

# РЕШЕНИЕ

№ 5278

гр. София, 17.08.2018 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в**  
публично заседание на 04.06.2018 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Маруся Йорданова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **8983** по описа за **2017** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 2, чрез Т. С. М., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220216006236-091-001/14.02.2017 г., издаден от Д. И. Д.-орган, възложил ревизията, и Б. М. Я. – ръководител на ревизията, който е потвърден с Решение № 701/05.05.2017 г. от директора на Д"ОДОП", в частта на определените задължения по ЗДДС за период м. 05.2016 г. и прекратен в останалата част, поради липса на правен интерес.

Дружеството – жалбоподател оспорва цитирания РА, в частта на отказаното право на данъчен кредит в размер на 149 946,97 лв. за данъчен период м. 05.2016 г. по фактура издадена от [фирма]. Излага твърдения, че изводите на органа по приходите, издал спорния РА са незаконосъобразни, необосновани и немотивирани, които не кореспондират с представените в хода на ревизионното производство достатъчно доказателства относно реалността на фактурираните доставки. Искането до съда е за отмяна на РА.

В съдебните заседания жалбоподателят, редовно призован, се представлява от редовно упълномощен адвокат Н., която поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендират се направените по делото разноси, за което е представен и списък. Представя писмени бележки.

Ответникът директорът на Д"ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, редовно призован, чрез

юрк. 3. оспорва жалбата. По същество моли да бъде отхвърлена. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220216006236-020-001/10.09.2016 г., връчена на 19.09.2016 г., издадена от Д. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 19.05.2016 г. до 31.07.2016 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220216006236-092-001/06.01.2017 г. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК, не е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22220216006236-091-001/14.02.2017 г., издаден от Д. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и Б. М. Я., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.- ръководител на ревизията.

С РА е отказано признаване на данъчен кредит на дружеството – жалбоподател в размер на 149 946,97 лв. по фактура №1627/30.05.2016 г., издадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК], с предмет на доставката „Дю дилиджънс анализ“, за данъчен период м.05.2016 г.

В хода на ревизионното производство са извършени редица процесуални действия, подробно описани в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА.

Било установено, че в хода на ревизията основна дейност на дружеството е свързана с маркетингови проучвания и консултации, вътрешна и външна търговия, проектен мениджмънт, аутсорсинг услуги - предоставяне на услуги на трети страни, статистически анализи, обработка на бази данни, инвестиционни проекти - подготовка и изпълнение, Ай Ти проектен мениджмънт.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56 ал. 1 от ДОПК на ревизирания лице е връчено Искане представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ изх. изх. № Р-22220216002089-040-01/10.09.2016 г., връчено на 19.09.2016 г. по електронен път на декларирания от дружеството електронен адрес. В отговор, с вх. №1453-00- 8826/04.11.2016 г. са представени изисканите документи.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на [фирма], в качеството на доставчик на задълженото лице по фактура №1627/30.05.2016 г. с данъчна основа 749\_734,83 лв. и начислен ДДС в размер на 149 946,97 г.

Резултатите от проверката са обективирани в ПИНП №П-22221416173486-141-001/21.11.2016 г. Връчено е ИПДПОЗЛ, с което са били изискани всички документи, относими към издадената фактура. От страна на ревизираното дружество са представени изисканите документи и писмени обяснения, процесната фактура, счетоводна справка за отразяване на доставката, банково извлечение за извършено плащане, договор от 31.08.2015 г., сключен между [фирма] /изпълнител/ и [фирма] /възложител/, писмени обяснения. Не са представени други относими документи по доставката.

От представеният договор от 31.08.2015 г. се установява, че същият включва изготвяне на финансови, правни, оперативни и управленски анализи и отчети по

спецификации, изисквани от трети страни, потенциално заинтересовани от закупуването на дяловете на възложителя в [фирма] с ЕИК[ЕИК]; поддържане на актуално състояние на гореописаните документи по начин, който позволява съответните документи и актуална информация да могат да бъдат предоставяни на заинтересовани трети страни при поискването им във всеки един момент от срока на договора; участие и съдействие при провеждане на преговори с трети страни заинтересовани от закупуването на дяловете на възложителя в [фирма] и осигуряване на информация за бизнес структурата на третата страна - потенциален контрагент. Срокът на договора е 1 /една/ година.

Във връзка с посоченото ревизиращите са приели, че при проверката не са представени цитираните в договора анализи, както и приемо-предавателни протоколи между дружествата за приемане на резултатите от извършената доставка, както и че не са представени доказателства относно лицата, които са извършили, посочените в договора анализи и отчети по спецификации, свързани със закупуването от трети страни на дялове на възложителя / [фирма]/ в [фирма], както и документи относно необходимия образователен ценз и квалификация за извършване на такава дейност. От проверка в информационната система на НАП било установено, че [фирма] има едно лице на трудов договор, на длъжност „ръководител административен отдел“.

От страна на [фирма], като основание за издаване на процесната фактура е представен договор от 25.09.2015 г. Съгласно предмета на цитирания договор, възложителят [фирма] възлага, а изпълнителят [фирма] приема да предостави в полза на възложителя услуги, посочени в 8 точки, за методология за „D. diligence и анализ“ за срок от 18 месеца. Описани са следните услуги за изпълнение:

- изготвяне на универсален и динамичен модел и ноу-хау за оценка на потенциала на местни и чуждестранни търговски дружества и предприятия във връзка с определяне на пазарния им дял и продажби, като моделът следва да бъде приложен към комплексни индустрии със силна пазарна конюнктура;
- изработване на софтуерен продукт, който да позволява оценка на качествата на клиентска база B2B индустрии, като същият да има възможност за директна връзка с клиенти, получаване на обратна връзка, сумиране на данните в визуализацията им в подходящ гъвкав формат;
- изработване на глобална база данни на местни и чуждестранни търговски дружества и предприятия, заинтересовани от продажба на дялове или на цяло търговско предприятие;
- изработване на глобална база данни на местни и чуждестранни търговски дружества и предприятия от т. нар. H. industry, заинтересовани от продажба на дялове или на цяло търговско предприятие;
- изготвяне на база данни за финансови институции, частни фондове за инвестиции от типа E. funds, H. funds и др., заинтересовани от придобиване на дялове или на цяло търговско предприятие от свое име или от името и сметка на свои клиенти;
- изработване на универсална структура за съхраняване на база данни с всички изисквания за съдържанието, включително изработване на секретни протоколи за съхраняване на данните;
- изработване на изискуемата документация за получаване на сертификат ISO 270001 - I. security management;

Органите по приходите са заключили, че по искането не са представени други конкретни доказателства за извършени дейности в изпълнение на договора.

С Протокол №1060132/14.11.2016 г. към настоящата ревизия са приобщени доказателства, събрани при извършена проверка на [фирма], възложена с Резолюция №П-22220216149373-О.-001/22.08.2016 г., в т. ч. писмени обяснения от управителя на дружеството; фактура №1627/30.05.2016 г., документ за извършена разплащане; хронологичен регистър по сметка 401; оборотни ведомости за периодите от м.05.2016 г. до м.07.2016 г. и др.

Във вр. с горепосочения договор от 25.09.2015 г. и процесната фактура, от страна на ревизираното лице с вх. №1453-00-9615/07.12.2016 г. са били представени доказателства, различни от представените до този момент както следва: заверени копия от констативен протокол и приемо-предавателни протоколи за приета работа по договор от 25.09.2015 г. за изработване инструменти за D. diligence и анализ; технически носител, съдържащ:

- универсален и динамичен модел за оценка на потенциална на местни и чуждестранни търговски дружества и предприятия във връзка с определяне на пазарния им дял и продажби;

- софтуерен продукт за оценка на качествата на клиентска база B2B индустрии, с възможност за получаване на директна обратна връзка, сумиране на данните е визуализацията им в подходящ формат; презентация на възможностите на софтуерния продукт; спецификация на продукта, описващ функционалностите и указания за внедряване на продукта;

- база данни с търговски дружества, потенциално заинтересовани от продажба на дялове или на цяло търговско дружество; База данни за финансови институции, частни фондове за инвестиции от типа E. funds, H. funds и др., заинтересовани от придобиване на дялове или на цяло търговско предприятие от свое име или от името и сметка на свои клиенти;

- структура на D. goom - файлове с универсална структура за информация необходима за продажба на компании; пълен набор документации за получаване на сертификат ISO 270001 - I. security management; Оборотни ведомости; договор, фактура и плащане за продажба на D. diligence и анализ на клиент на [фирма]; писмени обяснения.

От представена при проверката оборотна ведомост било установено, че стойността по фактура № 1627/30.05.2016 г. е отразена по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“, а в приложената нова оборотна ведомост за периода /представена с вх. № 1453-00-9615/07.12.2016 г./ е отразена по сметка 219 „Други дълготрайни нематериални активи“.

След извършен анализ на допълнително представените документи, ревизиращите са приели, че последните са били съставени за целите на ревизията и не доказват реално осъществени доставки по договор от 25.09.2015 г. от [фирма]. Ревизиращите органи са обосновавали извод, че фактурата е издадена в изпълнение на договора от 31.08.2015 г. и вписаният във фактурата предмет- „Дю дилиджънс анализ“ не отговаря на предмета на представения от ревизираното лице договор от 25.09.2015 г. Предвид установените факти и обстоятелства са заключили, че фактурата е издадена от [фирма] във връзка с услуги по продажба на дяловете на ревизираното лице в [фирма], така както е посочено в договор от 31.08.2015 г.

От страна на ревизиращия екип са изложени твърдения които са свързани с прехвърлени от задълженото лице дружествени дялове на [фирма], прехвърлени на дружество от В. - Е. Х. Л. (F. H. L.), дружество с ограничена отговорност, регистрирано в Англия и У. с №10183868, съгласно Договор за прехвърляне на

дружествени дялове от 30.05.2016 г. Било установено, че процесното дружество е отчело приходи от продажбата на притежавани дялове от капитала на [фирма], отразени по сметка 723 „Приходи от операции с финансови активи и инструменти“, като през м.06.2016 г. са декларирани приходи в размер на 6\_501\_973,33 лв. В тази връзка е констатирано, че продажбата на дружествените дялове е отразена по сметка 229 „Други дългосрочни финансови активи“, като същите са отписани.

Във връзка с гореизложеното ревизиращите органи са приели, че е налице освободена доставка съгласно чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС, поради което на основание чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактура №1627/30.05.2016 г. не е признато правото на данъчен кредит в размер на 149 946,97 лв.

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

Жалбата е подадена срещу годен за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК (И.. - ДВ, бр. 82 от 2012 г., в сила от 1.01.2013 г.) ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В случая видно от заповед № Р-22220216006236-020-001/10.09.2016 г. ревизията на дружеството – жалбоподател е възложена от Д. Д., на длъжност началник сектор в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-1332#1 от 12.10.2015 г. на директора на ТД на НАП С..

Процесният ревизионен акт е издаден от органът, възложил ревизията и ръководителя на ревизията Б. Я. т.е. от лица, разполагащи с материална компетентност по чл.119, ал.2 ДОПК.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на обжалвания ревизионен акт.

От една страна, за да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че е налице освободена доставка съгласно чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС, поради което на основание чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактура №1627/30.05.2016 г. не е признато правото на данъчен кредит в размер на 149 946,97 лв.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства, както и представените в с.з. от страните допълнителни такива. По искане на жалбоподателя са допуснати, изслушани и приети без оспорване ССЕ и СКТЕ. Настоящият съдебен състав кредитира приетите по делото ССЕ и СКТЕ и допълнително заключение към СКТЕ, доколкото в тях систематично е посочено какви са наличните доказателства относно начинът на осчетоводяване на процесната фактура, счетоводни записвания, софтуерния продукт, достъпване до същия и др. Представени са и писмени обяснения от Г. М. К., в качеството му на съдружник в [фирма]. От тях се установява, че са водени преговори, които са финализирани на

30.05.2016 г. с подписването на договор за прехвърляне на всички дружествени дялове от капитала на [фирма]. Пояснява, че английският инвеститор е придобил всички дялове, чрез изрично създадена от него фирма – „Е. Х. Л.“.

В последното по делото заседание бяха разпитани в качеството на свидетели М. С. и Л. Д.. Свидетелят С. обяснява, че е компютърен инженер от Техническия университет и се занимава с разработка на софтуери. Правил е статистически проучвания и анализи на потенциала на компанията, като началото на сключване на договора е бил през септември 2015 г. до средата на 2016 г. Пояснява, че продуктът е бил предаден на две срещи с възложителите и че същият е бил инсталиран на собствен сървър, като е бил даден достъп и самия код на приложението. Подписвали са приемо – предавателни протоколи, с които са обявили край на поръчката.

Свидетелят Д. обяснява, че е служител в „И. архитекти“, а процесното дружество са били техни клиенти, като договорът е бил сключен през месец септември 2015 г. Пояснява, че задачата им е била да изготвят софтуерен продукт, който да предоставят за ползване на „Стар инвестмънт“. Продуктът е бил изготвен от програмисти, които са били наети през този период. Същият е бил качен на сървър и съответно са били предоставени кодове за ползването му.

Съдът не кредитира свидетелските показания на св. С. и св. Д., защото не кореспондират с представените доказателства по делото и същите не опровергават изводите на ревизиращия екип.

Съдът, споделя извода на ревизиращия екип, че в конкретния случай процесната услуга представлява освободена доставка съгласно чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС. Съгласно посочената разпоредба, освободена доставка представлява сделката, включително договарянето, свързана с дружествени дялове, акции или други ценни книжа и техни деривати, с изключение на управлението и отговорното пазене; това не се отнася за ценни книжа, установяващи права върху стоки или услуги извън посочените в този член. Съответно приложимо е изключението от възникване на право на приспадане на данъчен кредит по чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Не се опроверга в съдебното производство констатацията на органите по приходите, че задълженото лице не е документирало извършена от него облагаема доставка. От представените декларация на управителя на процесното дружество и платежно нареждане в проведеното ревизионно производство, се установява, че е било осъществено плащане по процесната фактура във връзка с продажба на дялове. Посоченото обстоятелство се потвърждава и от договора, от 31.08.2015 г., съгласно който изпълнителят [фирма] извършва дейности, свързани с изготвяне на финансови, правни, оперативни и управленски анализи и отчети по спецификации, изисквани от трети страни, потенциално заинтересовани от закупуването на дяловете на възложителя в [фирма]; поддържане на актуално състояние на гореописаните документи по начин, който позволява съответните документи и актуална информация да могат да бъдат предоставяни на заинтересовани трети страни при поискването им във всеки един момент от срока на договора; участие и съдействие при провеждане на преговори с трети страни заинтересовани от закупуването на дяловете на възложителя в [фирма] и осигуряване на информация за бизнес структурата на третата страна -

потенциален контрагент. Освен това в посочения договора и по конкретно в буква С) изрично е указано, че възложителят възнамерява да прехвърли притежаваните от него дружествени дялове от капитала на [фирма] при определени условия, а изпълнителят да съдейства на възложителя за продажбата на същите на трети лица- потенциални купувачи на посочените дялове.

Това обстоятелство се подкрепя и от писмените обяснения на Т. С. М., управител на [фирма], съгласно които, услугите са платени за продажба на дялове от [фирма], които [фирма] е продало, а в т. 8 е записано, че банковия документ, приложен към фактурата е от продажбата на дялове.

Не е спорно, че предмет на спорната фактура е „Дю дилиджънс анализ“ посочен в чл. 1 в договора от 25.09.2015 г. „Дю дилиджънс“, по същество представлява средство /финансов, данъчноправен, технически и др. преглед/ за идентифициране, намаляване или отхвърляне на риска, свързан с определена сделка /транзакция/. Целта на процеса е да се гарантира, че всички заинтересовани страни, свързани с определено финансово начинание имат необходимата им информация, за да се определи точно рискът. Преди започването на една сделка /транзакция, обикновено купувачът е в значително по-неблагоприятна позиция от продавача относно наличната информация за обекта на сделката. Ето защо най – логичният извод такова проучване да се възлага от купувача по сделката/транзакцията, а не от продавача, както е в процесния случай съгласно договора от 25.09.2015 г.

В чл. 1 от договора от 25.09.2015 г., са описани в 8 точки конкретни услуги за изпълнение в уговорения 18 месечен срок. Към договора е приложен приемо –предавателен протокол от 30.05.2016 г. между [фирма] и [фирма], в който са изброени 6 от посочените в същия дейности.

В този смисъл видно от цитираните документи и твърденията на жалбоподателя, в случая спорната доставка представлява изработване на софтуерен продукт и методология, което по своето същество не представлява „Дю дилиджънс анализ“. Освен това „И. Архитекти“ не разполага с наличието на определена база от данни, информация и трудови ресурси със специални експертни познания в съответните области. „Дю дилиджънс“ проучването представлява комплексна услуга, която изисква специфични познания и съответни технически средства, още повече, че доставчикът е посочил основен предмет на дейност консултантски услуги в сферата на маркетинга и проучването на пазари. От [фирма] не са представени доказателства, че разполага с посочените ресурси за да е в състояние да изпълни описаните дейности.

От страна на ревизираното лице също не са представени данни, проекти или съпътстваща кореспонденция и документация, от която да е видно какви указания са дадени във връзка с изпълнение на гореизброените дейности.

От оборотна ведомост се установява, че стойността по фактура №1627/30.05.2016 г. е отразена по дебита на сметка 602 „Разходи за външни

услуги“, а в приложената нова оборотна ведомост за периода /представена с вх. №1453-00-9615/07.12.2016 г./ е отразена по сметка 219 „Други дълготрайни нематериални активи“. В случая става въпрос за съпътстваща доставка за оказано съдействие за продажбата на собствените на възложителя дружествени дялове от капитала на [фирма], извършване на процедури, свързани с подготовката на процеса по реализация на продажбата на притежаваните от възложителя дружествени дялове от капитала на [фирма].

Съдът се съгласява и с посоченото от ответника неизпълнение и на условието на чл. 69, ал. 1 от ЗДДС за възникване на право на приспадне на данъчен кредит, а именно стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, тъй като в конкретния случай не се установи ревизираният субект да е извършвал последващи облагаеми доставки с предмет на получената услуга, документирана с процесните фактура.

По горните съображения, съдът следва да постанови отхвърляне на жалбата срещу РА относно непризнато право на данъчен кредит в размер на 149 946,97 лв. за данъчен период м. 05.2016 г. по фактура издадена от [фирма].

С оглед изхода на делото и при направеното искане за това на ответника се следва юрисконсултско възнаграждение съобразно чл. 161 от ДОПК, което се определя от съда на 4029,46 лв.( четири хиляди двадесет и девет лева и четиридесет и шест ст.) съгласно чл.8, ал.1 т.5 от НАРЕДБА № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (изм. и доп., бр. 28 от 28.03.2014 г.)

*Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК и чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 7-ми ви състав,*

### **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 2, чрез Т. С. М., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220216006236-091-001/14.02.2017 г., издаден от Д. И. Д.- орган, възложил ревизията, и Б. М. Я. – ръководител на ревизията, който е потвърден с Решение № 701/05.05.2017 г. от директора на Д”ОДОП”, в частта на определените задължения по ЗДДС за период м. 05.2016 г.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 2 и електронен адрес: [електронна поща], чрез Т. С. М., в качеството на управител, да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 4029,46 лв.( четири хиляди двадесет и девет лева и четиридесет и шест ст.)

**Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е**

**изготвено и получаването на препис от съдебния акт.**

**СЪДИЯ:**