

РЕШЕНИЕ

№ 2242

гр. София, 21.01.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 21.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **6482** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от „ЕВРО СОФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място],[жк], [улица] , чрез В. Б. Ф., в качеството на представляващ, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221723003282-091-001/06.02.2024 г., издаден от В. В. П. - орган, възложил ревизията, и З. Т. Н. - ръководител на ревизията, в частта в която потвърден с решение № 718/27.05.2024г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - С..

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта, в която вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от „АГРО КОМ 2022“ е начислен ДДС в размер на 38 990 лв. , в частта, в която е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от „КОРТ СТРОЙ“ ЕООД в размер 74 092, 19 лв. , както и отказано право на приспадане на данъчен по издадените от „ЕЛЕКТРОХОЛД ТРЕЙД“ ЕАД, „ЙЕТТЕР БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, Център за градска мобилност ЕАД, Национален център за териториално развитие ЕАД и „Уникредит лизинг“ ЕАД общ размер от 80 487, 64 лв., вр. с което за жалбоподателя са установени задължения за внасяне в размер на 114 026 лв., ведно със съответните лихви за периодите м.01, м.02, м.03 и м.04 2023г.. Излага съображения, че при издаването на РА, ревизиращите са допуснали съществени процесуални нарушения, като не са събрали, обсъдили и приложил всички относими към ревизионното производство доказателства, поради което са достигнали до неверни правни изводи, а

оттам и до незаконосъобразност и неправилност на издадения РА.

В проведеното по делото съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен, не изпраща представител.

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

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:

Жалбата е подадена в рамките на срока за съдебно обжалване на РА от надлежна страна, поради което се явява процесуално допустима.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221723003282-020-001 от 01.06.2023г., връчена на 09.06.2023 г. по електронен път, издадена от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП. е възложено извършването на ревизия на „ЕВРО СОФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за периодите от 01.01.2023 г. до 30.04.2023 г. Посочената заповед е изменена със заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221723003282-020-002 от 30.08.2023 г. и № Р-22221723003282-020-003 от 10.10.2023 г., издадени от В. В. П., в качеството си на заместник на К. Г. М., съгласно Заповед № РД-84-2200-728/07.08.2023 г. на директора на ТД на НАП С. във връзка със Заповед за командировка № РД-01-513/02.06.2023г. на директора на ТД на НАП – С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № РД-22221723003282-092-001/21.11.2023 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложените за установяване задължения.

Ревизията приключва с РА № Р-22221723003282-091-001/06.02.2024г., издаден от В. В. П., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и З. Т. Пикова, на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 02.03.2024 г. С РА са установени задължения за внасяне за данък върху добавената стойност в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 158 784,16 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона т лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДГЦВ са начислени лихви в размер на 17 677.75 лв.

Установено е, че дейността на жалбоподателя „ЕВРО СОФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД за ревизирания период е разработка на софтуер, покупка и продажба на софтуерни продукти, търговия с обекти на интелектуалната собственост, авторски и лицензионни права, маркетинг, представителство на български и чуждестранни лица в страна и чужбина, посредничество, консултантска, рекламна и информационна дейност, както и всички други, незабранени от закон, включително след издаване на необходимите разрешения и лицензи.

С цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства, релевантни за данъчното облагане, в хода на ревизията са предприети процесуални действия,

описани в РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от издадения РА.

На жалбоподателя са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/, с които са изискани първични и вторични счетоводни и търговски документи. В отговор не са представени никакви документи, във връзка с декларираните доставки, не е осигурен достъп до счетоводството на дружеството за преглед на първични счетоводни, платежни и търговски документи, въпреки че същите са изискани по реда на ДОПК.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на контрахентите на жалбоподателя - „КОРТ СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „АГРО КОМ 2022“ ООД с ЕИК[ЕИК]. За резултатите са съставени протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, описани в РД и приложени към преписката.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени искания до трети лица, банки и платежни институции. В отговор са представени документи и доказателства, описани в РД.

Извършено е посещение на адреса за кореспонденция, където не е осъществен контакт с управител, представляващ или упълномощено лице. Проведени са телефонни разговори, документиран с Протоколи № АА 1949135/07.06.2023г. и № Р-22221723003282-П73-001/16.08.2023г.

На произволна извадка до клиенти на дружеството, в т.ч. „НЕТ СИСТЕМ БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ПАТЕЙК“ ООД с ЕИК[ЕИК] и „ЕКСКУАДРО ГАРИЯ“ ООД с ЕИК[ЕИК] са изпратени запитвания относно доказване на реално извършени доставки от страна на ревизираното лице.

След анализ на събраните доказателства, органите по приходите са установили следните основания за корекция на декларираните от дружеството резултати:

Във връзка с ползвано право на приспадане на данъчен кредит по 26 фактури, издадени от „КОРТ СТРОЙ“ ЕООД в размер на 74 092,19 лв. с предмет на доставка – услуги, на посочения доставчик е извършена насрещна проверка, документирана с ПИНП №П-22221023125787-141-001 23.08.2023 г. За целите на проверката е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, поради неоткриване на дружеството на декларирания адрес за кореспонденция. Изисканите документи и обяснения не са представени. Констатирано е от органите по приходите, че за периодите на ревизията доставчикът „КОРТ СТРОЙ“ ЕООД не е извършвало покупки, като единственият клиент за периода е ревизираното дружество. След извършена проверка в информационната система /ИС/ на НАП е установено, че през периода дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения.

От дружеството – жалбоподател „ЕВРО СОФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД са изискани документи относно декларираните доставки от „КОРТ СТРОЙ“ ЕООД, както и писмени обяснения за начина на осъществяване на кореспонденция с доставчиците, но такива също не са представени.

С оглед горното, органите по приходите са обективирали извод, че липсват документи доказващи наличието на такова обстоятелство, което категорично е доказателство за наличие на фиктивни доставки, с цел неправомерно деклариране и упражняване на ДДС, вследствие на което е отказан данъчният кредит по фактурите, издадени от „КОРТ СТРОЙ“ ЕООД в размер на 74 092,19 лв. за данъчни периоди м.02, м.03 и м.04 2023г.

2. Относно ползвано право на приспадане на данъчен кредит по 8 фактура, издадена от „АГРО КОМ 2022“ ООД с ЕИК[ЕИК], на посочения доставчик е извършена насрещна проверка, обективирана в с ПИНП № П-22221023125788-141-001/23.08.2023 г. На това дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, вр. с което с писмо са представени копия на 12 фактури с предмет „захарни изделия“, банкови извлечения и хронология на сметка 411 „Клиенти“, описани на стр. 13 в РД.

Поради факта, че от „ЕВРО СОФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД не са представени изисканите първични документи по чл.114 от ЗДДС /фактури за покупки/ за периода на ревизията е отказан данъчен кредит по фактурите издадени от „АГРО КОМ 2022“ ООД в размер на 38 990.00 лв. за периода м.01.2023г.

С оглед горното, че ревизиращият екип е констатира, че дружеството – жалбоподател „ЕВРО СОФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД не декларира къде съхранява закупените стоки от „АГРО КОМ 2022“ ООД и не представя данни да разполага с необходимите складови помещения /собствени или наети за съхранението им. От страна на органите по приходите са направени производни запитвания до клиенти на дружеството относно извършени доставки, при които е установено, че се касае за осъществени телекомуникационни услуги, разработка на различни видове уеб сайтове, както и такива, свързани със софтуерни продукти и др., а изделия. След анализ на събраните доказателства, факти и обстоятелства, е направен извод т за липса на закупените стоки /захарни изделия/ съгл. чл.79 ЗДДС и в тази връзка на основание чл. 86 от ЗДДС на „ЕВРО СОФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД е начислен ДДС в размер на 38 990,00 лв. за м. 01.2023 г.

3. Относно ползвано право на приспадане на данъчен кредит по фактури с предмет на доставките „материали“, „услуги“, „стоки“ и „наем“ по издадени от „ЕЛЕКТРОХОЛД ТРЕЙД“ ЕАД, „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, Център за градска мобилност ЕАД, Национален център за териториално развитие ЕАД и „Уникредит лизинг“ ЕАД за ревизирания период, предвид факта, че от ревизираното дружество не са представени изисканите първични документи по чл. 114 от ЗДДС фактури за покупки/, за периодите, включени в обхвата на ревизията, на основание чл. 71 от ЗДДС не е признат данъчен кредит в размер на 6 405,69 лв. Допълнително за отделните данъчни периоди ревизиращите, на основание чл. 115 от ЗДДС, не са признали и издадените от жалбоподателя 19 кредитни известия /КИ/ към „АЛФА НЕТУЪРК“ ООД, „БГ УАН“ ЕООД, „БУЛГАРТЕЛ“ АД, „ДАЙНАМИС ГРУП“ ЕООД, „ДРАГОМАН ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД, „ЕУРОПИЪН СОФТУЕР ДИЗАЙН“ ООД, „КОНТИНЕНТАЛ УИНД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „МАЙПОС ТЕХНОЛЪДЖИС“ АД, „ЗОСТ ТРЕЙД“ ООД, „САЙРИС“ ЕАД, ТОТАЛШОП БГ“ ЕООД, „ТРЕЙС БГ“ ЕООД, „ТРЕЙС ГРУП ХОЛД“ АД, „ФАКТОР 2005“ ЕООД и „ЦЕТИН БЪЛГАРИЯ“ ЕАД. Посочено е, че не са установени основания за издаването на КИ и включването им в дневниците за продажби.

4. По отношение на декларираните от дружеството . жалбоподател ВОП за м.03.2023г., , органите по приходите са установили следното:

По данни в информационния масив на НАП, ПП - VIES, Съпоставка между декларираните ВОП в дневниците за покупки (продажби - протокол) е установено, че към ревизираното лице има декларирани доставки от чуждестранни контрагенти - И. GOOGLE I. Limited IE6388047V и ADOBE SYSTEMS SOFTWARE I. Ltd 1E6364992H. От доставчици GOOGLE I. LIMITED и ADOBE SYSTEMS SOFTWARE I. Ltd за

период м. 03.2023 г. са декларирани доставки на услуги към българския търговец в размер на 783,00 евро с левова равностойност 1 531,41 лв. Същите не са обявени от страна на българския търговец и резултатът по същите не е участвал при определяне дължимия ДДС.

Установено е, че „ЕВРО СОФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД не декларира доставки на услуги по чл. 82, ал. 2 - 4 от ЗДДС от горесцитираните дружества както в регистрите по чл. 324 от ЗДДС, така и с подадена VIES декларация. Констатирано е, че не е издаден протокол по чл. 117 от ЗДДС и доставките не са включени в дневника за продажби. На основание чл. 86 от ЗДДС, ревизиращите са начислили 20 % ДДС в размер на 306.28 лв.

При така установеното ревизиращият екип е направил извод, че документираните доставки на стоки и комисионни услуги не са реално осъществени и по същите е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. След корекциите за съответните периоди е установено задължение за внасяне в размер на лв., ведно с начислени лихви в размер на 14 395,57 лв.

Във връзка с горното е издаден и оспорения в настоящото производство РА № Р-22221723003282-091-001/06.02.2024 г., издаден от В. В. П. - орган, възложил ревизията, и З. Т. Н. - ръководител на ревизията.

РА е обжалван по административен ред с жалба вх. № 70-00571/18.03.2024г. по описа на ТД на НАП, във връзка с която с решение № 718/27.05.2023г. Директора на Дирекция „ОДОП“ е изменил Ревизионен акт № Р-22221723003282-091-001/06.02.2024 г.. издаден от В. В. П. - орган, възложил ревизията и З. Т. Пикова - ръководител на ревизията в оспорената част, като:

- установеният резултат по ЗДДС за м. 01.2023 г. ДДС в размер на 78 884,53 лв., определям на 39 894,53 лв.. ведно със съответните лихви: J
- установеният резултат по ЗДДС за м. 03.2023 г. ДДС в размер на 22 756,52 лв.. определям на 22 450.24 лв., ведно със съответните лихви и е потвърдил ревизионния акт в останалата му част.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства. Не са направени нови доказателствени искания.

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

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 (Изм. - 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.

Процесният РА № Р-22221723003282-091-001/06.02.2024г. е издаден от компетентни органи – възложилият ревизията В. В. П. на длъжност главен инспектор в отдел Ревизии в Дирекция „Контрол“ ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №

РД-01-654/05.07.2023г. на Директора на ТД на НАП- С. (лист 15 от делото) , вр. Заповед № РД-01-513 от 02.06.2023г. на Директора на ТД на НАП-С. (лист 20 от делото), З. Т. Пикова - ръководител на ревизията.

Спазена е предписаната от чл.120, ал.1, пр.1 ДОПК писмена форма по образца по чл.120, ал.3 ДОПК с реквизитите по чл.120, ал.1, пр.2, т.1–8 ДОПК, в т. ч. мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС с акцесорните им лихви по чл.175, ал.1 ДОПК и чл.1 ЗЛДТДПДВ и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди и в рекапитулация. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило писмено възражение срещу констатациите, отразени в РД.

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.

Установено е в хода на ревизията, че основната дейност на задълженото лице основната дейност на дружеството и разработка на софтуер, покупка и продажба на софтуерни продукти, търговия с обекти на интелектуалната собственост, авторски и лицензионни права, маркетинг, представителство на български и чуждестранни лица в страна и чужбина, посредничество, консултантска, рекламна и информационна дейност, както и всички други, незабранени от закон, включително след издаване на необходимите разрешения и лицензи.

Спорът се свежда до това. налице ли са реално извършени доставки на комисионни услуги и стоки от „АГРО КОМ 2022“ ЕООД и „КОРТСТРОЙ ЕООД “ ЕООД или е осъществено формално документиране, зад което не стоят реални търговски сделки, както и извършени доставки на комисионни услуги „ЕЛЕКТРОХОЛД ТРЕЙД“ ЕАД, „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, Център за градска мобилност ЕАД, Национален център за териториално развитие ЕАД и „Уникредит лизинг“ ЕАД , предвид липсата на първични счетоводни документи по чл.114 ЗДДС.

Съгласно разпоредбите на ЗДДС. правото на приспадане на данъчен кредит задължително е предпоставено от наличието на реално извършени доставки на стоки или услуги. В конкретния случай приложимата разпоредба е тази по чл.68 ЗДДС, съгласно която Данъчен кредит по смисъла на чл. 68. ат. 1, т. 1 от ЗДДС е сумата на данъка която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения но този закон, а по силата на чл. 68, ал. 2 това право възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем.

Наличието на реална облагаема доставка е елемент от механизма на функциониране на данък върху добавената стойност. Поради това не може да бъде игнорирано доказването й при преценката за наличие на право на приспадане на данъчен кредит. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, за признаване на право на приспадане на данъчен кредит по издадените на получателя фактури, следва да са получени стоки или услуги по облагаеми доставки. Изискването за наличие на реална доставка не е допълнително въведена формалност, а е предпоставка за възникване на данъчното събитие, като условие за дължимост на ДДС и съответно за упражняване на правото на приспадане на платения

данък.

Понятието „доставка“ е легално дефинирано в чл. 14 и чл. 24 от Директива 2006/112/ЕО, което е транспонирано в чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока или извършване на услуга.

Когато се касае за продажба на стоки, следва да се установят данни и доказателства за прехвърляне правото на собственост върху същите и свързаните с това обстоятелства. Доказване на реалността на доставката на стоки изисква установяване, че доставчикът е разполагал със стоки от същия вид и количество, че това количество физически е предадено на получателя. Това установяване на реалното, физическо съществуване на фактурираната стока, съответно нейното предаване на получателя, предполага изследването на предходните и последващи продажби, на съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т. н.

Когато се касае за доставка на услуги е необходимо да се установят фактите и обстоятелствата, чрез които да се обективира реалното предоставяне на същите, а именно - договарянето между страните, основанията за сключване на договорите, икономическата изгода, знанието на определени факти, включително и относно техническия, кадрови и технологичен потенциал на изпълнителите да осъществят съответните дейности, с гаранциите за дължимата при изпълнението грижа. Не на последно място е необходимо установяване на доказателства за престирането на договорения резултат, а именно за предаването и заплащането.

В случай от ревизираното лице и от доставчиците, във връзка със спорните доставки от сочените за доставчици липсва информация за това дали дружествата са разполагали с необходимата техническа, технологична и кадрова обезпеченост. Липсва информация за лицата извършили услугите - брой на наетите работници по трудово правоотношение, за какъв период, на какви длъжности, не са представени трудови договори. Липсва информация за дата, място; сключени договори между контрагентите за извършените доставки; платежни документи банкови извлечения, касови бележки/ за извършените плащания по извършените доставки.; фактури за предходни доставчици. Не са ангажирани каквито и да е данни от къде са закупени, как са съхранявани и транспортирани и т.н. Следователно след като доставчиците не доказват, че са разполагали с необходимите за осъществяване на спорните доставки персонал, техника и материали, то единствения логичен извод е, че процесиите доставчици не са извършили доставките, посочени в издадените от тях фактури.

За да се прецени дали фактурите документират реално извършени доставки, е необходимо последователно и в логическа

взаимосвързаност да се изследват фактите и обстоятелствата по конкретния случай, за да може да се формира обективен извод относно правата и задълженията на жалбоподателя. Пълното доказване на факта на осъществяването на една доставка изисква анализ на всички относими факти и обстоятелства, в това число: доказателствата, представени от страните по сделката, от трети лица, данни от информационни системи и др. В случая непредставянето от страна на жалбоподателя и доставчиците документи, не обосновава извод за реално извършени доставки.

Относно фактурираните стоки, нито в ревизионното производство, нито пред съда, са представени доказателства за доставка на стоки от страна на „АГРО КОМ 2022“ ЕООД и на услуги от „КОРТСТРОЙ“ ЕООД, „ЕЛЕКТРОХОЛД ТРЕЙД“ ЕАД, „ЙЕТТЕР БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, Център за градска мобилност ЕАД, Национален център за териториално развитие ЕАД и „Уникредит лизинг“ ЕАД. По отношение на последните не са представени първични счетоводни документи по чл.114 ЗДДС, изисканите от органите по приходите документи и доказателства, които да обективират реално извършената доставка на стоки и услуги.

Съгласно чл. 37, ал.2 ДОПК, 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 съответното производство и да посочи всички лица, държавни или общински органи, при които се намират такива, като в случай, че е представи исканите доказателства, органът по приходите може да приеме, че те не съществуват. Законодателя не обвързва правото на приспадане на данъчен кредит само с издаването и притежаването на фактура, ако зад нея те стои реално извършена доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 ЗДДС.

По отношение на начисления на жалбоподателя ДДС в размер на 38 990 лв. по фактури, издадени от „АГР КАМ 2022“ ООД, органите по приходите са формирали извод за дължим данък в размер на ползвания данъчен кредит при придобиването на стоката, без да е доказано, че са налице всички изисквания на закона. От „АГРО КОМ 2022“ ООД са представени копия на фактури за захарни изделия, банкови извлечения и хронология на счетоводна сметка 411. Органите по приходите обаче са приели, че липсват закупени стоки, тъй като „ЕВРО СОФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД не представя доказателства къде са съхранявани закупените от „АГРО КОМ 2022“ ООД захарни изделия, както и не представя данни, с които да докаже, че разполага с необходимите складови помещения /собствени или наети/ за съхранението им. Предвид изложеното правилно и законосъобразно, решаващият орган е приел, че изградената от органите по приходите теза за дължим данък

не е доказана и аргументирана. За да се начисли ДДС, е необходимо да се докаже, че са налице всички изисквания на закона, в т. ч. правилно и точно да бъде определена данъчната основа и датата на данъчното събитие. В случая, като не е съобразено горното, се е стигнало до издаването на един незаконосъобразен акт, което налага отмяната на РА в на начисления ДДС в размер на 38 990,00 лв. за м. 01.2023 г.

Неоснователни са възраженията на жалбоподателя по отношение на непризнатото право и правото на приспадане на данъчен кредит по процесиите фактури, издадени от „АГРО КОМ 2022“ ООД за периода м.01.2023г. От страна на жалбоподателя не са представени никакви документи във връзка с декларираните доставки, не е осигурен достъп до счетоводството на дружеството за преглед на първични счетоводни, платежни и търговски документи, както и документи, които да докажат реалността на извършените доставки към него. Наличието на доставка данъчно събитие е основополагаща предпоставка за прилагане механизма както на начисляване/изискуемостта на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, доколкото наличието а реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е едно от условията за възникване на правото на данъчен кредит. Предвид липсата на приложени доказателства както от страна на ревизираното дружество, така и от „АГРО КОМ 2022“ ООД, както и от обобщения анализ на всички събрани доказателства и установени обстоятелства безспорно обосновава правилност и законосъобразност на направеният от органа по приходите извод за липса на реално осъществени доставки на услуги и стоки по спорните фактури респ. правилност и законосъобразност на оспорения РА и в тази му част.

Действително, липсата на доказателства за произход на стоките и за разплащане по доставките не може самостоятелно да послужи за формиране на заключение за неосъществена доставка, но при анализ и съпоставка на всички останали по делото доказателства, представлява допълнителна обосновка за формиране на такъв извод.

От събрания доказателствен материал по преписката се установява и наличие на формално документиране на доставки и движение на документи, без да има фактическо изпълнение, като това безспорно е известно на ревизирания субект респ. е извършено със неговото знание. Упражняване правото на данъчен кредит с фактура, по която не е осъществена реална доставка, предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно право на данъчен кредит. При липса на извършена доставка, логично е знание за това да има и при двете страни по тази доставка.

При условие, че са издадени фактури и е начислен данък без да е налице фактически извършена стопанска операция от лицето, вписано

като доставчик, няма основание за ползване на данъчен кредит от получателя, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Въз основа на извършения анализ на събраните доказателства правилно и законосъобразно ревизиращите органи са установили липсата на безспорна връзка между издадени фактури и бъдещи доставки по смисъла на чл. 6 и чл.9 от ЗДДС от страна на „ЕВРОСОФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, което е без трудов, материален и технически ресурс. Настоящата инстанция, че в случая е извършено заобикаляне на закона чрез симулативни сделки, което е основание за определяне на недействителни доставки между дружествата.

В допълнение следва да се отбележи още, че добросъвестността на жалбоподателя като предпоставка за придобиване на правото на разпореждане, а също и правото на приспадане на данъка по фактурите, също не се доказва по делото. Дори и плащането в случая, не може да се приеме като част от фактическия състав на възникване на правото на данъчен кредит, респективно от изискванията за възникване на данъчно събитие съгласно чл. 25 от ЗДДС, т.е. от наличието или установената липса на такова не следва самостоятелен извод относно правото на приспадане на данъчен кредит. Извод за това може да се направи единствено въз основа на обективни данни за действителното извършване на доставките, каквито не са ангажирани по делото.

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 28.11.2006 г. /например т. 32 на Решение 06.12.2012 г. по дело C-285/2011 г., Решение от 31.01.2013 г. по дело C-643/11 г., 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.

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.

Съгласно съдебната практика на СЕС понятието „доставка“ обхваща всяко прехвърляне на материално имущество от едната страна, която оправомощава другата страна да разполага с него като собственик на собствеността /т. 39 от Решение от 12.01.2006 г. по обединени дела C-354/03, C-355/03 и C-484/03/. 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 /т. 74 и т. 75 от Решение от 21.02.2006 по дело C-255/02/.

Това разбиране се потвърждава и от изложеното в решение № 11020 от 13.08.2012 г. на ВАС. Мотивите на ВАС за това са, че не следва да се пренебрегва липсата на реални доставки и да се признава правото на данъчен кредит на жалбоподателя, тъй като в основата на прилагането на механизма на ДДС стои именно извършването на облагаеми сделки. /Вж. и Решения на ВАС № 9933 от 09.07.2012 г., № 13739 от 01.11.2012г., № 11020 от 13.08.2012 г., в които се съдържат аналогични аргументи/.

Следователно, настоящата инстанция намира, че в хода на ревизионното производство и административно обжалване не се установява наличие на нито една от предпоставките - формални и фактически, с които законодателят обвързва възникване и упражняване правото на приспадане на данъчен кредит, поради което извода на ревизиращите органи по отношение на непризнатия данъчен кредит за покупка въз основа на издадените от „АГРО КОМ 2022“ ЕООД, „КОРТСТРОЙ“ ЕООД, „ЕЛЕКТРОХОЛД ТРЕЙД“ ЕАД, „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, Център за градска мобилност ЕАД, Национален център за териториално развитие ЕАД и „Уникредит лизинг“ ЕАД фактури е правилен и законосъобразен.

С оглед гореизложеното съдът намира, че жалбата против РА в частта, в която е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от „АГРО КОМ 2022“ , „КОРТ СТРОЙ“ ЕООД, както и отказано право на приспадане на данъчен по издадените от „ЕЛЕКТРОХОЛД ТРЕЙД“ ЕАД, „ЙЕТТЕЛБЪЛГАРИЯ“ ЕАД, Център за градска мобилност

ЕАД, Национален център за териториално развитие ЕАД и „Уникредит лизинг“ ЕАД и за жалбоподателя са установени задължения за внасяне в размер на 114 026 лв., ведно със съответните лихви в размер на 12 736, 36 лв. за периодите м.01, м.02, м.03 и м.04 2023г. е неоснователна и като такава следва да бъде отхвърлена.

Предвид изхода на спора жалбоподателят следва да бъде осъден (чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК), предвид обжалвания материален интерес, на основание чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет, да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, в размер на 9 720, 50 лв. (девет хиляди седемстотин и двадесет лева и 50 ст.).

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, ал. 3, чл. 161, ал. 1 ДОПК, чл. 226, ал. 1, ал. 2 и ал. 3 АПК, Административен съд София - град, 7-ми състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЕВРО СОФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място],[жк], [улица] , чрез В. Б. Ф., в качеството на представляващ, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221723003282-091-001/06.02.2024 г., издаден от В. В. П. - орган, възложил ревизията, и З. Т. Н. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 718/27.05.2024г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - С. в частта, в която на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от „АГРО КОМ 2022“ , „КОРТ СТРОЙ“ ЕООД, както и отказано право на приспадане на данъчен по издадените от „ЕЛЕКТРОХОЛД ТРЕЙД“ ЕАД, „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, Център за градска мобилност ЕАД, Национален център за териториално развитие ЕАД и „Уникредит лизинг“ ЕАД и са установени задължения за внасяне в размер на 114 026 лв., ведно със съответните лихви в размер на 12 736, 36 лв. за периодите м.01, м.02, м.03 и м.04 2023г. , като неоснователна.

ОСЪЖДА „ЕВРО СОФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 9 720, 50 лв. (девет хиляди седемстотин и двадесет лева и 50 ст.).

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: