи реалността на спорните доставки. Фактурите, приемо-предавателните протоколи към тях са частни удостоверителни документи, чиято материална достоверност съдът цени по вътрешно убеждение в контекста на останалия събран по делото доказателствен материал. Те не се ползват с обвързваща съда материална удостоверителна сила. Договорите са частни диспозитивни документи, които удостоверяват с обвързваща съда доказателствена сила само, че страните са направили изявленията, които се съдържат в тях. Съдът приема, че процесните три фактури не удостоверяват реални сделки, а фиктивни такива, като основанията за този извод са следните: В рамките на производството не се установява какъв е реалният софтуерен продукт, който е получен в изпълнение на договора. Възложената задача е изключително неясна като обхват. На този фон формирането на цената за услугата изглежда напълно произволно. Не е логично при подобни договори да не е ясно определен обхватът на възложената задача, лицата, които ще извършват конкретните интелектуални услуги, както и да няма материална следа на извършеното. Няма каквато и да е икономическа логика от възлагането на подобна задача на дружество, което няма потенциал само да извърши услугата, а следва да ползва подизпълнител, с който жалбоподателя вече има договорни отношения – всички тези обстоятелства са ценени и с оглед обстоятелството, че управител и на двете дружества по спорните доставки е едно и

също лице. Действително страните са свободни да сключват всякакви споразумения, но при преценка на тяхната действителност, т.е. доколко те не са симулативни, съдът не е обвързан от изявленията на страните, а следва да ги цени с оглед събрания по делото доказателствен материал. Симулативните сделки са нищожни по право, те не пораждаат правни последици и съдът следва да следи за тях служебно. По изложените по-горе съображения съдът приема, че процесните фактури не удостоверяват действителни доставки на услуги, т.е. не е налице реално извършена облагаема доставка, респ. липсва данъчно събитие. Правото на данъчен кредит предполага реална доставка, а не само документално и счетоводно отразена такава. С оглед на установеното е безпредметно да се обсъжда наличието на другите положителни или отрицателни предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

Въз основа на установеното от фактическа страна, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, поради което същата е допустима. Обжалваният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения. Обстоятелството, че РА е издаден след срока за издаването му не го прави нищожен, нито това обстоятелство представлява съществено процесуално нарушение. Няма основание за обратния извод нито в закона, нито в практиката на ВАС по данъчни дела. Възраженията в жалбата в тази връзка са неоснователни. Оспореният акт не противоречи на материалния закон, като основанията за този извод са следните:

Правото на данъчен кредит е обвързано с наличието на реално извършена доставка на стока по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС. Разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС гласи, че данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има правото да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. По делото се установи, че процесните фактури не удостоверяват реални доставки, т.е. налице е липса на доставка. Липсата на доставка означава, че не е налице данъчно събитие, респ. че ДДС по обсъжданите фактури е начислен без основание. Доколкото ДДС не е бил изискуем, то не е възникнало

изобщо право на данъчен кредит, по аргумент от чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. Законът – чл. 70, ал. 5 от ЗДДС изрично предвижда, че не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно, в която хипотеза несъмнено следва да попаднат случаите, когато данъкът е начислен без да се налице основания за това.

По изложените съображения съдът приема, че с РА на жалбоподателя правилно са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. февруари и март 2021г. общо в размер на 6300лв. главници. По повод на установените задължения като главници и оглед нормата на чл. 175, ал.1 от ДОПК, правилно за съответните данъчни периоди са определени задължения за лихви в размер на общо 387.62лв.

С оглед изхода на делото претенцията за заплащане на разноси от страна на процесуалния представител на ответника е основателна и следва да бъде уважена, на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК. Материалният интерес по делото е 6 687.62лв. Юрисконсултското възнаграждение при този материален интерес предвид нормата на чл. 8, ал. 1 във връзка с чл. 7, ал. 2, т. 1 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да се определи в размер на 968.76лв.

Жалбоподателят следва да бъде осъден да плати тази сума на дирекция „ОДОП” – С.-град при ЦУ на НАП.

По изложените съображения и на основание чл.160, ал.1 и чл. 161, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София-град,

### Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „КЕСЕКЕДА“ ЕООД – С., представлявано от С. К. срещу РА № Р – 22002222001292-091-001 от 21.11.2022г., в частта, потвърдена с Решение № 163 от 03.02.2023г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С., с която на дружеството са установени допълнителни задължения за ДДС в резултат на непризнато право на данъчен кредит по фактури, издадени от „АРОББА ГРУП“ ЕООД за данъчни периоди м. февруари и март 2021г. общо в размер на 6300лв. главници и лихви върху тях в размер на общо 387.62лв.

ОСЪЖДА „КЕСЕКЕДА“ ЕООД – С., представлявано от С. К. да плати на дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП разноси по делото в размер на 968.76лв.

за юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: