

РЕШЕНИЕ

№ 22214

гр. София, 27.06.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 46 състав, в
публично заседание на 10.12.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариана Маркова

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **3831** по описа за **2024** 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 „СОФТУЕР“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], представлявано от изпълнителния директор Е. П. Н. чрез адв. П. Б. от САК, срещу Ревизионен акт № Р-22220523002852-091-001/06.12.2023 г., издаден от В. А. Н. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и Л. Д. Р. на длъжност главен инспектор по приходите - р-л на ревизията, потвърден с решение № 253/23.02.2024 г. на Директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят излага съображения, че РА е неправилен, издаден в противоречие на материалноправните разпоредби на закона и при съществено нарушение на процесуалните правила. Сочи, че отказаното право на данъчен кредит по доставките на дружеството от „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД, „ПЕЙ ТЕХ СОЛЮШЪН“ ЕООД, „МИРАСИ“ ЕООД, „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД, „ПВП ТРЕЙД“ ЕООД и „ДЖИ АЙ ЕС ДЖИ“ ЕООД е мотивирано единствено на базата на предположения за липса на реални доставки към „СОФТУЕР“ ЕАД. Излага доводи, че наличието на фактури и плащане по тях е доказателство за издаването на първични счетоводни документи във връзка с извършените доставки, като тези първични счетоводни документи са намерили отражения както в счетоводството на доставчиците, така и в счетоводството на дружеството. В тази връзка има издадени приемо – предавателни протоколи и договори. Позовава се на практика на СЕС, съгласно която правото на данъчен кредит следва да се признае от органите по приходите ако дружеството не е знаело и не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама. Счита, че органите по приходите не следва да изискват от получателите по доставките доказателства, касаещи възможността на техните доставчици да

осъществяват услугите. Изтъква, че с непризнаването на правото на данъчен кредит ревизираното лице е поставено в неравностойна позиция, тъй като не би могло да контролира и да отговаря за нередности при представянето на доказателства и осигуряването на достъп до счетоводната отчетност на доставчиците. При тези съображения моли съда да отмени ревизионния акт.

В проведеното по делото съдебно заседание, жалбоподателят чрез процесуалния си представител поддържа жалбата и моли съда да отмени обжалвания ревизионен акт.

Ответникът - директор на Дирекция „ОДОП“ – С., редовно уведомен, чрез правоспособен юрк. К. оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП не се представлява и не изразява становище по жалбата.

Административен съд София-град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намира за установено следното:

Ревизионното производство е образувано със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № № Р-22220523002852-020-001/12.05.2023 г., връчена на 15.05.2023 г. по електронен път, изменена със Заповеди №Р-22220523002852-020-003/11.09.2023 г. и №Р-22220523002852-020-002/07.08.2023 г. издадени от В. А. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощен със заповед № ЦУ – 905/10.05.2023 г., № 3-ЦУ-1997/04.11.2022 г., издадени от зам. изпълнителния директор на НАП и № РД-01-864/04.11.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „СОФТУЕР“ ЕАД, за определяне на задълженията по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 19.07.2021 г. до 31.03.2023 г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22220523002852-092-001/17.10.2023 г. връчен по електронен път на 23.10.2023 г. В срока по чл.117, ал.5 от ДОПК от ревизираното лице срещу съдържащите се в РД констатации и са представени оферти, стратегия за рекламна кампания и снимков материал за извършен ремонт в офиса на ревизираното лице. Възражението е преценено от органите по приходите като неоснователно, съответно не са кредитирани допълнително представените доказателства.

Ревизионното производство приключва с РА № Р-22220523002852-091-001/06.12.2023 г., издаден от В. А. Н. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и Л. Д. Р. на длъжност главен инспектор по приходите - р-л на ревизията. РА е връчен по електронен път на 11.12.2023 г.

Като резултат от проведеното ревизионно производство, с оспорвания РА са определени допълнителни задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ в общ размер на 95 399.10 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 13 835.68 лв. за отделните данъчни периоди от 19.07.2021 г. до 31.03.2023 г. Същите произтичат от отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС.

РА е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], който с решение № 253/23.02.2024 г. е потвърдил ревизионния акт.

Извършените от ревизиращите органи процесуални действия и направените от тях констатации и изводи са следните:

Дейността на дружеството през ревизирания период е консултантска дейност по информационни технологии.

В хода на ревизионното производство с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното лице и обезпечаване на необходимите доказателства, в хода на ревизията са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на

чл.120, ал.2 от ДОПК.

На основание чл.37, ал.3, чл.53 и чл.56 от ДОПК, до ревизираното лице е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22220520008333-040-001 от 14.01.2021 г., връчено по електронен път на 20.01.2021г., в отговор на което чрез ИС „Контрол“ са представени документи, подробно описани в РД.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени пет Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с №Р-22220523002852-040-001/15.05.2023 г., №Р- 22220523002852-040-002/13.07.2023 ., №Р-22220523002852-040-003/02.08.2023 г. №Р- 22220523002852-040-004/16.08.2023 г., и №Р-22220523002852-040-005/11.09.2023 г., в отговор на което с придружителни писма са представени търговска и счетоводна документация и писмени обяснения.

На основание чл.37, ал.5 от ДОПК е изпратено искане за предоставяне на документи и писмени обяснения до „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД, в отговор на което са представени писмени доказателства.

На основание чл.45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „МИРАСИ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „ПВП ТРЕЙД“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „ДЖИ АЙ ЕС ДЖИ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „ПЕЙ ТЕХ СОЛЮШЪН“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] и „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], резултатите от които са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, подробно описани в РД.

След анализ на събраните доказателства с РА са констатирани следните основания за корекция на декларираните данни по видове данъци и периоди:

По отношение на установените задължение по ЗДДС:

Относно фактурите, издадени от „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД:

Установено е, че ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в данъчни периоди м. 03.2022 г. до м.11.2022 г. в общ размер на 47 000,00 лв. по 37 фактури, издадени от „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД, с предмет „авансово и окончателно плащане интернет реклама“.

С ПИНП № П-22221723101352-141-001/27.06.2023 г. е извършена насрещна проверка на „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД. На доставчика е връчено по електронен път ИПДПОЗЛ №П-22221723101352-040-001/23.05.2023 г., като в отговор са представени заверени копия на спорните фактури с № [ЕГН]/25.03.2022 г.; № [ЕГН]/28.03.2022 г.; № [ЕГН]/30.03.2022 г.; № [ЕГН]/31.03.2022 г.; № [ЕГН]/21.04.2022 г.; № [ЕГН]/27.04.2022 г.; [ЕГН]/28.04.2022 г.; [ЕГН]/25.05.2022 г.; [ЕГН]/26.05.2022 г.; [ЕГН]/27.05.2022 г.; [ЕГН]/30.05.2022 г.; № [ЕГН]/13.06.2022 г.; № [ЕГН]/14.06.2022 г.; № [ЕГН]/15.06.2022 г.; № [ЕГН]/16.06.2022 г.; № [ЕГН]/15.07.2022 г.; № [ЕГН]/23.07.2022 г.; № [ЕГН]/25.07.2022 г.; № [ЕГН]/26.07.2022 г.; № [ЕГН]/27.07.2022 г.; № [ЕГН]/28.07.2022 г.; № [ЕГН]/02.08.2022 г.; № [ЕГН]/03.08.2022 г.; № [ЕГН]/04.08.2022 г.; № [ЕГН]/07.08.2022 г.; № [ЕГН]/08.08.2022 г.; № [ЕГН]/09.08.2022 г.; № [ЕГН]/10.08.2022 г.; № [ЕГН]/11.08.2022 г.; № [ЕГН]/12.08.2022 г.; № [ЕГН]/09.09.2022 г.; № [ЕГН]/15.09.2022 г.; [ЕГН]/15.09.2022 г.; [ЕГН]/20.09.2022 г.; № [ЕГН]/23.10.2022 г.; № [ЕГН]/24.10.2022 г.; № [ЕГН]/25.10.2022 г.; № [ЕГН]/18.10.2022 г.

Представени са и съпътстващи документи: договор № 00000111 от 21.03.2022 г. сключен между „СОФТУЕР“ ЕАД - възложител и „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД - изпълнител с предмет „организиране, консултиране и публикуване на интернет реклами, чрез електронни рекламни материали, необходими за засилване пазарното присъствие на възложителя в интернет и социалните мрежи“; отчетно-предавателни протоколи; хронологичен регистър на сметка 411 /клиенти/. От ревизираното лице в допълнение са представени писмени обяснения, съгласно които дружеството декларира, че за избор на доставчика е правена проверка в Търговския

регистър и други правно-информационни системи; кореспонденцията с този доставчик е стартирала с искане за оферта, съдържаща ценова листа и срок за изпълнение и сключване на договор; преговорите са водени лично от Е. Н.; за изпълнението е съставян отчетен протокол; вложените материали и активи за изпълнение са за сметка на доставчика включително необходимата техника и разходи, съхранение и транспорт до офиса на ревизираното лице в [населено място], [улица]. Посочено е, че не са получавани подобни услуги от друг доставчик. С възражението срещу РД е представено заверено копие на интернет стратегия подписана от управителя на „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД. Доставчиците са демонстрирали добър опит в дейността с примери от доволни клиенти, показвали са снимков материал за техническа обезпеченост.

При извършена проверка в ИС на НАП е установено, че през периода 2022 г. в дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения. Последният трудов договор е прекратен, считано от 01.05.2020 г. Представляващият дружеството Д. П. С. има участие и в други дружества и е управител и на друг доставчик на ревизираното лице „ПВП ТРЕЙД“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК]. При извършена проверка в ИС на НАП е установено, че за периода на извършване на услугите Д. П. С. е работил на трудов договор на длъжност „шофьор на лекотоварен автомобил във „Фортуна 13“ ЕООД.

Доставчикът е дерегистриран по ЗДДС, считано от 27.10.2022 г. на основание чл.176 ЗДДС.

Въз основа на гореизложените факти и обстоятелства ревизиращият екип е приел, че не е налице реална доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС и на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 47 000 лв., по фактурите, издадени от „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД.

Относно фактурите, издадени от „МИРАСИ“ ЕООД:

Установено е, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в данъчни периоди м. 12.2021 г. и м. 01.2022 г. в общ размер на 7 376.66 лв. по 6 броя фактури, издадени от „МИРАСИ“ ЕООД, с предмет на доставките „рекламни материали – авансово и окончателно плащане“.

С ПИНП № П-22221923102073-141-001/16.06.2023 г. е извършена насрещна проверка на „МИРАСИ“ ЕООД. До доставчика е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221923102073-040-001 от 26.05.2023 г., връчено лично на управителя. В отговор са представени заверени копия на спорните фактури с № [ЕГН]/04.12.2021 г., № [ЕГН]/07.12.2021 г., [ЕГН]/10.12.2021 г., № [ЕГН]/20.12.2021 г., № [ЕГН]/07.01.2022 г., № [ЕГН]/21.01.2022 г., приемо-предавателни протоколи, счетоводен регистър на сметка 401; доставчици) и писмени обяснения, в които дружеството декларира, че услугите са изпълнявани на адреса за кореспонденция на получателя и за изпълнението им е използвана лична техника и оборудване. Отразено е, че дружеството е наело 6 лица по граждански договор и плащането е уговорено след финализиране на услугите.

От ревизираното лице в допълнение са представени писмени обяснения, съгласно които дружеството декларира, че подобни услуги от друг доставчик не са получавани; представени са фискални бележки.

В хода на извършена ревизия на „МИРАСИ“ ЕООД, приключила с РА №Р-22220523002852-091-001/14.06.2022 г., е извършена насрещна проверка на „СОФТУЕР“ ЕАД, резултатите от която са обективирани в ПИНП №Р-22220523002852-ППД-001/05.07.2023 г., в хода на която е представен договор от 04.12.2021 г. сключен между „СОФТУЕР“ ЕАД - възложител и „МИРАСИ“ ЕООД - изпълнител с предмет „изработка на рекламни материали с търговската марка на възложителя, във връзка с провеждане на ЕХРО 2020 DUBAI, което ще се проведе в О. Д. за периода от 01.12.2021 г. до 31.03.2022 г.“ С възражението срещу РД е представено заверено копие на

предложение за рекламни материали подписано от управителя на доставчика. От ревизираното лице в допълнение са представени писмени обяснения, съгласно които дружеството декларира, че за избор на доставчика е правена проверка в Търговския регистър и други правно-информационни системи; кореспонденцията с този доставчик е стартирала с реклама по телефона; преговорите са водени лично от Е. Н.; за изпълнението са съставяни приемо-предавателни протоколи.

След справка в информационния масив на НАП е установено, че в периода 2021 г. – 2022 г. в „МИРАСИ“ ЕООД не е имало назначени лица по трудово правоотношение, като последният трудов договор е прекратен, считано от 19.06.2018 г. Издадените към фактури № [ЕГН]/20.12.2021 г., № [ЕГН]/07.01.2022 г. и № [ЕГН]/21.01.2022 г. фискални касови бонове са предмет СМР, издадените към фактури № [ЕГН]/04.12.2021 г., № [ЕГН]/07.12.2021 г., [ЕГН]/10.12.2021 г., са нечетлив Всички касови бонове са от фискално устройство, регистрирано на дружеството на обект питейно заведение – кафе.

Органите по приходите са посочили, че в приемо-предавателните протоколи няма посочено място на предаване на стоката. Към фактурите не са приложени документи, удостоверяващи произхода на хранителните продукти и документ за качество и безопасност. Липсват и не са представени документи за извършен транспорт, от кого е извършен, за чия сметка и с какви превозни средства.

Доставчикът е deregистриран по ЗДДС, считано от 01.03.2022 г. на основание чл.176 ЗДДС.

Формиран е извод, че не са налице реални доставки и на основание чл.68, ал.1, т.1, във връзка с чл.6 и чл.25 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 7 376.66 лв., по фактурите, издадени от „МИРАСИ“ ЕООД.

Относно фактурите, издадени от „ПВП ТРЕЙД“ ЕООД:

Установено е, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в данъчни периоди от м. 11.2022 г. до м. 02.2023 г. по 21 фактури в общ размер на 29 850.00 лв., издадени от „ПВП ТРЕЙД“ ЕООД с предмет на доставките „интернет реклама“.

До доставчика е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221523101831- 040-001 от 26.05.2023 г., връчено по реда на чл.32 ДОПК. В отговор са представени заверени копия на спорните фактури с № [ЕГН]/28.11.2022 г.; № [ЕГН]/29.11.2022 г.; № [ЕГН]/30.11.2022 г.; № [ЕГН]/20.12.2022 г.; № [ЕГН]/21.12.2022 г.; № [ЕГН]/22.12.2022 г.; № [ЕГН]/13.01.2023 г.; № [ЕГН]/18.01.2023 г.; № [ЕГН]/20.01.2023 г.; № [ЕГН]/24.01.2023 г.; № [ЕГН]/25.01.2023 г.; № [ЕГН]/26.01.2023 г.; № [ЕГН]/27.01.2023 г.; № [ЕГН]/28.01.2023 г.; № [ЕГН]/30.01.2023 г.; № [ЕГН]/31.01.2023 г.; № [ЕГН]/31.01.2023 г.; [ЕГН]/23.02.2023 г.; № [ЕГН]/24.02.2023 г.; [ЕГН]/25.02.2023 г.; [ЕГН]/26.02.2023 г.

Представени са и договор № 120/15.11.2022 г. сключен между „СОФТУЕР“ ЕАД - възложител и „ПВП ТРЕЙД“ ЕООД - изпълнител с предмет „организиране, консултиране и публикуване на интернет реклами, чрез електронни рекламни материали, необходими за засилване пазарното присъствие на възложителя в интернет и социалните мрежи“; хронологичен регистър на сметка 411 /Клиенти/; оборотна ведомост, отчетно- предавателни протоколи; писмени обяснения.

В допълнение от ревизираното лице с възражението срещу РД е представено заверено копие на план за рекламна кампания подписано от управителя на доставчика.

От ревизираното лице в допълнение са представени писмени обяснения, съгласно които дружеството декларира, че за избор на доставчика е правена проверка в Търговския регистър и други правно-информационни системи; кореспонденцията с този доставчик е стартирала с оферта по телефона; преговорите са водени лично от Е. Н.; за изпълнението са съставяни отчетно-предавателни протоколи.

След справка в информационния масив на НАП е установено, че в периода 2021 г. – 2022 г. в „ПВП ТРЕЙД“ ЕООД не е имало назначени лица по трудово правоотношение, като последният трудов договор е прекратен, считано от 01.10.2018 г. През 2023 г. са назначени две лица по трудови правоотношения, считано от 14.02.2023 г., като договорите им са прекратени на 17.02.2023г.

При извършена проверка е установено, че представляващият дружеството Д. П. С. има участие и в други дружества и е управител и на друг доставчик на ревизираното лице „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК].

Доставчикът е дерегистриран по ЗДДС, считано от 01.03.2023 г. на основание чл.176 ЗДДС.

Формиран е извод, че не са налице реално извършени доставки по процесните фактури, поради което и на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 29 850.00 лв. по фактурите, издадени от „ПВП ТРЕЙД“ ЕООД.

Относно фактурите, издадени от „ДЖИ АЙ ЕС ДЖИ“ ЕООД

Установено е, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в данъчен период м. 08.2021 г. в общ размер на 4 028.33 лв. по 3 фактури, издадени от „Д. АЙ ЕС Д.“ ЕООД, с предмет на доставките - „рекламни материали“.

С ПИНП №П-22221123101698-141-001/07.07.2023 г. е извършена насрещна проверка на „ДЖИ АЙ ЕС ДЖИ“ ЕООД. До доставчика е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221123101698- 040-001/25.05.2023 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, като в отговор са представени заверени копия на спорните фактури с № [ЕГН]/19.08.2021 г.; № [ЕГН]/27.08.2021 г. и № [ЕГН]/30.08.2021 г., писмени обяснения, съгласно които дружеството декларира, че реализацията и доставката на рекламните материали се е извършвала от управителя Д. М. и са предавани след подписване на приемо-предавателен протокол и фактура; хронологичен регистър на сметка 401 /Доставчици/: фискални бележки; приемо-предавателни протоколи.

При извършена проверка в ИС на НАП е установено, че представените фактури не са отразени в дневник продажби на доставчика за съответния период с получател „СОФТУЕР“ ЕАД. Регистрацията на доставчика по ДДС е прекратена по чл.176 ЗДДС, считано от 19.11.2020 г. Посочено е, че за разглеждания период в дружеството няма назначени лица на трудов договор.

От ревизираното лице са представени писмени обяснения, съгласно които дружеството декларира, че за избор на доставчика е правена проверка в Търговския регистър и други правно-информационни системи; кореспонденцията с този доставчик е стартирала с разговор по телефона; преговорите са водени лично от Е. Н.; за изпълнението са съставяни приемо-предавателни протоколи.

Към възражението срещу ревизионния доклад е представено предложение за рекламни материали до жалбоподателя, подписано от Д. М. – представляващ доставчика „ДЖИ АЙ ЕС ДЖИ“ ЕООД. В предложението под черта е отразено, че „МИРАСИ“ ЕООД не носи отговорност за непълно, неправилно или забавено предаване на информацията в документа.

Доставчикът е дерегистриран по ЗДДС, считано от 24.09.2021 г. на основание чл.176 ЗДДС.

Предвид изложеното, на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 028.33 лв., по фактурите, издадени от „Д. АЙ ЕС Д.“ ЕООД.

Относно фактурата, издадена от „ПЕЙ ТЕХ СОЛЮШЪН“ ЕООД

Установено е, че ревизираното лице е упражнило правото на приспадане на данъчен кредит в данъчен период м. 03.2023 г. в размер на 3 100.00 лв. по 2 фактури, издадени от „ПЕЙ ТЕХ СОЛЮШЪН“ ЕООД, с предмет „интернет реклама“.

С ПИНП №П-22221923101465-141-001/13.06.2023 г. е извършена насрещна проверка на „ПЕЙТЕХ СОЛЮШЪН“ ЕООД. Изготвено е ИПДПОЗЛ №П- 22221923101465-040-

001/23.05.2023 г. връчено по електронен път. В отговор са представени заверени копия на спорните фактури с № [ЕГН]/27.03.2023 г. и с № [ЕГН]/29.03.2023 г. и договор за интернет реклама № 297/20.03.2023 г. сключен между „СОФТУЕР“ ЕАД - възложител и „ПЕЙТЕХ СЪЛЮШЪН“ ЕООД — изпълнител с предмет „изпълнителя следва да организира, консултира и публикува интернет реклами, чрез електронни рекламни материали, необходими за засилване пазарното присъствие на възложителя в интернет и социалните мрежи“; писмени обяснения, съгласно които дружеството декларира, че услугите са се изпълнявали от управителя С. И. Ю., като са използвани лична техника и оборудване; услугите са предавани с подписване на фактурите, както и че дружеството има наети работници по трудово правоотношение; оборотна ведомост за м. 03.2023 г.; хронологичен регистър на сметка 411 /Клиенти/.

От ревизираното лице в допълнение са представени писмени обяснения, съгласно които дружеството декларира, че кореспонденцията между страните е стартирала с оферта, съдържаща ценова листа и срок за изпълнение, след което е сключен договор. Заявено, е че подобни услуги от друг доставчик не са получавани. Представен е отчетно предавателен протокол от 31.03.2023 г. С възражението срещу РД е представено заверено копие на стратегия за рекламна кампания подписано от управителя на доставчика.

При извършена справка на действащи трудови договори за периода от 01.03.2023 г. в „ПЕЙТЕХ СЪЛЮШЪН“ ЕООД е било назначено едно лице С. И. М. на трудов договор на длъжност „куриер“.

Достигнато е до извода, че не е налице реална доставка и на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 100.00 лв.

Относно фактурите, издадени от „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД

Установено е, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в данъчни периоди м. 03.2022 г. в общ размер на 4 013.32 лв. по 3 фактури: № [ЕГН]/08.03.2022 г., № [ЕГН]/11.03.2022 г. и № [ЕГН]/15.03.2022 г., издадени от „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД, с предмет на доставките - „шпакловане на фуги, доставка и монтаж на врати, демонтаж на врати, хидроизолация на фуги в помещение, доставка и затваряне на отвори с алуминиеви решетки, монтаж на первази, монтаж на тръжно скеле и др“.

С ПИНП № П-04001523101467-141 -001/13.06.2023 г. е извършена насрещна проверка на „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД. Изготвено е ИПДПОЗЛ №П-04001523101467-040- 001/23.05.2023 г. връчено по електронен път, като в отговор са представени заверени копия на спорните фактури и договор №121/01.03.2022 г. сключен между „СОФТУЕР“ ЕАД - възложител и „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД - изпълнител с предмет „текущ ремонт на офис в административна сграда, намиращи се в [населено място], р-н С., ул. „Г. С. Р., 30“; вносни бележки; протокол обр. 19; прогнозна количествено-стойностна сметка; писмени обяснения, съгласно които представляващият дружеството е декларирал, че за изпълнението на договора са използвани материали закупени лично от него, строителни работници и механизация от дружество подизпълнител, което не е посочено.

От ревизираното лице са представени писмени обяснения, съгласно които представляващия декларира, че кореспонденцията между дружествата е стартирала с представяне на оферта, съдържаща ценова листа и срок за изпълнение, след което бил сключван договор. Посочва, че вложените активи, съгласно договора с доставчика са доставяни от него, включително необходимата техника. Всички вложени материали за ремонта на офиса на дружеството били за сметка на доставчика, което включвало и транспорт до офиса на дружеството в [населено място]; хронологичен регистър на сметка 401 /Доставчици/.

Във връзка с представените вносни бележки, удостоверяващи извършени плащания по трите

фактури до „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД №Р-22220523002852-041-001/02.08.2023 г., в резултат на което е получен отговор, в който е посочено, че титуляр по банковата сметка на получателя с IBAN [банкова сметка] е „ДРЪСТЪР 44“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от О. М. П., който е и разпоредител по сметката. С възражението срещу РД са представени заверени копия от „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД на снимков материал за извършен ремонт в офиса на ревизираното лице.

Двете дружества - доставчика „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД и ревизираното лице не са представили документи за наличие на кадрова обезпеченост на доставчика. В периода на издаване на фактурите към „СОФТУЕР“ ЕАД в „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД няма лица, работещи по трудов договор и няма данни за лица наети по извънтрудови правоотношения.

Съгласно справка актуално състояние на всички действащи трудови договори в „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД е било назначено само едно лице Н. П. Д. на трудов договор, считано от 11.07.2022 г., на длъжност „монтажник на подедни машини“.

Доставчикът е deregистриран по ЗДДС, считано от 07.04.2022 г. на основание чл.176 ЗДДС.

В заключение е формиран извод за липса на реални доставки по спорните фактури и възникване на данъчно събитие по чл.25, ал.1 от ЗДДС, поради което и на основание чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 013.32 лв., по фактурите издадени от „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна са допуснати и приети, без оспорване от страните, първоначална и допълнителна съдебно-счетоводни експертизи /ССЧЕ/, изготвена от Е. Т..

Съгласно представените документи и информация от счетоводството на „СОФТУЕР“ ЕАД, с ЕИК експертът е установил, че за спорния период за период - м. 08.2021 г. до м. 10.2021 г. и от м. 12.2021 г. до м. 03.2023 г. по делото са налице осчетоводени данъчни фактури, издадени от доставчиците. Осчетоводяването в счетоводните регистри на жалбоподателя е посочено в колона № 11 от Приложение № 1 от заключението. Част от доставките, осъществени от „ПАНХАУС“ ЕООД, „МИРАСИ“ ЕООД са осчетоводени като авансови плащания, след което е признат разход по стопанските операции, документиран с фактурите. Фактурите са отразени в дневника за покупки по чл. 124 от ЗДДС и СД по чл. 125 от ДДС. Вещото лице е изготвило Приложение № 1 към експертизата с данни относно номера и датата на издаване, предмет на доставка, данъчната основа и начисления ДДС, вид, количество и стойност на доставките. По делото са налични спорните фактури, които са издадени от регистрирани по ЗДДС лица. Фактурите съдържат реквизитите, които са задължителни съгласно чл. 6 от Закона за счетоводство и съгласно чл. 114 от ЗДДС. Процесните фактури са платени в брой, като плащането може да се проследи в представената по делото хронологична разпечатка на сметка 501 „Каса“, наименувана „главна книга на сметка 501 каса в лв.“ за периода 03.07.2021 г. – 31.03.2023 г., Приложение № 1 по делото. При осчетоводяване на плащането в счетоводните регистри е съставена счетоводната операция Д-т сметка 401 „Доставчици“, аналитичната партия на доставчика, на К-т сметка 501 „Каса“, с документ разходен касов ордер.

В заключението на допълнителната съдебно-счетоводна експертиза е отразено, че доставчиците „ПЕЙТЕХ СОЛЮШЪН“ ЕООД, „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД, „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД и „ПВП ТРЕЙД“ ЕООД и жалбоподателят като получател на услугите са данъчнозадължени лица. Получените услуги по облагаемите доставки са използвани от „Софтуер“ ЕАД за нуждите на икономическата му дейност, видно от предоставените документи: рекламна кампания за набиране на нови клиенти чрез популяризиране на дружеството в различни сайтове и дисплейни мрежи. Отчитането на работата е с отчетно-приемателни протоколи. Услугата във връзка с ремонтни дейности, осъществена от „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД е в офиса на дружеството жалбоподател, т.е.

за собствени нужди. Дружеството притежава фактури, съставени в съответствие с чл.114 -115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставката на услугите, по които то е получател.

Съдът приема и кредитира изцяло заключенията на експертизите - основно и допълнително. Те са изготвени от компетентно и непредубедено вещо лице и са подробно обосновани. Заключенията почиват на събраните в производството писмени документи, като всеки извод се базира на конкретни източници, чието местонахождение в преписката е посочено в експертизите.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред.

Разгледана по същество, тя е неоснователна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което е налице законосъобразно образуване на ревизионното производство.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

В случая, ревизията е проведена, РД, РА и решението са издадени материално компетентни органи на приходната администрация. И РД и РА са издадени като електронни документи, подписани с КЕП, което ги приравнява на писмени документи/чл. 3 от ЗЕДЕУУ/. РА, е издаден постановен в изискваната от закона форма.

Не са допуснати нарушения на процесуалните правила при осъществяване на действията от страна на приходната администрация. РА е издаден от компетентен орган по приходите съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК. Изяснени са фактите от значение за процесните доставки, след анализ на събраните доказателства. Не е нарушено правото на участие на ревизираното лице. Връчени са му всички съществени документи – заповедите за назначаване на ревизия и за удължаване на срока ѝ, ревизионния доклад, ревизионния акт и решението, изисквани са документи и обяснения и са представени тези, с които дружеството е разполагало. Не е нарушение на процесуалните правила срокът, в който е протекла ревизията – тя е протекла в рамките на определените в заповедите срокове и касае задължения, за които не е изтекъл срока по чл. 109 от ДОПК.

Основният спор по делото във връзка с облагането с ДДС се свежда до реалността на доставките от „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „МИРАСИ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „ПВП ТРЕЙД“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „ДЖИ АЙ ЕС ДЖИ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „ПЕЙ ТЕХ СОЛЮШЪН“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] и „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], респективно законосъобразно ли са извършени корекциите по ЗДДС.

В настоящото производство в тежест на жалбоподателя е да докаже положителния факт на получаване на фактурираните стоки и услуги, респективно реалното осъществяване на доставките.

Съгласно чл.168 и чл.178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност /Директива 2006/112/ЕО/ от съществено значение за възникване на право на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и доставката да е осъществена. Цитираните разпоредби са транспонирани в националното законодателство. С чл.68, ал.1 и ал.2 и чл.69, ал.1 от ЗДДС законът въвежда изисквания за упражняване на правото на данъчен кредит, като основният правопораждащият факт е изпълнението на облагаема доставка, съответно възникване на данъчно събитие. Правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано

с наличието на реално извършена доставка, по смисъла на чл.6, ал.1 и чл.9, ал.1 от ЗДДС. Съгласно 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 и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата следва, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка следва да се посочи, че в множество свои решения Съдът на Европейския съюз /СЕС/ по тълкуване на относимите разпоредби на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006г. /например т.32 на Решение 06.12.2012 г. по дело C-285/2011г., Решение от 31.01.2013г. по дело C-643/11г., Решение от 29.04.2004 г. по дело C-152/02 и др./ съдът изрично посочва, че за да се признае право на данъчен кредит, е необходимо първо да се провери дали доставките са осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право.

Притежаването на фактури за доставки и включването им в справките-декларации и отчетните регистри по ЗДДС, както и тяхното отразяване в счетоводен регистър не са достатъчни за признаване правото на приспадане на данъчен кредит. Независимо от формалното изпълнение на изискванията на закона, следва да се установи изпълнени ли са реално фактурираните доставки. Т. разбиране е застъпено в Решение на СЕС по дело C-643/11, съобразно което: „Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка“.

В този смисъл е и практиката на СЕС. В тази връзка в т.13 от Решение по дело C-342/87 Genius Holding, СЕС е приел, че упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит, не включва данъка, който се дължи само защото е вписан във фактура; упражняването на това право се ограничава само до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка или платени, доколкото са дължими. В т.17 от същото решение се сочи, че „ако всеки фактуриран данък можеше да се приспада, дори когато не отговаря на действително дължим данък, то данъчната измама би била по-лесна“. Аналогични изводи се съдържат и в решение от 29.04.2004 г. по дело C-152/02.

Понятието „доставка“ обхваща всяко прехвърляне на материално имущество от едната страна, която оправомощава другата страна да разполага с него като собственик на собствеността. Затова е необходимо да се установи дали за конкретното приспадане е налице доставка - получаване на стоките или услугите. Следователно, данъчните органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че това право е упражнено въз основа на документ /фактура/ с цел изкуствено създаване на условия за правото на приспадане на данъчен кредит. Изкуственото създаване на условия за получаване на изгода, каквато в случая представлява правото на приспадане на данъчен кредит се определя като злоупотреба.

В случая, в хода на настоящото ревизионно производство органите по приходите са предприели описаните процесуални действия, като в хода на ревизията са изискани относими доказателства и от двете страни по доставките. Ревизираното лице и доставчиците са представили фактури, приемо-предавателни протоколи, договори, счетоводни документи.

За да се признае на получателя правото на приспадане на данъчен кредит по облагаема доставка обаче следва да са изпълнени условията, посочени в чл.71 от ЗДДС, като при изследване на предпоставките за възникване на това право следва винаги да се държи сметка за това налице ли е облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1 и чл.9 от ЗДДС и едва след това да се проверява за изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в чл.71 от ЗДДС. Необходимо е също така да се установи по категоричен начин не само дали доставките са осъществени по принцип, а дали са извършени именно от вписаните във фактурите доставчици.

Понятието „доставка на услуга“ е дефинирано с разпоредбата на чл.9, ал.1 от ЗДДС, която гласи, че това е извършване на услуга. Видно от мотивите, изложени в т.40 от Решение от 20 юни 2013 г. по дело C-653/11 г., PAUL NEWEY на СЕС, услугата подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение, в рамките на което са разменени конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. С оглед това при извършване на преценка досежно реалността на престираните услуги е необходимо да се изследва дали при възлагането им страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида на услугите, дължимия резултат и какви отделни компоненти са формирали договорената цена. Следва да се прецени резултатът, който е предаден, съответства ли на възложеното, какви трудови и материални ресурси са ползвани от доставчика и направените във връзка с тях разходи.

Удостоверяването на доставката когато се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен с резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. В конкретния случай, изводът за липса на реални доставки е формиран на база установена липса на капацитет за извършването на доставките от процесните доставчици, въз основа на данни, съдържащи се в информационната система на НАП и анализ на представените от доказателства. Органите по приходите са извършили редица процесуални действия за изясняване на обстоятелствата, свързани с изпълнението на доставките. Извършени са насрещни проверки на доставчиците, проверки в електронния регистър на НАП, изискани са доказателства от ревизираното лице, направена е проверка в счетоводното дружество и са приобщени доказателства събрани в хода на проверка на лицето. Настоящата инстанция намира, че в хода на ревизионното производство са спазени правилата за доказване. Относно доказателствената тежест на участниците в производството следва да се посочи, че разпоредбата на чл.37 от ДОПК съдържа правила в тази връзка. Доказателствата в административното производство се събират служебно от органите по приходите или по инициатива на субекта. От една страна от ревизиращите органи е изготвено и връчено ИПДПОЗЛ и са очертани изрично фактите, които следва да бъдат доказани от ревизираното дружество, както и последиците от непредставяне на доказателства. От друга страна, съгласно ал.2 на посочената разпоредба, лицето е длъжно да представи всички данни, сведения, документи, книжа, носители на информация и други доказателства отнасящи се до неговите права и задължения, до фактите и обстоятелствата, подлежащи на установяване. В конкретния случай, след като жалбоподателят черпи изгодни за себе си правни последици, изразяващи се в ползване на право на приспадане на данъчен кредит, то той носи тежестта по доказване на правопораждащия факт, а именно извършването на реална доставка. Независимо, че от ревизираното лице са представени описаните доказателства, на нито един етап от развитото се производство ревизираното лице не е ангажирало убедителни доказателства, които да оборят тезата на ревизиращия орган за липса на доставки по спорните фактури.

За доказване обективното изпълнение на услугите не е достатъчно само ангажирането на договори и приемо-предавателни протоколи. Договорът указва само намеренията на страните, които са го сключили за извършване на определени действия, описани в предмета на договора и условията, при които това ще бъде направено, но самото му сключване не означава, че предметът на договора е непременно изпълнен, без да е доказана възможността на съответния доставчик да извърши услугите. Представените договори за доставки и приемо-предавателните протоколи са създадени с цел да обслужват защитната теза на ревизираното лице, въпреки че и двете страни са ги подписали. Договорите и протоколите са частни документи и като такива се ползват с формална доказателствена сила.

При извършена преценка на документите, представени в хода на ревизията от жалбоподателя и от спорните доставчици, настоящата инстанция намира, че задълженото лице не е ангажирало необходимите и относими доказателства за наличието на реално извършени сделки. Напротив, от представените доказателства е видно, че са налице формално изготвени документи, зад които фактически не стои нищо и това обстоятелство е известно и няма как да не е известно на ревизирания субект.

Обосновани са изводите относно фактурираните доставки на рекламни услуги от „ПАНХАУС БОЯНА“ ЕООД, „МИРАСИ“ ЕООД, „ПВП ТРЕЙД“ ЕООД, „ДЖИ АЙ ЕС ДЖИ“ ЕООД, „ПЕЙ ТЕХ СОЛЮШЪН“ ЕООД. Действително, по делото към фактурите от тези доставчици са представени договори и същите са осчетоводени в сметките на дружеството, но не са налице писмени доказателства, които да установяват, че се касае за реално доставени стоки, а не единствено за счетоводни записвания. Не са представени документи за индивидуализиране и предаване на количествата стоки, нито документи за съхранението и транспортирането им. Няма представени и доказателства за наличността на тези стоки в доставчиците, които са регистрирани малко преди датите на сделките и са deregистрирани по ЗДДС скоро след това, не са представени никакви документи, от които да се установява съществуване на декларираните количества стоки. Не са представени доказателства относно начина на калкулиране цената на услугите и последващата им реализация. Няма документи, удостоверяващи публикуването на реклама в интернет сайтове, както и данни за наличие на публикувани рекламни текстове и изображения. Относно рекламните материали не са налице категорични доказателства, че доставчиците са притежавали такива, за да може да извършат последващи разпоредителни сделки с тях, предмет на процесните фактури към „СОФТУЕР“ ЕАД. Обстоятелството, че жалбоподателят не разполага с други документи по оспорените доставки, освен процесните фактури и договори, правят невъзможно формирането на извод за извършване на реални доставки. Отделно от това, не са представени и доказателства за разплащане между страните. Съществен елемент от фактическия състав на плащането е постъпването му при доставчика и това обстоятелство е от изключителна важност в случай, че е оспорена доставката, осъществена именно от дружеството, издало процесните фактури. В случая не може да се установи извършено ли е разплащане по фактурите, не са представени платежни документи, с които да се доказва извършването на доставките, предмет на цитираните фактури. Не са представени доказателства за техническа, технологическа, кадрова, материална и финансова обезпеченост на доставките. Не са представени доказателства за наличие на наети търговски обекти, складови, производствени помещения и офиси. Доставчиците не са разполагали с лица наети по трудово и извънтрудово правоотношение в проверявания период.

Относно фактурираните услуги от „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД касаещи СМР на нает офис от ревизираното лице следва да бъде посочено, че не са представени доказателства за покупки на строителни материали от предходни доставчици и за наличие на подизпълнител. Във връзка с плащането по фактурите са представени вносни бележки, в които са установени данни, че сумите по процесните фактури са нареждани по сметка с IBAN [банкова сметка], чийто титуляр е „ДРЪСТЪР 44“ ЕООД, представлявано от О. М. П., без доказателства за наличие на облигационни отношения между „ДРЪСТЪР 44“ ЕООД и доставчика „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД. Няма представени доказателства за съхранение и транспорт на вложените материали и относно използвани активи при извършване на услугите. По отношение на трудовия ресурс е установено, че „ПОНТ ИНВЕСТ“ ЕООД е разполагало с едно лице по трудово правоотношение на длъжност „монтажник на подземни машини“.

В случая, в съдебното производство от страна на жалбоподателя не бяха ангажирани

доказателства, които да оборят констатациите на органите по приходите.

Съдът намира, че при така установените факти ответникът е достигнал до правилни изводи за липса на реално осъществени доставки и услуги, поради което и постановеният ревизионен акт /РА/ № Р-22220523002852-091-001/06.12.2023 г., издаден от В. А. Н. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и Л. Д. Р. на длъжност главен инспектор по приходите - р-л на ревизията, е правилен и законосъобразен, а жалбата като неоснователна следва да се остави без уважение.

При този изход на спора, на основание чл.161, ал.1 от ДОПК, ще следва жалбоподателя да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, определено съобразно чл.8, ал.1, вр. чл.7, ал.2, т.5 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съответно на обжалваемия интерес /112 883.991 лв./ и съобразно претендираното, което възнаграждение следва да се определи в размер на 9 165.36 лв.

Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „СОФТУЕР“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], представлявано от изпълнителния директор Е. П. Н. чрез адв. П. Б. от САК, срещу Ревизионен акт № Р-22220523002852-091-001/06.12.2023 г., издаден от В. А. Н. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и Л. Д. Р. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 253/23.02.2024 г. на Директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „СОФТУЕР“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], представлявано от изпълнителния директор Е. П. Н. да заплати на Националната агенция по приходите, дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 9 165.36 лв. разноски.

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

СЪДИЯ: