

# РЕШЕНИЕ

№ 13806

гр. София, 03.08.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,**  
в публично заседание на 15.01.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Боряна Бороджиева**

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова и при участието на прокурора Десислава Кайнакчиева, като разгледа дело номер **8790** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по подадена на 10.08.2022г. жалба на "Синдра Фарм" ЕООД ЕИК[ЕИК] срещу РА № Р-22221121000663-091-001/10.05.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., в частта, потвърдена с Решение № 1216/04.08.2022г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С., Жалбоподателят оспорва РА като незаконосъобразен, необоснован и недоказан, издаден в нарушение на материалния и процесуалния закон. Излага конкретни съображения относно отказаното право на данъчен кредит по доставка от „Мартинед“ ЕООД, като счита, че от събраните по преписката доказателства се установява, че са налице всички предпоставки, обуславящи правото на данъчен кредит. Според жалбоподателя, органът по приходите не е ценил събраните доказателства в тяхната съвкупност, а изолирано, като тенденциозно е пренебрегнал доказателствата, които не съответстват на изложената в акта теза. Предмет на доставката е продажба на софтуер, като на ревизията била представена пълна документация относно договора, неговия предмет, етапите на извършване на доставката, извършените плащания, издадените по извършените плащания фактури, предаването на изготвения продукт, приемането на резултата от възложителя, доказателствата за нает персонал и предходни доставки, поради което било несъмнено ясно, че дружеството е получило договорения софтуер. Въпросът дали доставчикът има кадрова обезпеченост, колко и какви служители и специалисти ползва, или е ползвало предходен доставчик, не можело да е основание да се игнорира обстоятелството, че са им прехвърлени правата върху софтуера,

предмет на доставката. Твърди, че доставчикът има назначени служители, включително с подходяща квалификация, както и предходния доставчик. Цената е платена на доставчика по банков път, като доказателствата за извършени банкови плащания по доставките са напълно пренебрегнати от органа по приходите, който не ги е анализирал и съобразил. На следващо място доставчикът е регистриран по ЗДДС лице, издал е проверяваните фактури и с тях е начислил данък, по този начин е спазено предвиденото в чл. 71 от ЗДДС само едно единствено условие за упражняване на правото на данъчен кредит, което е лицето да притежава фактура, съставена в съответствие с изискванията на чл. 114 от ЗДДС, в която данъкът да е посочен на отделен ред. От своя страна доставчикът е потвърдил доставките, като ги отразил издадените фактури в отчетните си регистри по ЗДДС. Сумите по фактурите са реално платени за поръчана и получена доставка на софтуер, платени са по банков път, надлежно документирани са, неоспорими са. Пзовава се на практика на ВАС на РБ и на СЕС. Счита, че напълно необосновано не е признато КИ издадено към „С. Цирков“ ЕООД, защото, доставката не е осъществена, не се доказва извършване на доставка към това дружество и КИ е основателно издадено. Счита, че в нарушение на закона е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 4117/14.11.2020 г., издадена от „ЛГТ България“ ЕООД, по която е извършена корекция чрез самоначисляване на данъка и могат да се начислят само лихви.

Ответникът, представляван от юрисконсулт И. моли да се отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана. Пзовава се на констатациите в РА и РД, както и мотивите в решението, както и на това, че в производство пред съда жалбоподателят не е проявил никаква процесуална активност да обоснове твърденията, от които произтичат исканията за отмяна на РА. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокурорът счита жалбата за неоснователна и недоказана. По изложените мотиви в решението на ДОДОП намира РА за правилен и законосъобразен, поради което съдът да потвърди решението и да отхвърли жалбата.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221121000663-020-001 от 04.02.2021 г., е възложено извършването на ревизия на „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД за установяване на задължения по ЗДДС за периодите от 01.07.2020 г. до 30.11.2020 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 08.02.2021 г. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 08.05.2021 г.

На основание чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 3 и чл. 114, ал. 2 от ДОПК, са издадени Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22221121000663-020-002 от 27.04.2021 г., №Р-22221121000663-020-003/26.05.2021 г., с която за ръководител на ревизията е определена И. Й. Л., на длъжност главен инспектор по приходите, вместо П. Н. Г., на длъжност главен инспектор по приходите. Съгласно Решение №Р-22221121000663-098-001/26.05.2021 г. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, със Заповед №РД-01-309 от 20.05.2021 г., считано от 21.05.2021 г. И. Л. е определена да изпълнява функциите на ръководител екип, поради което на основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК разглеждането и решаването на производството на „Синдра Фарм“ ЕООД е иззето от П. Н. Г.. Със ЗИЗВР №Р-22221121000663-020-004/02.06.2021 г. е определен срок за приключване на

ревизията до 08.07.2021 г.

Всички заповеди в хода на производството са издадени от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221121000663-092-001 от 31.03.2022 г., който е връчен по електронен път на 13.04.2022 г. Срещу констатациите на РД не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

В хода на ревизията е установено, че основната дейност на дружеството е търговия на едро с фармацевтични, козметични и медицински изделия.

Ревизията е събрала доказателства чрез искания за представяне на доказателства и писмени обяснения от ревизираното лице и насрещни проверки на други задължени лица – доставчици на дружеството, описани в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22221121000663-091-001 от 10.05.2022 г., издаден от Г. М. В.-Н. – орган, възложил ревизията и И. Й. Л. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен електронно на 17.05.2022 г.

С РА са установени задължения за довносяне общо в размер на 49 684,49 лв. - главница в размер на 41 183,29 лв. и лихви за забава в размер на 8 501,20 лв. Задълженията произтичат от:

1.Отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 41000 лв. за данъчните периоди м. 07.2020 г., м. 08.2020 г. и м. 09.2020 г. по фактури, издадени от „Мартинед“ ЕООД, ЕИК[ЕИК];

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 41 000 лв. по 3 фактури, издадени от „Мартинед“ ЕООД, с предмет – „По договор“.

При насрещната проверка лицето са представени: копия на фактурите; Договор за изработка от 05.08.2019 г., ведно с Приложение 1 към него; Приемо-предавателен протокол от 11.10.2021 г. между „Мартинед“ ЕООД и „Синдра Фарм“ ЕООД за приемане на извършената работа; граждански договор №1 от 25.07.2019 г., сключен с М. В. Т., ведно с приемо-предавателен протокол от 04.10.2021 г. и вносна бележка за изплатена на физическото лице сума в размер на 90000 лв.; граждански договор №2/26.07.2019 г., сключен с В. Андраникович Т. с приложени към него приемо-предавателен протокол от 04.10.2021 г. и вносна бележка за сума в размер на 70000 лв.; граждански договор №3/25.07.2019г., сключен с К. А. Торосиян с приложени към него приемо-предавателен протокол от 04.10.2021 г. и вносна бележка за сума в размер на 80000 лв.; документи за квалификацията на физическите лица-дипломи за средно образование – за специалист по компютърна техника и технологии и за оператор на туристическа агентска дейност.

Ревизиращите органи са анализирали представените документи и са установили, че по силата на представения Договор за изработка от 05.08.2019 г. (л.16 и следващите от Приложение № 1, изпълнителят „Мартинед“ ЕООД се задължава да изработи срещу възнаграждение от 1 700 000 лв. без ДДС със следните технически характеристики описани в Приложение №1, наричан за кратко „Продукта“. Разработването на продукта следва да бъде извършено по проект на възложителя/изпълнителя, съобразен с техническите характеристики. Изпълнителят е длъжен да изработи продукта до 25.05.2020 г. Към договора е представено Приложение 1 – Проект за изграждане на

информационна система на отделение по Инвазивна кардиология. В същото са посочени следните основни цели: „Управление на дейностите свързани с диагностичните и терапевтичните процедури прилагани в отделение по Инвазивна кардиология свързани с осъществяване на диагностично – лечебен процес при болни със сърдечно съдови, кардиохирургични, неврологични и други“.

При анализ на цитирания договор ревизиращите органи са установили, че същият не съдържа клаузи относно етапите на изпълнението му, начин на фактуриране, срок за издаване на фактури за завършен етап от изграждане на системата, срокове за поетапно заплащане на услугата, няма посочена банкова сметка на получателя „Мартинед“ ЕООД. Също така липсва информация за начина на изпитване на системата, място на изпитване, лицата, които ще участват и в какво качество, както и видовете документи, които следва да се съставят при изпитването. От договора не става ясно кой е създател на проекта и няма информация за техническо задание, което в общия случай се използва, за да предаде подробна информация от клиента към изпълнителя, относно точните параметри за изпълнение да даден проект.

По отношение на Приложение 1 към договора, органите по приходите са установили, че в него са оформени няколко позиции: - Основни цели; - Очаквани резултати; - Основни функционалности и модули; - Техническо обезпечаване. Констатирано е обаче, че липсват технически характеристики за продукта, като са анализирани посочените основни функционалности и модули. Съгласно констатациите на РД, в хода на ревизията не е представена информация за осъществен текущ контрол от страна на възложителя по изпълнение на възложената работа. Съгласно чл. 4.4. от договора, за целта възложителят извършва проверки, датата и часа на които се съгласуват предварително с изпълнителя.

По отношение на представения приемо-предавателен протокол от 11.10.2021 г. към договора от 05.08.2019 г. (л.71 от Приложение № 1) е констатирано, че в него липсва място на предаване и не са посочени имената на лицата, които осъществяват предаване и приемане на резултата.

Според отразеното в РД, от ревизираното лице е представено обяснение, в което е посочено, че във връзка с продажбата на готовия продукт „Информационна система на отделение за инвазивна кардиология“ дружеството води преговори с потенциален клиент, които все още не са приключили. Посочено е също така, че системата все още е в процес на изпитване/тестване. При успешно приключване на всички тестове/изпитвания ще бъдат издадени протоколи /за проведени изпитвания по т. 2 от искането/. Относно местонахождението на сървъра е заявено, че се намира в [населено място],[жк], [жилищен адрес] - партер. Приложени са договор за наем, сключен с „Ев Ди Профешанъл“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и фактури за наем. Относно сървъра и работните станции е отбелязано, че системата все още се тества и поради тази причина работната станция е една, но те могат да бъдат колкото клиента пожелае. В писмените обяснения е записано също така, че процесният продукт „Информационна система на отделение за инвазивна кардиология“, предмет на Договора от 05.08.2019 г. е предназначен за последваща продажба.

Органите по приходите приемат, че не е ясно предметът на договора „Продукта“ дали е проект, или е завършен продукт, като също така не е ясно разработването на продукта по чий проект следва да бъде извършено – на възложителя или изпълнителя. В част „Техническо обезпечаване“ на Приложение 1 към договора е визиран текста „За изграждане и поддържане на Информационната система на отделението по

Инвазивна кардиология“ се предвижда следното техническо обезпечаване... „, но за поддръжката на системата не се установяват регламенти.

На следващо място е посочено, че от страна на „Синдра Фарм“ ЕООД не е представено конкретно техническо задание, каквото в качеството си на възложител по договора за изработка и с грижата на добър стопанин следва да изготви и предави на изпълнителя с цел евентуална защита на интересите на дружеството срещу неизпълнение от страна на изпълнителя и контролира постигането на конкретните показатели.

Според органите по приходите, в приемо-предавателния протокол към Договора от 05.08.2019 г. за изработка и управление на дейностите свързани с диагностичните и терапевтични процедури прилагани в отделението по Инвазивна кардиология свързани с осъществяване на диагностично-лечебен процес при болни със сърдечно-съдови и кардиохирургични, неврологични и други се внушава, че се касае за конкретно отделение, а в същото време ревизираното лице представя обяснение, че процесният продукт е предназначен за последваща продажба и дружеството води преговори с потенциален клиент, които все още не са приключили.

Тъй като в случая се касае за специфичен продукт с конкретни изисквания, ревизиращите органи са посочили, че не се установяват данни за възложители - потенциални ползватели на този продукт, които да провокират сключване на подобен договор за изработка между „Синдра Фарм“ ЕООД и „Мартинед“ ЕООД.

След анализ на събраните в хода на ревизията доказателства и направена констатация, че в счетоводството на дружеството липсва счетоводен запис за отчитане на актив, като липсват и данни за място, стопанисвано от ревизираното дружество, където активът може да се установи, преброи и идентифицира, ревизиращият екип е достигнал до заключението, че стоката, или услугата, фактурирана като предмет на доставката, за която се претендира приспадане на данъчен кредит, изобщо липсва и е налице абсолютна симулация. В този случай е фактурирана доставка, която не е извършвана въобще, а не само между страните, сочени като доставчик и получател, съответно „Мартинед“ ЕООД и „Синдра Фарм“ ЕООД.

Според отразеното в РД, в случая липсата на доставка не се обосновава единствено от действията на доставчика, а от действията на двете страни, за които се установява, че са съставили документи, за предмета по който са знаели, че не съществува в правния мир, поради което доставката се квалифицира като привидна. Посочено е съответно, че „Мартинед“ ЕООД без основание е издало процесните фактури, респективно данъкът по тях е начислен без основание и същите не пораждаат право на данъчен кредит за ревизираното дружество.

По изложените съображения, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, на „Синдра фарм“ ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 41000 лв. по издадените от „Мартинед“ ЕООД фактури.

2.Отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3067,38 лв. за м. 11.2020 г. по фактура, издадена от „ЛТТ България“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

При ревизията е установено, че в дневника за покупки на „Синдра Фарм“ ЕООД за данъчен период м. 11.2020 г. са декларирани покупки на материали с данъчна основа /ДО/ общо в размер на 126 421,50 лв. и начислен ДДС в размер на 25 283,90 лв., по издадени от „ЛТТ България“ ЕООД 5 фактури.

При извършен преглед на дневниците за продажби на „ЛТТ България“ ЕООД за

същият период е установено, че последният декларира продажби към „Синдра Фарм“ ЕООД по цитираните по-горе фактури, но с ДО общо в размер на 4 624,32 лв. и ДДС общо в размер на 924,86 лв. Ревизията прави съпоставка между фактурите и ДО, включени от доставчика и тези декларирани от ревизираното лице и констатира различията, като се позовава на копията, представени от „ЛТТ България“ ЕООД в отговор на връчено на дружеството ИПДПОЗЛ изх. №П-22221021079688-040-001 от 11.05.2021 г.

Във връзка с извършваната ревизия, „Синдра Фарм“ ЕООД е извършило корекция с подадената СД по ЗДДС за м. 08.2021 г., като е включило с отрицателен знак с протокол 4 от горесцитираните фактури /без фактура №[ЕГН]/14.11.2020 г./. Според ревизиращите органи, тъй като дружеството е ползвало неправомерно данъчен кредит в размер на 21 292,06 лв., за периода от 15.12.2020 г. до 14.09.2021 г., на основание чл. 175, ал. 2, т. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ, е начислена лихва в размер на 1 620,69 лв.

По отношение на фактура №[ЕГН]/14.11.2020 г. е установено, че не е извършена корекция. Със същата от „ЛТТ България“ ЕООД е начислен ДДС в размер на 340,82 лв., а ревизираното лице е ползвало данъчен кредит в размер на 3 408,20 лв. В тази връзка е отбелязано, че ревизираното лице е ползвало неправомерно данъчен кредит в размер на 3 067,38 лв. На основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС е постановен отказ на данъчен кредит в посочения размер за данъчен период м. 11.2020 г.

3.Ревизията е установила, че през м. 10.2020 г. „Синдра Фарм“ ЕООД е издало кредитно известие №[ЕГН]/23.10.2020 г., с получател „Сава Цирков“ ЕООД, с данъчна основа минус 20 000 лв. и ДДС минус 4000 лв. Като причина за издаване на кредитното известие е вписано - върната стока.

Органите по приходите считат, че ревизираното лице не е доказало основания за издаване на кредитното известие, предвид разпоредбите на чл. 115, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, като нито към посочената дата, нито 5 дни по-рано е налице някое от условията, при които е допустимо и законосъобразно издаването на кредитно известие, а именно - намаление на данъчната основа или разваляне на доставката. Предвид, че ревизираното лице не е следвало да издаде и включи в дневника си за продажби недоказаното като основание кредитно известие, с РА не е признато извършеното с него намаление на начисления ДДС за м. 10.2020 г. със сумата в размер на 4 000 лв.

4. Начислен ДДС в размер на 5927,56 лв. за м. 11.2020 г. във връзка с недеklarирано вътреобщностно придобиване /В./ на стоки от CRB-EXPRESS GMBH ZU HD D GESCHDFTSF, ДДС номер DE28255403. В тази част РА е отменен при административното обжалване и не е предмет на съдебно обжалване.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред Директора на Дирекция “ОДОП”–С., който с Решение № 1216/04.08.2022г. е потвърдил акта в обжалваната пред съда част.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-690/10.08.2022г., подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ.

При съдебното обжалване е събрана административната преписка. Съдът отбелязва, че относимата към процесната ревизия преписка – ЗВР, решение за изземване на компетентност, РД и РА и събраните при ревизията доказателства се намират в Приложение № 1 по делото и на диск (л.90 по

делото), а в основната папка на делото се съдържа и ревизионна преписка, относима към друго лице, които доказателства съдът не обсъжда като относими към обжалвания РА.

По искане на жалбоподателя е допусната съдебна счетоводна експертиза, но не е внесен депозит, няма извършени и други действия във връзка с процесуалната активност по събиране на доказателства и съдът предвид процесуалното бездействие на жалбоподателя е заличил допуснатата по делото експертиза.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което е допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Съдът, въз основа на приложените по делото доказателства, констатира, че обжалваният РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените им правомощия, електронни подписи и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Обжалваният РА е постановен при спазване на материалния закон.

1. Относно отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 41 000 лв. по три фактури, издадени от „Мартинед“ ЕООД.

Следните факти и обстоятелства около доставката като предмет и изпълнение навеждат на извода за законосъобразност на отказа, преценени в съвкупност:

#### 1.1. Непълнота на фактурите

Фактурите са непълни, тъй като не отговарят на изискването по чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС, а именно - количеството и вида на стоката, вида на услугата. Посочен е предмет „По договор“, без никакви индивидуализиращи договора данни /номер, дата/. В този смисъл правилно решаващият орган се е позовал на Решение от 08.05.2013 г. по дело С-271/12 СЕС, съгласно което е допустима национална правна уредба, по силата на която правото на приспадане на ДДС може да се откаже на данъчнозадължени лица, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение към последните след приемането на решението за отказ е предоставена информация с цел да се докаже действителното извършване, естеството и стойността на

фактурираните сделки.

### 1.2. Непълноти в предмета на договора

В случая жалбоподателят представя договор за изработка с „Мартинед“ ЕООД от 05.08.2019 г. с предмет „Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да изработи срещу вознаграждение от 1 700 000 лв. без включен ДДС, със следните технически характеристики описани в приложение №1, наричан по-долу за краткост „Продукта“. Цитираното Приложение 1 към договора е „Проект за изграждане на информационна система на отделение по инвазивна кардиология“. Като основна цел в проекта е посочено „Управление на дейностите свързани с диагностични и терапевтични процедури, прилагани в отделението по Инвазивна кардиология, свързани с осъществяване на диагностично-лечебен процес при болни със сърдечно-съдови, кардиохирургични, неврологични и други“. В чл. 1.2. на договора е посочено, че разработването на Продукта следва да бъде извършено по проект на Възложителя/Изпълнителя, съобразен с техническите характеристики, а съгласно чл. 1.3. Изпълнителят е длъжен да изработи продукта до 25.05.2020 г.

Решаващият орган се е позовал на неоспорена от жалбоподателя служебна информация от друго ревизионно производство, приключило с РА №Р-22221121003029-091-001/04.01.2022г., при което също е представен договор за изработка от 05.08.2019г., с напълно идентично съдържание, но уговорената с него цена е в размер на 1 700000,00 лв., а срокът за изработване на продукта е 31.10.2021 г., а в представения при настоящата ревизия договор срокът е 25.05.2020 г. Следва да се има предвид и че в настоящият договор е налице противоречиво посочване на цената на договора – веднъж в чл.1.1. при описание на предмета е посочено, че изработването на „Продукта“ е срещу вознаграждение от 1 700 000 лв. без ДДС, а в чл.2.1. при посочване на цената, вознаграждението 700 000 лв. без ДДС.

От договора не става ясно какъв е конкретният „Продукт“ - проект или завършен продукт, включващ необходимите технически средства /хардуер/ и изработен софтуер. В част „Техническо обезпечаване“ не са заложили условия за поддръжка, не е представено и конкретно техническо задание, липсват клаузи относно авансови плащания, етапи на изпълнение, начин на фактуриране и на калкулиране на цената за отделни етапи, срокове за поетапно заплащане на услугата, начин на изпитване на работата на системата, място на провеждане на изпитванията и лицата, които ще участват от страна на изпълнителя, видове документи, които да се съставят при изпитването.

### 1.3. Неясноти по изпълнението

Прави впечатление, че договорът е „изпълнен“ значително по рано от дадения в договора срок 25.05.2020г. Приемането на изпълнението е документирано с двустранно подписан приемо-предавателен протокол от 11.10.2021 г., с който страните удостоверяват следното: „към договор от 05.08.2019г. за изработка и управление на дейностите свързани с диагностичните и терапевтични процедури прилагани в отделението по Инвазивна кардиология свързани с осъществяване на диагностично-лечебен процес при болни със



сърдечно-съдови, кардиохирургични и неврологични и други“. Под този текст е описано: сървър - 1 бр. 64 Бит, 2,0 GHZ, 4 ядра, кеш памет 8 мб, рам 32 гб, ДДР4, ESS инсталирани 8 бр. твърди дискове 1 тб“, и че купувачът приема без забележка описаното в приемо-предавателния протокол. В протокола липсва информация за място на предаване. Не са посочени имената и качеството на лицата, които са подписали протокола за приел и предал. При ревизията не са представени доказателства от „Мартинед“ ЕООД, че е придобило сървър с описаните по-горе параметри, собствеността върху който да прехвърли на „Синдра Фарм“ ЕООД с приемо-предавателния протокол от 11.10.2021г.

#### 1.4. Издаване на фактури без доказано данъчно събитие

Датите на фактурите са 06.07.2020 г., 17.08.2020 г. и 22.09.2020 г., но към тези дати не са налице доказателства за авансови плащания или за извършена и предадена работа – единственият приемо-предавателен протокол е от много по-късна дата – 11.10.2021 г. Противно на твърденията в жалбата, че е доказано извършване на плащания по банков път, такова не е доказано. Видно от представената от „Мартинед“ ЕООД оборотна ведомост за периода от 01.07.2020 г. до 30.11.2020 г. сметки 501 Каса в левове и 503 Разплащателна сметка в левове са без дебитни обороти през посочения период, т. е. в дружеството не са постъпвали парични средства, в т. ч. и от „Синдра Фарм“ ЕООД. В този смисъл предвид, че нито е установено авансово плащане, нито предаване резултат на възложената услуга, фактурите са издадени без да е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, нито данъкът е станал изискуем в хипотезата на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС. Това съответно означава, че фактурите са издадени без основание и не е формиран данъчен кредит, който да бъде приспаднал от ревизираното лице.

#### 1.5. Липса на доказана конкретна последваща реализация

Предметът на договора от 05.08.2019 г. е със специфичен характер и на значителна стойност, като се предполага неговата последваща реализация да е към конкретен клиент, който да има конкретни изисквания относно параметрите и функциите на продукта. Жалбоподателят не представя доказателства за потенциален клиент, към който да бъде осъществена последваща доставка, нито за проведени преговори с такъв. Остава неясно с каква конкретно облагаема дейност на жалбоподателя се свързва възлагането на изработка на процесния „продукт“.

#### 1.6. Обезпечеността на доставчика да изпълни такава услуга не е безспорна

Решавачият орган е установил, че към датата на сключване на договора доставчикът „Мартинед“ ЕООД е новорегистрирано дружество, с предмет на дейност търговия с храни, напитки и кетъринг, без назначени работници, без регистрирано фискално устройство. Предметът на договора не кореспондира с извършваната дейност на доставчика. Същевременно „Синдра Фарм“ ЕООД е избрало именно този доставчик да сключи договор на стойност от 700 000 лв. без ДДС (или отбелязаната в чл.1 сума 1 700 000 лв.), за доставка, за извършването на която не е доказано, че „Мартинед“ ЕООД притежава необходимата обезпеченост освен с опит, и с кадри и ресурс. Макар и да не е пряка предпоставка за правото на данъчен кредит, обезпечеността на доставчика да изпълни услугата по доставка е косвено доказателство, което има своята тежест при преценка на правото на приспадане, заради

необходимостта да се докаже реалността на доставката.

По отношение на гражданските договори, те не могат да обосноват кадрова обезпеченост на „Мартинед“ ЕООД, поради няколко съображения, които поставят под съмнение действителността на твърдяното подизпълнение: сключени са с три физически лица на 25.07.2019 г. и 26.07.2019 г., преди да е сключен на 05.08.2019г. договорът от между „Синдра Фарм“ ЕООД и „Мартинед“ ЕООД, съответно преди да са известни конкретните задания и параметри на основния възложител; гражданските договори са с общо формулиране на възложената работа „Изграждане и поддръжка на Информационната система на отделението по Инвазивна кардиология....“; не е договорено конкретно задание към всеки от отделните изпълнителите (все пак те имат и различна образователна квалификация), нито е ясно как са определени дължимите към физическите лица възнаграждения в размер на 90 000 лв., 80 000 лв. и 70 000 лв.; не е посочен срок на изпълнение; за предаване на извършената работа са представени еднотипни приемо-предавателни протоколи с всяко лице, с дата 04.10.2021 г., в които липсва конкретика относно изпълнените задачи; вносните бележки към договорите са за платени възнаграждения по сметки на физическите лица чрез вноски на каса в банка от К. Н. З., без данни в какво качество същият е осъществил плащанията от името на „Мартинед“ ЕООД. Решаващият орган е установил чрез служебни справки свързаност между изпълнителите по гражданските договори М. Т. и В. Т. и К. Т. по смисъла на §1, т. 3, буква „б“ от ДР на ДОПК – „работодател и работник“, както и свързаност между управителя на „Синдра Фарм“ ЕООД А. И. и М. Т. по смисъла на §1, т. 3, буква „в“ от ДР на ДОПК – „съдружници“, което е предпоставка между лицата да бъдат договорени условия за изпълнение или неизпълнение на определени действия. Тези констатации за свързаност не са оборени от жалбоподателя.

При горната съвкупност от факти и обстоятелства за доставката „Мартинед“ ЕООД не може да се направи обоснован извод, че тя е реално осъществена. Реалността на доставките на стоки и услуги е предпоставка за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит по чл. 6 и чл. 9 ЗДДС връзка с чл. 25, ал. 1, чл. 68, ал. 1 и чл. 68, ал.1 ЗДДС. Доказателствената тежест в този процес пада върху претендиращия данъчния кредит данъчен субект, който трябва с всички допустими по ДОПК доказателства и доказателствени средства да установи реалното осъществяване на фактурираните доставки. Включително и в съдебното производство, при изрично указана доказателствена тежест за жалбоподателя от съда да докаже реалността на доставките, същият, макар да му бе допусната исканата експертиза, включваща въпроси за документите за доставките, редовността на счетоводството, плащанията и обезпеченост на доставчика, не внесе указания от съда депозит и не е ангажира никакви други доказателства, поради което експертизата беше заличена, а поради пасивното процесуално поведение по доказване на предпоставките на данъчен кредит пред съда като инстанция по съществуващото на спора, делото не се попълни с други доказателства, извън събраните при ревизията и административното обжалване доказателства, които обосновават напълно отказа на данъчен кредит.

Наред с недоказване на реалността на доставките, противно на твърденията в жалбата за реално извършена доставка на „софтуер“ (така се определя от жалбоподателя „Продукта“, предмет на фактурите), самостоятелно основание да се откаже правото на приспадане по фактурите от този доставчик е, както тяхната непълнота, така и издаването им без наличие на данъчно събитие, както се посочи по горе.

2. Законнообразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3067,38 лв. по фактура №[ЕГН]/14.11.2020 г., издадена от „ЛТТ България“ ЕООД поради включването ѝ в дневника си за покупки за м. 11.2020 г. със завишени стойности - ДО 17041 лв. и ДДС 3408,20 лв., които не отговарят на издадената от „ЛТТ България“ ЕООД фактура – ДО 1704,10 лв. и ДДС 340,82 лв., която доставчикът представя при насрещната проверка (л.95 от Приложение №1).

Тезата на жалбоподателя е, че по фактурата е извършил корекция чрез самоначисляване на данъка и могат да се начислят само лихви, което не се доказва и в съдебното производство. Включително и проверката в хода на административното оспорване от решаващия орган в дневниците за покупки на ревизираното лице за м. 08.2021г. установява, че фактура №[ЕГН]/14.11.2020 г. е включена в тях отново с положителни стойности на ДО 17 041 лв. и ДДС 3408,20 лв., а не с отрицателни стойности както това е направено с другите 4 фактури от този доставчик. За същия период е включена и фактура №[ЕГН], но с дата на издаване 01.08.2021 г., която е с ДО - 1704,10 лв. и ДДС – 340,82 лв., но срещу този запис излиза съобщение „няма намерен насрещен документ“. Жалбоподателят не оспорва тези констатации на решаващия орган, а поддържа и пред съда тезата за корекция чрез самоначисляване и се следвали само лихви, без да представя доказателства в тази посока. Не се доказва твърденията в жалбата за корекция на ползвания през м.11.2020 г. данъчен кредит в размер на 3067,38 лв., който надвишава стойността на декларирания при доставчика по посочената фактура.

3. Законнообразно не е признато намаление на начисления ДДС за м. 10.2020 г. със сума в размер на 4000 лв. по КИ, издадено на „Сава Цирков“ ЕООД с посочване „върната стока“, тъй като не са доказани основанията за издаването му на кредитното известие, предвид разпоредбите на чл. 115, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС - намаление на данъчната основа или разваляне на доставката.

Решаващият орган се позовава на служебни проверки в хода на административното оспорване, при които установява, че в дневниците за покупки на „Сава Цирков“ ЕООД фигурира един единствен документ, издаден от „Синдра Фарм“ ЕООД, а именно – за м. 05.2020 г. е отразена фактура №[ЕГН]/24.04.2020 г., която е с данъчна основа 20000 лв., ДДС – 4000 лв. и предмет – „лек товарен автомобил“ и за този запис излиза съобщение „не е намерен насрещен документ“ и констатира, тази фактура ( с която би могло да има връзка КИ) не е отразена в дневниците за продажби на ревизираното лице за м. 04.2020 г., нито в някой от следващите периоди. Поради това „Синдра Фарм“ ЕООД не е спазило изискванията на чл. 86, ал. 1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС и данъкът в размер на 4 000 лв. не е участвал при формиране на

резултата на за м. 04.2020 г. или за друг период. В същото време, „Сава Цирков“ ЕООД е упражнило правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 4000 лв. през данъчен период м. 05.2020 г.

Доколкото може да се приеме, че КИ е именно във връзка с тази фактура от „Сава Цирков“ ЕООД, следва да се сподели становището на решаващият орган за неправомерно поведение на лицето, което не начислява данък по нея, като не я включва в отчетните регистри по ДДС, същевременно доставчикът му ползва данъчен кредит, след това издава КИ, без да има данни за разваляне на доставката, като намалява размера на начисления данък, това КИ не се отразява в дневниците за покупки на „Сава Цирков“ ЕООД, което накрая води до загуба на данъчни приходи.

При така установените обстоятелства и предвид непредставяне на доказателства за възникване на някое от визираните в чл. 115, ал. 1 от ЗДДС обстоятелства – изменение на данъчната основа или разваляне на доставка, законосъобразно ревизията не е признала КИ.

С оглед изложеното, съдът намира, че РА в обжалваната част, неотменена с решението на ответника, е законосъобразен. Събраните от ревизиращите органи доказателства са правилно преценени и заключенията в акта не противоречат на цялостното съдържание на установените при ревизията факти и обстоятелства и събрани доказателства. Допълнителни мотиви, основани на извършени при административното обжалване служебни проверки, са изложени в решението и не са оспорени при съдебното обжалване. От своя страна жалбоподателят не се справи да докаже при указана му от съда доказателствена тежест своите тези и твърдения в жалбата. Жалбата като неоснователна следва да се отхвърли.

При този изход на делото, основателна се явява претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, каквото следва да бъде определено съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК в размер на 4052 лв. съобразно чл.7, ал.2, т.4 вр. с чл.8, ал.1 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното съдът

## Р Е Ш И :

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на "Синдра Фарм" ЕООД ЕИК[ЕИК] срещу РА № Р-22221121000663-091-001/10.05.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., в обжалваната пред съда част, потвърдена с Решение № 1216/04.08.2022г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С..

**ОСЪЖДА** "Синдра Фарм" ЕООД да заплати на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 4052 лв. (четири хиляди и петдесет и два лева).

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ, в 14-дневен срок от съобщаването.

**СЪДИЯ:**

