

РЕШЕНИЕ

№ 7668

гр. София, 07.12.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65
състав**, в публично заседание на 08.11.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **9018** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „КЕСЕКЕДА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], [улица], [жилищен адрес] представлявано от управителя С. А. К., против Ревизионен акт (РА) № Р-22221021007187-091-001/ 16.03.2023г., издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 759/07.06.2023г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който на дружеството са установени задължения по Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) в общ размер на 1300,00 лв. и лихви в размер на 399,60 лв.

В жалбата са изложени доводи за нищожност на РА, като издаден при липсваща времева и териториална компетентност на органите по приходите, които са го издали. Твърди се, че РА е издаден и при съществено нарушение на материалноправните разпоредби на ЗДДС и че е немотивиран. Конкретно се сочи, че органите по приходите не са доказали липса на доставки на услуги по процесните фактура. Възражава срещу начисления размер на ДДС. Моли да бъде провъзгласена нищожността на РА, алтернативно - да бъде отменен като незаконосъобразен. Претендира присъждане на сторените разноски, съгласно представен списък.

Ответникът по жалбата, директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Счита, че оспорваният акт е

законосъобразен. Твърди, че изложените в жалбата доводи са неоснователни и са обсъдени в решението на директора на дирекция „ОДОП“. Моли обжалването да бъде отхвърлено. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на заплатеното адвокатско възнаграждение.

Прокурор от Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, предгорестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил изцяло в обжалваната част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП" - С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Обжалваният ревизионен акт е издаден след извършена ревизия, започнала със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221021007187-020-001/16.12.2021 г., издадена от началник на сектор в ТД на НАП В. Т., оправомощени съгласно Заповеди №З-ЦУ-3541/15.12.2021г., №ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. и №З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. на изпълнителния директор на НАП и на зам. изпълнителния директор на НАП, с обхват задължения за КД за периода от 01.01.2015г. до 31.12.2020г и ДДС за периодите от 01.01.2019г. до 31.01.2021г. и и от 01.05.2021г. до 30.10.2021г. Заповедта е връчена по електронен път на 22.12.2021 г. и е изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221021007187-020-002/21.03.2022 г. и №Р-22221021007187-020-003/27.05.2022 г., спряна със Заповеди №Р-22221021007187-023-001/24.03.2022 г., №Р-22221021007187-023-002/11.04.2022 г. и №Р-22221021007187-023-003/08.06.2022 г., възобновена със Заповеди №Р-22221021007187-143-001/11.04.2022 г., №Р-22221021007187-143-002/03.05.2022 г. и №Р-22221021007187-143-003/20.12.2022 г..

В законоустановения срок е съставен ревизионен доклад (РД) Р-22221021007187-092-001/24.01.2023 г., връчен на 25.01.2022 г. по електронен път. От дружеството е поискано удължаване на срока за представяне на възражение и доказателства срещу РД и с уведомление № Р-222210210007187-РУС-001/09.02.2023г. този срок е удължен до 07.03.2023г., но възражение срещу РА не е подадено.

Констатациите в РД са дали основание на ревизиращите да издадат процесния ревизионен акт. Ревизионен акт №Р-22221021007187-091-001/16.03.2023 г. е издаден от Б. И. Б., на длъжност началник сектор при ТД на НАП В. Т. – орган, възложил ревизията, и М. Д. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. – ръководител на ревизията, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Връчен е електронно на 23.03.2023 г.

На 14.04.2023г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция “ОДОП” С. е подадена жалба вх. №53-06-3586 по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-549/10.04.2023. по регистъра на дирекция ОДОП С., с която „КЕСЕКЕДА“ ЕООД ООД оспорва РА №Р-22221021007187-091-001/16.03.2023 г., в частта, в която на дружеството не е признато право на приспадане на данъчен кредит, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, за доставки по фактури №[ЕГН]/31.05.2021 г. в размер на 100,00 лв. и №[ЕГН]/25.06.2021 г. в размер на 1

200,00 лв., издадени от „АРОББА ГРУП“ ЕООД. С допълнение към жалба вх. № 23-22-549 от 18.04.2023г. „КЕСЕКЕДА“ ЕООД ООД прилага писмени доказателства - копия от приемо-предавателен протокол от 31.05.2021г. и от приемо-предавателен протокол от 25.06.2021г. за предаване на изготвени документи и за остойносттаване разходите по договор за съвместна дейност от 22.12.2020г., сключен с “АРОББА ГРУП”ЕООД.

С решение № 759/07.06.2023г. на директора на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП ревизионният акт е потвърден в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за м. 05 и м. 06.2021 г.

Въз основа на събраните доказателства, установените факти и обстоятелства са направени следните констатации от органите по приходите:

Основната дейност на задълженото лице през ревизираните периоди е търговия с корнизи, тапети, мебели, платове за пердета и тапициране, дизайн и монтаж. Има регистриран търговски обект - офис на адрес в [населено място], [улица], за който има регистрирано ФУ.

С РА в на дружеството е отказано право на данъчен кредит за данъчните периоди м. 05.2021 г., м. 06.2021 г., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, по фактури №[ЕГН]/31.05.2021 г. в размер на 100,00 лв. и №[ЕГН]/25.06.2021 г. в размер на 1 200,00 лв., издадени от „А. Г.“ ЕООД с предмет “плащане по договор за сътрудничество”.

В хода на ревизията са изискани документи и писмени обяснения от „КЕСЕКЕДА“ ЕООД. Във връзка с доставките от „А. Г.“ ЕООД са представени три фактури, КИ с №13/29.10.2021 г. по фактура №00000000012/10.10.2021 г., договор за сътрудничество 22.12.2020 г., сключен между „К.“ ЕООД и „А. Г.“ ЕООД, счетоводни документи. Извършено е посещение в офис на дружеството. С Протоколи за присъединяване №Р-22221021007187-ППД-001/29.12.2021г. и №Р-22221021007187-ППД-002/29.12.2022 г. са присъединени документи от приключили предходни ревизионни производства.

Извършена е насрещна проверка на доставчика „АРОББА ГРУП“ ЕООД, на основание чл. 45 от ДОПК, завършила с Протокол за извършване на насрещна проверка /ПИНП/ №П-22221022000060-141-001/11.02.2022 г. От доставчика са представени фактури с №[ЕГН]/31.05.2021 г., №[ЕГН]/25.06.2021 г. и №00000000012/10.10.2021 г., банково извлечение от О. АД за превод на 16.11.2021 г. в размер на 9 000,00 лв. по фактури №[ЕГН] и №000000007, дневници за продажби, месечни оборотни ведомости.

Ревизиращите са констатирани, че съгласно оборотни ведомости сметка 604 - Разходи за заплати към 01.05 и 31.05 е с начално и крайно салдо 16 800,00 лв. За данъчен период м. 10 салдото е същото. Няма данни за наличие на трудов ресурс за извършване на доставките, както и доказателства за осчетоводяване на постъпилата сума.

Като са анализирани съдържанието на представения договор, заедно с останалите събрани доказателства, органите по приходите са приели, че не е конкретизиран видът на извършените услуги, мястото на тяхното извършване, договорени цени и пр., няма данни за наименованието на софтуерния продукт, технически параметри, приложение на продукта начин на внедряване и начин на разпространение, икономическия ефект от неговото експлоатиране, в резултат на което са стигнали до извод, че събраните документи не са достатъчни да обосноват фактурираните от процесния доставчик услуги, поради което, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, с

РА е отказан данъчният кредит по фактури №[ЕГН]/31.05.2021 г. в размер на 100,00 лв. и №[ЕГН]/25.06.2021 г. в размер на 1 200,00 лв.

Като е съобразил събраните в хода на ревизионното производство доказателства, изложеното в ревизионния доклад и ревизионния акт, възраженията на жалбоподателя и действащата през процесния период нормативна уредба, директорът на дирекция “ОДОП” – С. е намерил жалбата на „К.“ ЕООД срещу РА за неоснователна.

В решението директорът на дирекция “ОДОП” С. подробно е обсъдил доводите на жалбоподателя за нищожност на РА и е приел, че е налице законосъобразно възложена и извършена ревизия на „КЕСЕКЕДА“ ЕООД и РА е издаден от компетентни органи, съгласно представените по делото Заповед №З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. на заместник-изпълнителния директор на НАП, Заповед №ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП и Заповед №З-ЦУ-3541/15.12.2021 г. на заместник-изпълнителния директор на НАП.

Съобразно приложените към административната преписка доказателства, директорът на дирекция “ОДОП” С. е приел за правилни и законосъобразни изводите на органа по приходите. Като е обсъдил представените в хода на ревизията договор, фактури, приемо-предавателни протоколи, банкови, счетоводни и др. документи, е стигнал до извод, че видът, характерът на отделните доставки предполага изпълнителите им да имат на разположение необходимите за изпълнението им обезпеченост - кадрова /назначени или наети по друг начин лица, притежаващи необходимата професионална квалификация/ и техническа /собствени или наети активи/, за която не се установяват данни.

Обсъдени са и представените с допълнението към жалбата приемо-предавателен протокол /ППП/ от 31.05.2021 г. между „КЕСЕКЕДА“ ЕООД и „АРОББА ГРУП“ ЕООД и е изведен извод, че въпреки ангажираните документи не става ясно какъв е резултатът от предоставените услуги – изработен ли е и какъв е конкретният софтуерен продукт, предмет на процесния договор от 22.10.2020 г., приложението му, неговите параметри, дати на регистрация, актуализация, тестване и др., с оглед на което, е приел за неизяснен въпросът съществува ли и какво представлява въпросният софтуер за бизнес процеси.

Директорът на дирекция “ОДОП” – С. в решението си се е позовал и на установените при проверка в електронния регистър на НАП и Търговския регистър факти, че двете дружества се представляват от едно и също лице С. А. К., в дружеството не е имало наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения, а в ГФО не са посочени начислени амортизации, което значи, че дружеството не е разполагало с каквито и да е активи. Направил е извод, че с процесните фактури се цели съставянето на документи, чрез които да се осигури възможност за неправомерно упражняване на право на данъчен кредит, както и намаляване на дължимия данък за внасяне. Извършеното плащане е ценил като паричен поток между свързани дружества, за който не може да се твърди че се отнася за реално извършени доставки.

В хода на съдебното производство от жалбоподателят не са ангажирани доказателства.

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

Ревизионният акт е издаден от Б. И. Б., на длъжност началник сектор при ТД на НАП В. Т. – орган, възложил ревизията, и М. Д. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. – ръководител на ревизията. Безспорно е, че

посочените органи по приходите, към момента на провеждане на ревизията и издаване на РА са служители на ТД на НАП – В. Т..

Не е спорно, а и се установява от доказателствата по делото, че ревизираното лице „КЕСЕКЕДА“ ЕООД към момента на ревизията – от възлагането ѝ до приключването ѝ с издаване на РА, а и към настоящия момент, е със седалище и адрес на управление в [населено място] [улица], [жилищен адрес].

Съгласно чл. 7, ал. 1 от ДОПК "актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител, от компетентната териториална дирекция". На основание чл. 8, ал. 1, т. 3 от ДОПК компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите относно производствата по този кодекс по отношение на юридически лица е ТД на НАП, където е седалището им. Седалището на ревизираното търговско дружество е в [населено място], съгласно съответното вписване в Търговския регистър при Агенция по вписванията. Следователно, в случая това е ТД на НАП – С.. Основен принцип при провеждането на ревизионно производство е, че процесуалните действия се извършват от органи по приходите от компетентната териториалната дирекция, в случая по седалището на търговското дружество. Изключенията от това правило са изчерпателно изброени и към тях се пристъпва при наличие на определени предпоставки.

Предвиденото в чл. 12, ал. 6, изр. първо от ДОПК изключение от общото правило за определяне на компетентния орган гласи, че "правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор". В тази връзка в чл. 10, ал. 8 от Закона за НАП е предвидено, че при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да преминат в друга териториална дирекция, за изпълнение на което съответният териториален директор командирова служители от поверената му дирекция при условия и по ред, определени в Кодекса на труда. С изменение на закона, обнародвано в ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г., е приета нова норма в разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, която предвижда, че при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

Като част от административната преписка е представена Заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021г., с която, на основание чл. 12, ал.6 от ЗДОПК и чл. 10, ал.8 и ал.9 от ЗНАП изпълнителният директор на НАП оправомощава заместник –изпълнителния директор Г. Д. да определя органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал.1 и чл. 8 от ДОПК. И при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции със заповед да нарежда служители на една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл.8 от ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително а части от работното време и без промяна на мястото на работа. Със Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021г. на основание чл. 12, ал.6 от ДОПК и Заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021г. на изпълнителния директор на НАП, са

определени органите по приходите, за които не се прилагат правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 от ДОПК, като в т.3 са посочени и издателите на обжалвания РА.

Със Заповед № 3-ЦУ-3541/15.12.2021г. на заместник-изпълнителния директор на НАП, на основание чл. 10, ал.9 от ЗНАП, е наредено на служителите, посочени в Заповед № 3-ЦУ-3287/08.11.2021г. да осъществяват производствата по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение към заповедта, за които компетентна териториална дирекция, съгласно чл.8 от ДОПК е ТД на НАП С.. В приложението на заповедта е посочен жалбоподателят „КЕСЕКЕДА“ ЕООД, за което е предвидено данъчно-осигурителният контрол да се осъществява от екип на ТД на НАП В. Т..

Следователно е спазен редът за оправомощаване на органи от друга ТД на НАП да извършват ревизия по отношение на жалбоподателя, поради което възраженията на жалбоподателя за нищожност на РА са неоснователни

В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. Валидността на КЕП не е оспорена от жалбоподателя в настоящото съдебно производство. Спазен е срокът по чл. 109 от ДОПК, ревизионно производство е образувано в рамките на 5- годишния срок.

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на

доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно неправомерно упражненото право на данъчен кредит.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68 от ЗДДС следва да е изпълнено някое от условията, посочени в чл.71 от ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит, винаги трябва да се държи сметка за това налице ли е облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1 или чл.9 от ЗДДС и след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл.71 от ЗДДС.

По делото не е спорно и това се установява от събраните в хода на ревизията доказателства, че е изпълнено условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/ от страна на жалбоподателя, издадени от прекия доставчик.

Спорната предпоставка за възникване правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1 от ЗДДС, в процесния случай е наличието на облагаема доставка по смисъла на чл.9 от ЗДДС, осъществена от конкретно посочения във фактурите доставчик.

Както бе посочено, законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка. Легалната дефиниция на понятието данъчен кредит се съдържа в чл.68, ал.1 ЗДДС и това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по ЗДДС за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. В този текст законодателят е предположил облагаемата доставка като основно изискване, за да е налице правото на данъчен кредит. Аналогично е законодателното решение при регламентиране на спорното право в нормата на чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС. В тази разпоредба

се съдържа правото на задълженото лице да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по ЗДДС закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Законът на първо място изисква да е осъществена реална доставка на стока и услуга. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

Предмет на доставките, във връзка с които с РА е отказано право на данъчен кредит е "плащане по договор за сътрудничество". Приложен е договор за сътрудничество и съвместна дейност от 22.12.2020 г., според който „АРОББА ГРУП“ ЕООД като изпълнител отговаря за създаване, изработване, изграждане, внедряване и поддръжка на софтуерни продукти, а „КЕСЕКЕДА“ ЕООД отговаря за разпространението и продажбата на софтуерния продукт. Следователно предмет на процесните фактури са услуги, свързани със създаването, изработката, изграждането, внедряването и поддръжката на софтуер.

Доказателствата за реалното осъществяване на доставката на услуга могат условно да бъдат разделени на две групи: установяващи потенциалната възможност за осъществяване на доставката, в която следва да се включат материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика; и такива, сочещи прякото ѝ реализиране, към които следва да се причислят протоколи за приемане на работата, доказателства за начин на остойностяване като количествено-стойностни сметки, осчетоводени записи за извършени разходи на доставчика във връзка с извършване на услугата и др.

В случая към процесните фактури от „АРОББА ГРУП“ ЕООД са представени договорът за сътрудничество и съвместна дейност от 22.12.2020 г., сключен между „КЕСЕКЕДА“ ЕООД, в качеството на възложител и „АРОББА ГРУП“ ЕООД в качеството на изпълнител, приемо-предавателен протокол (ППП) от 31.05.2021 г. между „КЕСЕКЕДА“ ЕООД и „АРОББА ГРУП“ ЕООД, съгласно който страните са предали/приели следните документи: „1. Договор за написване и създаване на софтуер; 2. Кратко резюме и обследване за необходимост от изграждане на софтуер за управление на бизнес процеси; 3. Финансиране и стойност на проекта, възлизащ на 500,00 лв., без ДДС за дейността на А.“ Представен е и ППП от 25.06.2021г. с който са предадени/приети следните документи: „1. Договор за написване и създаване на софтуер; 2. Кратко резюме и обследване за необходимост от изграждане на софтуер за управление на бизнес процеси; 3. Финансиране и стойност на проекта, възлизащ на 6 000,00 лв., без ДДС, /1 500,00 лв. за дейността на А. и 4 500,00 лв. за внедряване на бизнес процеси“.

Като частни документи ППП не разполагат с материална

доказателствена сила, обвързваща съда. Тяхното съдържание се преценява от съда по вътрешно убеждение с оглед на всички обстоятелства по делото. При частните свидетелстващи документи (каквито са приемо-предавателните протоколи) защитата срещу тяхната материална доказателствена сила не е подчинена на изискванията за оспорване истинността на документ, защото съдът не е обвързан от тази доказателствена сила, а я преценява по свое вътрешно убеждение съобразно с всички данни по делото. Приложените към договорите приемо-предавателни протоколи не разполагат с достоверна дата и следва да бъдат ценени с оглед обстоятелството, че са представени едва с жалбата срещу РА.

От друга страна, те с нищо не допринасят за изясняване предмета на фактурираните услуги, тъй като с тях не се установява предаване на резултат от услуги - софтуер, а на документи: договор за написване и създаване софтуер, кратко резюме и обследване за необходимост от изграждане на софтуер за управление на бизнес процеси и финансиране, като самите документи не са представени. От наименованието на втория документ описан в приемо-предавателния протокол може да се изведе извод, че след като към 25.06.2021г. и съответно към 31.05.2021г. е обследвана необходимостта от изграждане на софтуер, то следователно към посочената в ППП дата такъв софтуер не е бил изграден/ създаден.

При липсата на всякакви съпътстващи договора за сътрудничество документи, които да конкретизират предмета на услугите и да посочат как е формирана цената им, представените приемо-предавателни протоколи също не могат да установят тези факти. Те не представляват и годно доказателствено средство относно извършването на услугата и предаване на резултата от изпълнителя на възложителя както поради съдържанието им - с тях се предават документи, така и поради липсата на всякакви информация какво представляват или какво включват фактурираните услуги и защо в единия случай стойността на проекта е 500 лв., а в другия 6000 лв. без ДДС. От събраните доказателства не би могло да се установи какво представлява споменатия софтуер, какви дейности включват конкретните услуги, дали по изработване, създаване, внедряване или поддръжка, кога точно са извършени и извършени ли са въобще и какъв е резултатът от тях, как е формирана цената и каква е стойността им. От значение е и фактът, че ППП като частни писмени документи без достоверна дата са представени едва пред съда, не разполагат с материална доказателствена сила.

При тази неустановеност на предмета на доставените услуги, не би могло да се установи и дали доставчикът е разполагал с техническа и кадрова обезпеченост, за да извърши процесните доставки. Във всички случаи обаче, разработването, внедряването и поддръжката на софтуер

изисква специални знания. В хода на ревизията и в съдебното обжалване на РА не са представени доказателства в тази насока. Напротив, установено е, че доставчикът не разполага със служители, няма данни за сключени граждански договори, липсват доказателства управителят на дружеството да притежава такива знания, не разполага и с ДМА.

Относно кадровата обезпеченост на доставчика в случая следва да се съобрази Решение на Съда на ЕС от 6.09.2012 г. по дело С 324/11. СЕС се е произнесъл, че Директива 2006/112/ЕО относно общата система на ДДС и принципът на данъчен неутралитет трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото да приспадне дължимия или платен ДДС за предоставените му услуги поради това че издателят на фактурата за тези услуги не е декларирал наетите от него работници, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която се обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки.

По-важното в случая е, че липсват преки доказателства за изпълнение на услугите като предпоставка за признаване на спорното право.

Относно доказателствата за извършеното плащане съдът счита, че същите могат да бъдат само косвено доказателство за реалното изпълнение на доставката. В случая е установено разплащане по процесните фактури, но съдът споделя изводите на решаващия орган, че в случая е налице един паричен поток между свързани дружества.

Доказателствената тежест за установяване на относимите за спора факти при условията на пълно и главно доказване, които го ползват и от които черпи права, е на "КЕСЕКЕДА" ЕООД. Въпреки, че му е указана доказателствената тежест, по делото не са представени годни доказателства, удостоверяващи по убедителен начин действителното изпълнение на фактурираните услуги от посочения доставчик.

В обобщение, приобщените по делото доказателства са недостатъчни, за да създадат сигурно убеждение за реалността на процесните доставки, каквато е целта на пълното доказване.

С оглед на установените фактически данни съдът счита за обосновано заключението на органа по приходите за нереалност на фактурираните доставки. Не е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, в резултат на което да се направи извод за реалност на доставката по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, с оглед на което законосъобразно е отказан данъчният кредит по спорните фактури до размера на начисления по тях ДДС, на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. Изводът на приходната администрация за липса на коментираните

доставки на услуги се явява фактически и правно обоснован.
По изложените съображения РА е законосъобразен, поради което обжалването на „КЕСЕКЕДА“ ЕООД следва да бъде отхвърлено.
При посочения изход на спора, на основание чл.161 от ДОПК, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника разноски по делото - юрисконсултско възнаграждение в размер на 470 лева, определено съгласно чл.7, ал.2, т.2, вр. с чл. 8, ал.1 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.
Водим от горното, Административен съд София-град, Първо отделение, LXV състав,

РЕШИ :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „КЕСЕКЕДА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], [улица], [жилищен адрес] представявано от управителя С. А. К., против Ревизионен акт № Р-22221021007187-091-001/ 16.03.2023г., издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 759/07.06.2023г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който на дружеството са установени задължения по Закона за данъка върху добавената стойност в общ размер на 1300,00 лв. и лихви в размер на 399,60 лв.

ОСЪЖДА „КЕСЕКЕДА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 470 (четиристотин и седемдесет) лв.

Решението е окончателно, на основание чл. 160, ал.7 ДОПК.

СЪДИЯ: