

РЕШЕНИЕ

№ 7018

гр. София, 31.05.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47
състав, в публично заседание на 21.05.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Катя Аспарухова

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **5815** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и сл. от ДОПК вр. с ЗДДС.

Образувано е по жалба на ЕТ „АНТОН ГАВРИЛОВ ПОПОВ“ ЕИК[ЕИК] с правоприменик „АНТОН ПОПОВ“ ЕООД със седалище и адрес на управление [населено място] [улица] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ №Р-22002222003770-091-001 от 12.01.2023г. издаден от А. Д.-орган, възложил ревизията и от П. Д.-ръководител на ревизията, потвърден с Решение №423 от 04.04.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ и поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ №П-22221423009279-003-001 от 16.01.2023г., с който РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 98 573,98лв. и начислените лихви общо в размер на 18 972,97лв. за данъчни периоди: м. 02.2021г., м. 03.2021г., както и за м.05.2021г., но само за лихви - по фактури, издадени от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Срещу решение №423 от 04.04.2023г. в частта, с която за м.05.2021г. –за главница без лихвите за забава в размер на 4 469,31лв. за периода от 15.06.2021г. до 14.09.2022г. във връзка отразеното от жалбоподателя кредитно известие №0...104 от 29.08.2022г., издадено от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД по фактура №0..55 от 05.05.2021г., ---жалбата е оставена без разглеждане, тъй като не се оспорва от РЛ, видно от изявлението на адв.Д. в съдебно заседание на 14.11.2023г., поради което това не е предмет на делото.

По изложените в жалбата съображения за незаконосъобразност на РА, немотивираност и незаконосъобразност – се моли същият да бъде отменен, ведно с

потвърждаващото го решение. На първо място се твърди, че ревизионното производство е проведено формално, тъй като липсва конкретен анализ на процесните доставки. На второ място се визира, че не са изпълнени указанията на Решение №1078 от 07.07.2022г. за събиране и анализ на относимите доказателства. В тази връзка е указано за всяка доставка да се установи предмета, вида, модела, да се изясни дали се касае за софтуер или за код за активация на софтуер. Твърди се, че органите по приходите не са поискали мостра на флашките, за да бъде извършена СЕ. Подчертава се, че единствения мотив да се откаже правото на данъчен кредит е, че доставчикът не представя първични документи, но от друга страна управителят на това дружество /“Топ Е.“/ е дал обяснения, че предмета на доставката е както софтуер, така и хардуер, който се активира чрез код еднократно. Представени са документи от неговия пряк доставчик /“Комета Фанинс БГ“ЕООД/, които също установяват от къде е закупен продукта, поради което се визира, че произходът на стоките е доказан. Подчертава се, че на 30.08.2022г. има споразумение с този доставчик да се намали дължимата цена с 20%, за което е издадено кредитно известие №00000...105 от 30.08.2022г.. В тази връзка сумата от 24 643,49лв. се намалява от дължимия данък от органите по приходите, но от друга страна – е посочено като неправомерно ползвано право на ДК, което е неправилно. Прави се и позоваване на съдебна практика. В заключение се излага твърдението, че са налице реални доставки, по които е ползвано право на ДК, поради което РА е незаконосъобразен.

В съдебно заседание –жалбата се поддържа от адв.Д.. Претендират се разноски.

Ответната страна чрез юрк.К.- оспорва жалбата и моли да се отхвърли. Претендира юрк.възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД КАТО СЪОБРАЗИ СТАНОВИЩАТА НА СТРАНИТЕ НАМЕРИ ЗА УСТАНОВЕНО СЛЕДНОТО:

Жалбата от 20.04.2023г. /по отношение на връчване на решението от 06.04.23г. л.21/ е в срок, от лице с правен интерес, допустима е, поради което следва да се разгледа по съществото ѝ.

Във връзка с гореизложеното съдът съобрази, че в производството пред ответника е установено следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002222003770-020-001 от 22.07.2022г., е възложено извършването на ревизия на А. Г. П. с ЕТ „АНТОН ГАВРИЛОВ ПОПОВ“ за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите м.02.2021г., м.03.2021г. и м.05.2021г.. Със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22002222003770-020-002/24.10.2022г. и ЗИЗВР

№Р-22002222003770-020-003/16.11.2022г. е продължен срокът за приключване на производството до 23.12.2022г. Посочените заповеди са издадени от А. А. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., определена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т. 1 от ДОПК и чл.119, ал. 2 от ДОПК със Заповеди за оправомощаване №3-ЦУ-1659/05.05.2021 г. и №3-ЦУ-2578/27.07.2021 г. на заместник изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-287/10.05.2021 г. на директора на ТД на НАП С.. Ревизията е възложена във връзка с решение №1078 от 07.07.2022г. на директора на дирекция ОДОП-С., с което преписката е върната за извършване на повторна ревизия за данъчните периоди м. 02.2021г., м. 03.2021г. и м. 05.2021г., съобразно указанията на административния орган.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/

№Р-22002222003770-092-001/20.12.2022г., срещу който на основание чл.117 от ДОПК е подадено писмено възражение без приложения към него доказателства, заведено с вх. №59-00-991/30.12.2022г.. Същото е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22002222003770-091-001/12.01.2023г., издаден от А. А. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П. – орган, възложил ревизията, и П. С. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП П. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 13.01.2023г..

С РА са установени задължения за внасяне на ДДС, видно от колона 4 от РА в общ размер на 140 883,50лв., ведно със съответните лихви за забава, при деклариран ДДС за внасяне за ревизираните периоди общо в размер на 23 336,55лв., ведно със лихвите за забава в размер на 50,61лв..

Издателите на РА са установили, че е допусната техническа грешка в таблица 1 от РА, съответно в колона 8 и 11 поради, което е издаден РАПРА. Съгласно разпоредителната част на РАПРА в колона 4 е установена сума за внасяне в размер на 140 883,50лв. при декларирана от дружеството в колона 6 общо в размер на 23 336,55лв.. При тази ситуация допълнителното установените задължения за главница са в размер на 98 573,98лв. и съответно лихви за забава в общ размер на 18 972,97лв.. Доколкото от жалбоподателя са внесени/възстановени са сумите в общ размер на 195 510,90лв., ведно с лихвите за забава е формиран данък за възстановяване общо в размер на 57 426,68 лв., и съответно дължими лихви общо в размер на 2 543,98 лв..В таблица 3 е извършено прихващане от установената за възстановяване сума в размер на 57 426,68лв. на дължимите определени с настоящия РА лихви в размер на 2 543,98лв. и задължения, съгласно Д. на лицето за ЗОВ и данък върху трудовите правоотношения и съответните лихви за забава. В резултат на това след извършеното прихващане на жалбоподателят е възстановена ефективно сумата в размер на 44 247,72лв..

Предмет на спора в настоящото административно производство е непризнато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 98 573,98лв. по фактури, издадени от доставчика „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ЕООД, формиран след като взети предвид, издадените от доставчика кредитни известия през м.08.2022г., както и определените лихви за забава в размер на 2 147,68лв. за м. 02.2021г., в размер на 1 519,80лв. за м. 03.2021г. и в размер на 4 469,31лв. и за м.05.2021г., формиран в резултат на издадените кредитните известия поради липса на доставка.

В РД е констатирано, че за ревизираните периоди извършваната дейност от ЕТ „АНТОН ГАВРИЛОВ ПОПОВ“ е търговия на едро и дребно на тиквено семе, орехови ядки и слънчоглед, както и извършване на посреднически услуги. За осъществяване на дейността си търговецът разполага с наети производствено-складови помещения в [населено място], [община], област С., [улица] в [населено място], район П., [улица].

През ревизираните периоди задълженото лице извършва облагаеми доставки на стоки и услуги на територията на страната, износ на стоки по смисъла на чл.28 от ЗДДС, вътреобщностни доставки /ВОД/ по смисъла на чл.7 от ЗДДС и посреднически услуги. По отношение на доставките на слънчогледово семе е прилаган редът за обратно начисляване на ДДС съгласно разпоредбите на глава деветнадесета „а“ от ЗДДС.

В хода на ревизията са предприети процесуални действия, описани в констативната част на РД, който по силата на чл.120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от издадения

РА.

На основание чл.37, ал.3, чл.53 и чл.56, ал.1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, с които е изискано да се представят всички относими документи към получените доставки на лицензи за комуникационен сървър от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД и такива за последващата им реализация, които не са били представени в хода на предходната ревизия.

В изпълнение на указанията дадени в Решението на директора на ОДОП е изисквана също така и информация за изясняване на предмета на доставките – стоки или услуги, произхода на лицензите за комуникационен сървър и данни за производител. Дружеството е поканено да предостави достъп до съответните лицензи с оглед назначаване на техническа експертиза, както и да даде информация кои от лицензите са налични и кои са продадени и на кого.

В отговор от ревизираното дружество са дадени писмени обяснения съгласно, които е посочено, че лицензите са закупени от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД, въз основа на сключен договор от 15.12.2020 г. за покупка на 1 050бр. лицензи, като впоследствие са закупени и още 300бр. В резултат на това от доставчика са издадени фактурите №...41/16.12.2020г. с данъчна основа 88 012,35лв. и ДДС 17 602,47лв., №...43/18.12.2020г. с данъчна основа в размер на 176 025лв. и ДДС 35 205лв., №...44/21.12.2020 г. с данъчна основа в размер на 176 025лв. и ДДС 35 205лв., №...45/18.12.2020г. с данъчна основа в размер на 176 025,00 лв. и ДДС 35 205лв. и №...55/05.05.2021г. с данъчна основа в размер на 176 024лв. и ДДС 35 204,80лв. /за тази фактура е издадено кредитно известие №0...104 от 29.08.2022г. във връзка със сключено споразумение за разваляне на доставката от 29.08.2022 г. за цялата стойност на фактурата/.

По отношение на останалите фактури №...41/16.12.2020г., №...43/18.12.2020г., №...44/21.12.2020г., №...45/18.12.2020г. също е сключено споразумение от 30.08.2022г., съгласно което ревизираното дружество и „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД се споразумяват, с оглед издадения предходен РА и допълнително начисления данък от органите по приходите, да се намали цената на 1 050бр. лицензи с 20%. Вследствие е издадено кредитно известие №0...105/30.08.2022г. с данъчна основа – 123 217,47лв. и ДДС – 24 643,49лв., като данъчна основа е определена като сумата от данъчните основи на процесните фактури е умножена по 20%, съгласно споразумението и е получена сумата по издаденото кредитно известие.

По отношение на предоставяне на мостра за възлагане на експертна оценка от жалбоподателя, предвид указаното в Решението на директора на ОДОП е посочено, че доколкото тези лицензи са продадени, мостра не може да бъде предоставена.

В хода на предходната ревизия във връзка с последващата доставка на спорните лицензи за комуникационен сървър задълженото лице е представило, издадена фактура №[ЕГН]/13.04.2021г. с получател ANODOS TRADE 2020, Гърция, с VIN №EL801212739, придружена с опаковъчен лист, потвърждение за получаване на стоката и товарителница за международен автомобилен транспорт /CMR/, издадена от „АЯ ДИСТРИБЮШЪН“ООД, ЕИК[ЕИК]. Плащания по фактурата са извършвани частично, като към 31.12.2021г. има остатък за плащане в размер на 71 157,22лв.. Транспортът на стоките до Гърция е организиран от продавача, съгласно условията по сделката. Превозвач е „АЯ ДИСТРИБЮШЪН“ООД, издал на жалбоподателя фактура №[ЕГН]/30.04.2021г. В представените документи е посочено, че превозът е извършен

с автомобил Н. Н 1 с регистрационен [рег.номер на МПС] .

В хода на предходно ревизионно производство, приключило с РА №Р-22221421005564-091-001/15.04.2022г., на основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК е отправено Искане за представяне на информация от трети лица до „АЯ ДИСТРИБЮШЪН“ООД. В отговор от дружеството са представени копие от посочената фактура и международна товарителница. Не е представен лиценз за международен транспорт на товари.

В хода на предходното ревизионно производство на основание чл. 47 от ДОПК е отправено искане до Областна дирекция на МВР, [населено място]. Получен е отговор с вх. №1300231 от 08.03.2022г..

С Протокол №1645306/22.02.2022г. в предходната ревизия е документирано извършеното посещение до стопанския обект на търговеца, както и извършения преглед на търговска и счетоводна документация, ведно с представените от лицето документи.

С Протокол №1699814/23.02.2022г. е документирана извършена проверка в информационна система на Агенция „Митници“, а със Заявка №22221421005564/24.02.2022г. е поискано предоставяне на записи от Агенция „Пътна инфраструктура“.

От Агенция „Митници“ е посочено, че няма регистрирани преминавания през граничните контролно-пропускателни пунктове на Република България на превозно средство с регистрационен [рег.номер на МПС] през периода от 01.01.2021г. до 31.12.2021г., а от Агенция „Пътна инфраструктура“ също е посочено, че няма регистрирани преминавания за това превозно средство през периода.

С оглед на горното е направен е извод, че са налице факти и обстоятелства, които водят до съмнение, че вътреобщностната доставка е реално извършена, като въпреки представените документи, изискуеми съгласно чл. 45 от ППЗДДС, не се доказва, че стоките са транспортирани от страната до територията на друга страна членка. Подчертано е, че не може да се определи по безспорен начин какъв е точният произход на фактурираните стоки по фактура №[ЕГН]/13.04.2021г. с получател ANODOS TRADE 2020, Гърция/.

В хода на предходната ревизия във връзка с получените доставки от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД са представени от жалбоподателя копие от описаните по-горе фактури, справка стоков поток, счетоводно отразяване на лицензите като стоки, Договор за доставка на лицензи от 15.12.2020г., приемо-предавателни протоколи, доказателства за плащане, счетоводни регистри, ведомости за заплати и подборни писмени обяснения. Съгласно дадените обяснения жалбоподателят е посочил, че процесния доставчик му е доставил „лицензи за комуникационен сървър“, които са заведени като стоки. Подчертано е, че закупеното оборудване от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ЕООД е предадено от А. К. на А. П. и е превозено с автомобил на продавача, тъй като всичките лицензи се побират в малък кашон и не е необходим специален транспорт. Оборудването е предадено на адреса му в [населено място], [улица], като част от него е продадено. Стоката се съхранява на адреса на търговеца, като се посочва, че не се изискват специални условия за съхранението ѝ. За доставеното оборудване са издадени фактури, които са платени по банков път. По втория договор с „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ЕООД е заплатен само аванс, но доставка все още няма извършена. Посочените доказателства са присъединени към настоящото ревизионно производство с Протокол №Р-22002222003770-П.-001/09.08.2022г..

В хода на предходното производство на „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД е извършена насрещна проверка, обективирана с ПИНП №П-22221021194547-141-001/24.01.2022г.. На проверяваното лице е връчено по електронен път Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №П-22221021194547-040-001/15.11.2021г.. В отговор през периода от 20.12.2021г. до 24.01.2022г. са представени по електронен път с 6 придружителни писма документи и писмени обяснения, подробно описани в ревизионния доклад. Представени са копия на издадените на жалбоподателя фактури, /общо 10 на брой с начислен по тях ДДС в общ размер на 345 895,47лв./, приемо-предавателни протоколи; банкови извлечения за извършени плащания; счетоводни регистри на сметки 304 „Стоки“, 411 „Клиенти“, аналитична на ЕТ „Антон Гаврилов Попов“, 702 „Приходи от продажба на стоки“ за периода от 01.12.2020г. – 31.12.2020г. и от 01.01.2021г. – 31.10.2021г.; справка по фактури, обвързани с плащане за периода от 01.01.2021г. – 31.10.2021г.; оборотни ведомости за периода от м. 12.2020г. до м. 10.2021г.; договор от 15.12.2020г. за доставка на лицензи за комуникационен сървър със срок 1 година – 1 050 броя; Договор от 12.04.2021г. за доставка на безжични слушалки /във връзка с който са издадени фактури за авансови плащания/; диплома за завършено средно образование, издадена от Е. по математика и информатика „П. Х.“, на управителя на „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД – А. Х. К., удостоверение за придобита професионална квалификация, сертификати за професионални умения, издадени от Lenovo Training Solutions и HP Partner Learning; договор за наем на недвижим имот; писмени обяснения от управителя на дружеството - доставчик.

На 24.01.2022г. са представени допълнително писмени обяснения по повод предмета на спорните фактури. Пояснено е, че лиценз за комуникационен сървър представлява код, който след като се въведе на предварително качен софтуер на компютър или сървър, отключва софтуера, така че да управлява компютъра или сървъра да изпълнява функциите на телефонна централа. На практика всяко устройство /компютър, сървър, смарт телефон и др./, на което се активира такъв лиценз може да работи като телефонна централа. Лицензът може да се съхранява на хартиен или електронен носител /файл/. Най-често се съхранява на флаш памет /flash drive/. „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД търгува с лицензи, които се издават от китайски дружества.

Посочено е, че в хода на настоящата ревизия от жалбоподателя се пояснява, че предходен доставчик на „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД е „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], което се потвърждава и от представения в хода на предходната ревизия регистър на счетоводна сметка 304 „Стоки“, в която имало заприходени стоки на обща стойност 765 766,66 лв. Предмет на доставките са лицензи по Договор за доставка на лицензии от 15.12.2020г. същите били продадени на клиента от Гърция посочен по-горе в решението. Относно закупените допълнителни лицензии през

месец май 2021г., договорът с доставчика „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД е развален и по фактура №...55/05.05.2021г. е издадено кредитно известие. Освен посочените данни в предходното ревизионно производство е добавено, че производител на закупените лицензи е MAXA TRADING LLC. С. на производителя - разпространител е easycalling.online., като се прилага извлечение разпечатка от този сайт, commercial invoice №6217 от 06.11.2020г., издаден на „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД от TRANS-GLABAL HONG K. DEVELOPMENT COMPANY, LTD.

В хода на извършената насрещна проверка от „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД е представено: Рамково споразумение за доставка на софтуерни продукти и оборудване № 1001/2020 от 15.07.2020г., сключено между „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД /възложител/ и „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД /изпълнител/. Предмет на доставка са лицензи за комуникационен сървър, други софтуерни продукти, телефонни централи, процесорни и интерфейсни платки, друго оборудване и резервни части. Съгласно споразумението Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да достави софтуерни продукти и оборудване не по-малко от 1 000 000лв. без ДДС годишно, съгласно писмена заявка, подадена от Възложителя. Срокът на споразумението е две години. Представена е също така и Заявка №1/17.07.2020г. за доставка на 845 броя лицензи за комуникационен сървър; Оферта №28/20.07.2020г., за доставка на 845 броя лицензи за комуникационен сървър с единична цена 749,50 лв., като валидност на офертата е 30 календарни дни. Представени са също така и фактурите, издадени от „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД към „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД, счетоводни регистри, справка за извършени плащания, без да са приложени документи.

„КОМЕТА ФИНАНС БГ“ЕООД е декларирано, че стоките /лицензите/ са закупени от TRANS-GLOBAL NONG K. DEVELOPMENT COMPANY LTD. Подчертано е, че търговското наименование на стоката е EASYCALLING и същите са получени на 06.11.2020г. директно от сайта на производителя /easycalling.online/. Отбелязано е, че номерата се генерират от сайта на производителя и са записани там, което служи за приемо-предавателен протокол с цел получаване на готов краен продукт, всеки лиценз заедно със софтуера за телефонната централа се записва на флаш памет /донгъл/ и се предава на „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ЕООД. От „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД са

представени и писмени обяснения, в които е декларирано, че M. TRADING LLC е производителя със сайт - easycalling.online и конкретен програмен продукт EASYCALLING. Декларирано е, че лицензите са получени директно от сайта на производителя. Представено е копие на commercial invoice /фактура/ № 0006217/06.11.2020 с доставчик TRANSGLOBAL NONG K. DEVELOPMENT COMPANY LTD и екранна снимка /screenshot/ за поръчка на лиценз.

При така представените доказателства органите по приходите са направили заключението, че от „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД не са представени счетоводни регистри за отчитане на получаването на стоките /в количествено и стойностно изражение/ и тяхното изписване при продажбата, каквито са изискванията на **Закона за счетоводството** /ЗСч./ и материалните данъчни закони. Обърнато е внимание, че липсват и каквито и да е било доказателства за извършените плащания или счетоводно отчитане на задължение към посочения в инвойса доставчик. Не е отчетен приход от продадените на „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД, доколкото дружеството не е подало годишна данъчна декларация по чл. 92 от **Закона за корпоративното подоходно облагане** /ЗКПО/ за 2020г., когато е извършена продажбата, нито представя счетоводна отчетност за 2020г..

При извършената проверка в информационните масиви на НАП е установено, че „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД не е отчело в регистрите си по ЗДДС /дневник за покупки/ посочената с commercial invoice №0006217/06.11.2020г. доставка от TRANS-GLOBAL NONG K. DEVELOPMENT COMPANY, LTD. Подчертано и също така, че за краткия период на регистрация на дружеството по реда на ЗДДС за периода от 30.06.2020г. - 05.01.2021г. „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ЕООД е декларирано покупки предимно от контрагенти с рисково поведение от България, като за всички данъчни периоди е деклариран данъчен резултат ДДС за възстановяване. В дружеството няма назначени лица по трудови или извън трудови правоотношение, не се установява и притежание на недвижими имоти и МПС. Не са представени доказателства за квалификацията на представляващия дружеството да осъществи фактурираните на „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД доставки на лицензи за комуникационен сървър, представляващ софтуер с код за активация записан на флашки.

С Протокол №1645306/22.02.2022г. в предходната ревизия е

документирано извършеното посещение в обекта на ревизираното лице. При посещението на ревизиращите органи са представени мостри на лиценз за комуникационен сървър и телефонна централа /IP PBX/. Получено е разяснение относно предназначението и употребата му. Органите по приходите са констатирали, че от предоставените мостри – лиценз за комуникационен сървър и телефонна централа IP PBX, не е видно кой е производителят на стоките. Към протокола са приложени снимки на мострите – кутия с надпис IP PBX software & licence, кутия с надпис HARDWARE IP PBX, флашка, листче, на което на английски е описан начин на инсталиране на софтуер и код за активация /activation code/.

При така установената фактическа обстановка е достигнато до извода за „липса на предмет на доставка“ по издадените фактури от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД към ЕТ „АНТОН ГАВРИЛОВ ПОПОВ“ през периодите м. 02.2021г., м. 03.2021г. и м. 05.2021г.. Преценили са, че Договорът от 15.12.2020г. и издадените във връзка с него фактури имат формален характер, без съдържанието им да съответства на обективната действителност. Посочено е, че няма данни за индивидуализиране на отделните продукти, които според ревизираното лице са обвързани с регистрационни кодове. Не се представяла информация „кой и как е регистрирал тези кодове“ и „какви действия следва да се предприемат в случай, че не сработят или се допусне грешка при въвеждането“ и се получат ограничения или блокиране.

Визирано е, че самите стоки – лицензи за телекомуникационен сървър и телефонни централи, предопределяли „необходимостта от ясен произход“, тъй като същите са „технически изделия“ и за тях следва да е ясен производителят и да се „носи гаранция“. Подчертано е, че става въпрос за софтуер, който се инсталира на компютри, сървъри, смарт телефон и при наличие на зловреден софтуер или повреда в техническото устройство могат да настъпят непоправими щети за клиентите.

Предвид изложеното, органите по приходите са направили извод, че „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД е начислило неправомерно данък по спорните фактури и на основание чл.68, ал. 1, т. 1 и чл.69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл.6, ал. 1 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 98 573,98лв..

По отношение на фактури №...41/16.12.2020г., №...43/18.12.2020г.,

№...44/21.12.2020г., №...45/18.12.2020г. е сключено споразумение от 30.08.2022г., съгласно което ревизираното дружество и „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД се споразумяват с оглед издадения предходен РА и допълнително начисления данък от органите по приходите да са намали цената на 1 050,00 бр. лицензи с 20%. Вследствие е издадено кредитно известие №0...105/30.08.2022г. с данъчна основа – 123 217,47лв. и ДДС – 24 643,49лв.. От органите по приходите е начислена лихва за забава в размер на 2 147,68лв. за периода от 15.03.2021г. до 14.09.2022г. и в размер на 1 519,80лв. за периода от 15.04.2021г. до 14.09.2022г..

С обжалвания РА не е извършена корекция на декларирания от дружеството резултат за данъчен период м. 05.2021г., но определени лихви за забава в размер на 4 469,31лв. за периода от 15.06.2021г. до 14.09.2022г. във връзка отразеното от жалбоподателя кредитно известие №0...104 от 29.08.2022г., издадено от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД по фактура №0..55 от 05.05.2021г.

Пред ответника жалбоподателят при ОБЖАЛВАНЕ на РА е изложил съображения, че не са спазени принципите на законност, обективност и добросъвестност, заложиени в чл. 2, чл. 3 и чл. 6 на ДОПК. Сочи се, че не е извършена експертиза при предходната ревизия относно установяване на произхода на лицензиите. Оборудването било предадено на адреса на купувача [населено място], [улица] като ицензите за комуникационен сървър се побирали в малък кашон и не бил необходим транспорт. Твърди се, че при посещението на органите по приходите били предоставени мостри от фактурираните стоки „лиценз за комуникационен сървър и телефонна централа IP PBX“, както и че управителят на доставчика бил програмист.

Твърди се, че са представени и документи за реализиране на закупените стоки към гръцкия търговец на плодове, зеленчуци, зърно, фуражи ANODOS TRADE 2020, касателно декларирания БОД, като се оспорва извършената от ревизиращите органи проверка в информационната система на Агенция „Митници“. Сочи се, че транспортът на стоките е с товарен автомобил Хюндай, който минавал през КПП през контрол на леки автомобили, а не през контрол на камиони и тежкотоварни автомобили, поради което не бил регистриран износът /вътреобщностната доставка/ на стоките. Подчертава се, че това, че доставчикът не е коректен спрямо данъчната администрация – е непротивопоставимо на РЛ.

ОТВЕТНИКЪТ с потвърждаващото решение е приел следното: Посочил е, че 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 на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит.

Визирано е, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит получателят следва да разполага с фактури за доставка, която е реално осъществена. В този смисъл е решението по дело С-152/02 на С.. От значение за признаване право на данъчен кредит е данъкът да е начислен правомерно, което означава да е налице данъчно събитие, т. е. да е прехвърлено правото на собственост върху стоките или да са извършени услугите.

Направен е извода, че спора се свежда до това дали е налице реално изпълнение на доставки по процесната фактура, т.е. в хода на ревизионното производство събрани ли са достатъчно доказателства за тези обстоятелства. Самото осъществяване на доставка предполага доказване на фактически и правни действия, които представляват действителното участие на търговеца в стопанския оборот. В конкретния случай се касае за доставки на лицензи за комуникационен сървър. Предвид това, преценката на събраните доказателства и формирането на извод относно реалността на доставките следва да бъде с оглед понятието за доставка на стока.

Съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на закона е прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик. От това следва, че за да се установи и докаже наличието на доставка на стока е необходимо да се провери доколко страните са постигнали съгласие по идентифициране на предмета на сделката, включително досежно вид, качество, количество, или други необходими съпътстващи данни, а също доколко доставчикът е обезпечен да извърши доставката, например разполагал ли е с търговски и/или складови помещения за съхранение на доставяните стоки, собствен или нает транспорт, доказателства за произход на стоките.

Посочено е, че видно от мотивите на РД и РА, ревизиращите приемат, че за жалбоподателя не следва да възникне право на

приспадане на данъчен кредит общо в размер на 98 573,98лв. по фактурите, издадени от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ЕООД, и след като са взети предвид, издадените от доставчика кредитни известия през м.08.2022г., тъй като не са изпълнени условията на чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 от ЗДДС.

Подчертано е, че изводите на органите по приходите са свързани с липсата на доказателства за произход на стоките, както и такива, свързани с констатираната невъзможност на доставчика да достави лицензи за комуникационен сървър. Не е налице и цялостно плащане по пряката доставка, а по отношение на предходния на процесния доставчик не са представени доказателства за плащане. Липсват и данни, от кого са закупени процесните лицензи, независимо, че в писмени обяснения е посочено, че същите са предмет на внос от Китай, като в тази връзка е представена фактура commercial invoice №0006217/06.11.2020г. за доставка от TRANS-GLOBAL NONG K. DEVELOPMENT COMPANY, LTD към „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД /предходен доставчик на „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД/.

Съгласно очертаната фактическа обстановка ОТВЕТНИКЪТ е приел, че описаната в РД и РА хипотеза, е разгледана в Писмо изх. №20-00-134/21.06.2013г. на НАП за ограничаване на правото на приспадане на данъчен кредит. Това е така, тъй като правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с наличието на реално извършена доставка по смисъла на чл.6 и чл.9, ал.1 от ЗДДС. Разпоредбата на чл.68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС гласи, че 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. Условието за наличие на облагаема доставка като основание за възникване на данъчно събитие, обуславящо правото на данъчен кредит, залегнало в разпоредбата на чл. 167 и чл. 63 от Директива 2006/112/ЕО, е транспонирано именно с нормите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС.

Посочено, че в този случай доказателствената тежест за установяване на реалността на доставката се носи от ревизирия субект, който е декларирал право на приспадане на данъчен кредит по тази фактура. Този извод произтича от основния принцип за разпределение на доказателствената тежест, според който

всяка страна следва да докаже фактите, от чието настъпване черпи изгодни за себе си правни последици. Посочено е, че фактурите, издадени от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД представляват частен свидетелстващ документ, поради което не се ползва с материална доказателствена сила. Затова, независимо че фактурата е издадена и че са изпълнени формалните изисквания за отразяването ѝ в дневника за продажби и справка-декларацията на доставчика, то само фактурата не доказва, че удостоверената с нея доставка на стоки и услуги е действително осъществена, т. е. че съдържанието на фактурата съответства на обективната действителност.

В конкретния случай фактурата, издадена от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД е за извършена доставка на лицензи за комуникационен сървър. В хода на ревизионното производство са представени спорните фактури, издадени от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД, предавателен протокол и commercial invoice № 0006217/06.11.2020г. за доставка от TRANS-GLOBAL NONG K. DEVELOPMENT COMPANY, LTD към „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД /предходен доставчик на „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД/. Представени са също така и доказателства за счетоводно отразяване на лицензите по счетоводна сметка 304 „Стоки“, както и за частично плащане, както към „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД, така и от него към „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД.

Посочено е, че при настоящата и при предходната ревизия -не са представени други съпътстващи доставката документи - сключени между страните договори, оферти, писмени заявки за доставката, инструкции за ползване на сървъра, технически спецификации и характеристики и др. Доколкото спорните лицензи са продадени, според жалбоподателя на гръцко дружество, не може да бъде предоставена мостра за възлагане на експертиза. От така представените документи по никакъв начин не би могло да са определи, че именно посоченото в commercial invoice дружество TRANS-GLOBAL NONG K. DEVELOPMENT COMPANY, LTD е производител или доставчик на процесните лицензи. Посочено е, че както и органите по приходите са отбелязали, няма данни от „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД да са отразени в дневниците за покупки фактури, издадени от китайското дружество, няма данни за реализиран внос и платени мита и ДДС. Отделно от това при преглед на фактурата, издадена от „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД на „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД не са посочени данни за вида на

стоката, единична стойност.

Подчертано е, че когато се извършва продажба на родово определени вещи, транслативният ефект настъпва /съгласно правилото на чл. 24. ал. 2 от *Закона за задълженията и договорите*/ след като вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. В практиката на Върховния административен съд при доставка, имаща за предмет родово определени вещи, тази индивидуализация на родовите стоки, тяхното отделяне и отграничаване от другите вещи от същия род се постига чрез издаване на приемо-предавателни протоколи. Последните представляват частно-правни документи и като такива не са снабдени с материална доказателствена сила, за това следва да се преценяват на фона на доказване на реалното предаване на тези стоки в склад или при натоварване в транспортно средство. В процесния случай не се установява къде са съхранявани стоките, кой ги е предал и приел, от кого са транспортирани до обект на доставчика и впоследствие до обект на ревизираното дружество. В тази връзка следва да се има предвид, че целта на всеки протокол е да удостовери именно момента и факта на отделянето в полза на приобретателя на вещите, предмет на продажбата. На първо място, следва да се индивидуализират стоките така, че да бъдат разграничени от рода по техни индивидуализиращи белези, да се посочи датата, мястото и физическите лица, извършили приемо-предаването. В приложените към издадени фактури от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД и съответно от „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД приемателни протоколи такива данни не са налице.

ОТВЕТНИКЪТ е посочил, че обобщение и с оглед цялостното съдържание на наличните по преписката доказателства, обосновано в **РА е формиран извода за липса на реална доставка между ревизираното дружество и прекия доставчик и наличие на изкуствено създадена конструкция**, при която привидно се документират търговски отношения между жалбоподателя и „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД, чиято единствена цел е неправомерно генериране на данъчен кредит и злоупотреба с ДДС. За да стигнат до тези правни изводи, органите по приходите са се позовали на анализа на всички обективни данни, събрани в хода на ревизионното производство, вкл. това на доставчика.

С оглед изложеното, ОТВЕТНИКЪТ е приел, че са изпълнени критериите, установени в диспозитива на решението по дело

С-653/11 на СЕС, налице е изключение от общия режим на ЗДДС при доказана злоупотреба с ДДС, поради което следва извод за законосъобразен отказ на правото на приспадане на данъчен кредит по процесната фактура.

Независимо, че не са установени задължения в резултат на непризнаване на вътреобщностната доставка /ВОД/, на лицензи за комуникационен сървър, към ADONOS TRADE 2020, Гърция, ответникът е направил следните констатации: изводът за липса на реално осъществена доставка по фактурите, издадени от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД, дава основание да се заключи, че декларираният от жалбоподателя ВОД към „ANODOS TRADE 2020“, Гърция реално не е осъществена, поради липса на реален предмет на доставка. Дори да се приеме, че ЕТ „АНТОН ГАВРИЛОВ ПОПОВ“ е придобило стоките, предмет на декларираният ВОД от друг доставчик /при наличие на съвсем общо описание/, различен от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД, преценката на всички събрани доказателства не дава основание за извод за безспорно осъществена ВОД по смисъла на чл.7 от ЗДДС. Според разпоредбата на чл.7, ал. 1 от ЗДДС, за да е налице ВОД, е необходимо да са изпълнени няколко условия: доставчикът да е регистрирано по ЗДДС лице; получателят да е регистрирано по ДДС лице в друга държава членка; стоките задължително се транспортират или превозват до друга държава членка; доставката е възмездна. По силата на чл.53, ал. 1 от ЗДДС, доставките по чл.7, с изключение на освободените вътреобщностни доставки по чл.38, ал. 2, са облагаеми с нулева ставка на данъка. Съгласно разпоредбата на чл.53, ал. от ЗДДС документите, удостоверяващи извършването на ВОД, се определят от нормите на правилника за прилагане на закона. Чл. 45 от ППЗДДС изисква за доказване на вътреобщностна доставка на стоки доставчикът да разполага с документ за доставката /фактура/ и документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка. Доказването на предпоставките за наличието на ВОД по чл.7 от ЗДДС и в частност фактическото изпращане или транспортиране на стоките, в условията на главно пълно доказване, следва да бъде извършено от жалбоподателя.

Прието е, че независимо, че са представени документи, изискуеми по чл.45 от ППЗДДС – инвойс и международна товарителница за транспорта на стоки до Гърция, настоящата инстанция счита, че

тези документи не удостоверяват реално извършени ВОД именно на част от процесните стоки. От съставения транспортен документ не може бъдат установени характеристиките и видът на превозваните стоки /при най-общо описание/. Товарът е описан общо с посочено бруто тегло. Т.е. никакви данни от съдържанието на транспортния документ не показват и не доказват, че са транспортирани до Гърция и са получени от купувача ANODOS TRADE 2020, Гърция.

Посочено е, че предвид обжалване на РА в неговата цялост, начислена е лихва за забава в размер на 2 147,68лв. за периода от 15.03.2021г. до 14.09.2022г. и в размер на 1 519,80лв. за периода от 15.04.2021г. до 14.09.2022г., както и за данъчен период м.05.2021 г., за който няма установени задължения, но определени лихви за забава в размер на 4 469,31лв. за периода от 15.06.2021г. до 14.09.2022г. във връзка отразените от жалбоподателя кредитни известия №0...104 от 29.08.2022г. и №0....105/30.08.2022г., издадени от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД.

Във връзка с така начислените от органите по приходите лихви следва да се посочи, че според практиката на СЕС основният принцип на неутралност на данъка върху добавената стойност налага приспадането му по получените доставки да се предостави, ако са изпълнени изискванията по същество, дори и данъчно задължените лица да са пропуснали някои формални изисквания /решения по дела ECOTRADE, C-95/07 и C-96107, NIDERA HANDELSCOMPAGNIE, C-385/09, DANKOWSKI, C-438/09/. Съгласно постоянната практика на СЕС, решение по дело C-138/12 и дело C-111/14: „...принципът на неутралност на ДДС се отразява в режима на приспадане, режим, който цели да освободи изцяло данъчно задълженото лице от тежестта на дължимия или платен ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. Следователно общата система на ДДС гарантира неутралност от гледна точка на данъчната тежест на всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, при условие че самите тези дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС“. Съдът също така приема, че за да осигурят неутралността на ДДС, държавите членки следва да предвидят във вътрешния си правен ред възможността да се коригира фактуриран данък, който не е следвало да бъде начислен, при положение че издателят на фактурата докаже своята добросъвестност. Когато обаче издателят на фактурата своевременно отстрани напълно риска от

загуба на данъчни приходи, принципът на неутралност на ДДС изисква фактурираният ДДС, който не е следвало да бъде начислен, да може да се коригира, без държавите членки да могат да поставят тази корекция в зависимост от добросъвестността на издателя на посочената фактура. В този смисъл е и указание на Централно управление на НАП изх. № 20-00-134 от 21.06.2013г. Предвид същото при фактурирана облагаема доставка, която не е действително извършена, за спазване на принципа на неутралността на лицата следва да бъде предоставена възможността да коригират неправомерно фактурирания данък върху добавената стойност, което може да се извърши по реда на чл.116 от ЗДДС, като се състави протокол. Анулирането на документ след данъчния период, в който е издаден, следва да се отрази в дневника за покупки с обратен знак, съответно в справка-декларацията. Дори ако корекцията на неправомерно фактурирания данък е извършена с издаване на кредитно известие, същата следва да се приеме, предвид отстраняване на риска от данъчни загуби. Ако такива фактури бъдат анулирани, съответно се издадат кредитни известия до приключване на ревизионното производство, съответно административното обжалване, това следва да бъде взето предвид от органа по приходите, съответно решаващия орган. Ето защо от ответника е посочено, че за периода на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит по така коригираните фактури до периода на анулирането им е прието, че следва да бъде начислена лихва.

В СЪДЕБНОТО ПРОИЗВОДСТВО е разпитан свидетелят А. Х. К. –с.з. на 16.01.2024г., управител на доставчика. Видно от показанията му лиценза представлява код, който като се въведе на устройството –се активира софтуер, който управлява устройството като телефонна централа. Кодът е предаден на флашка, не може да се изтегли по електроен път. Всеки собственик на USB донгъл може да ползва този лиценз. Активирането на кода става еднократно на едно устройство и само от него може да се използва лиценза.

Съдът съобразява, че тези показания съответстват на писмени обяснения по преписката на л.38, дадени в ревизионното производство с допълнението, че това е виртуална телефонна централа, която се активира еднократно и без да има интернет. Целта на закупуването на тези лицензи е да се използва

наличното устройство /компютър, смартфон и т.н./, което чрез активиране на закупения софтуер да се ползва като телефонна централа. Тя е предмет на доставката като стока. Производител е M. trading LLC, а са доставени от „Комета финанс БГ“ЕООД на доставчика на 04.12.2020г.. В обясненията се сочи, че е представена фактура № 000...051 от 04.12.2020г. на л.39 на стойност от 765 766,66лв., които са платени авансово на „Комета финанс БГ“ЕООД. Видно от фактурата предмета е „стоки по опис“. Съдът констатира, че по ревизионната преписка на л.45 са и обясненията на управителя В. И. на „Комета Финанс БГ“ЕООД, видно от които дружеството му е продало на „Топ Екуипмънт“ЕООД стоки- лицензии за комуникационен сървър с програмата /телефонната централа/, записани на външна памет със срок от 1 година. Стоката е била на флашки и е предадена в офиса на „Топ Екуипмънт“ЕООД на 04.12.2020г.. Закупени са от дистрибутора на производителя.

Също така, във връзка с валидността на КЕП и съгласно Приложение I към Регламент 910/2014г., е изслушано заключението на вещото лице И. Д. –л.534. Съдът кредитира това заключение като мотивирано и обстоятелствено. Разгледани са не само подписите на авторите на РА, както и на РАПРА, но и на РД. Видно от същото РА е издаден и подписан от А. Д.-орган, възложил ревизията и от П. Д. –орган извършил ревизията. Съгласно т.2 от заключението тези лица са притежавали валидни удостоверения за квалифицирани електронни подписи към датата на издаване на всеки един от оспорените подписи и това е видно от валидността на удостоверенията, обобщени в таблица 3. Категорично вещото лице прави заключението, че удостоверенията отговарят на Приложение I към Регламент 910/2014г..

На второ място – и изслушана съдебно-счетоводна експертиза от вещо лице В. П. –л.523. В тази връзка трябва да се има предвид, че същата почива и на анализ на новопредставени от жалбоподателя документи главно счетоводни записвания, които не установяват различни обстоятелства. Следва да се направи отметката, че предмет на спора е отказано да се признае право на ДК от общо 98 573,98лв. за м. 02.2021г.-2 фактури и още 2 факури за м. 03.2021г., издадени от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД. Отказът касае сключен договор от 15.12.2020г. между РЛ и доставчика за покупка на 1050бр. лицензии първоначално и още 300

допълнително и издадените фактури 4 фактури м.12.2020г. и 1 фактура м.05.2021. /№...41/16.12.2020г. с данъчна основа 88 012,35лв. и ДДС 17 602,47лв., №...43/18.12.2020г. с данъчна основа в размер на 176 025лв. и ДДС 35 205лв., №...44/21.12.2020 г. с данъчна основа в размер на 176 025лв. и ДДС 35 205лв., №...45/18.12.2020г. с данъчна основа в размер на 176 025,00 лв. и ДДС 35 205лв. и №...55/05.05.2021г. с данъчна основа в размер на 176 024лв. и ДДС 35 204,80лв./ като за последната е издадено кредитно известие №0...104 от 29.08.2022г. във връзка със сключено споразумение за разваляне на доставката от 29.08.2022г. за цялата стойност на фактурата. За останалите 4 фактури има споразумение за намаляване на цената със 20%, поради което е издадено КИ №0...0105 от 30.08.22г...

Направените от вещото констатации са, че счетоводството е водено редовно, по фактурите е платено общо 947 156,68лв., които суми също са осчетоводени. Представена е таблица на л.7, видно от която плащанията са на няколко групи, т.е. поетапно. На следващо място вещото лице прави извода, че към всяка една от фактурите има ППП –същите са описали в таблица 2-ра на л.7. На следващо място е отразено, че са издадени 2 КИ - №0...104 от 29.08.22г. към фактура №00..55 от 05.05.2021г. и КИ №0....105 от 30.08.22г.към фактура №0..041 от 18.12.2020г., които КИ са включени в дневниците за покупки и съответно са включени в дневниците за продажби на „Топ Еуипмънт“ЕООД. Тези изводи на вещото не са спори и освен данни за пълно плащане, не установяват нещо различно от констатираното от органите по приходите.

Задача 2 на вещото лице е да проследи стоковия поток вкл.има ли първични счетоводни документи и има ли последаща продажба към РЛ от доставчика. Вещо лице визира, че са закупени от „Комета финанс БГ“ЕООД като доставчикът е отчетел приход от 80 050,69лв. от препродажбата на стоката. Доколкото обаче спорен е предмета, то съдът намира, че това е ПРАВЕН ИЗВОД, който ще почива на анализ на всички документи, поради което този извод на вещото лице не трябва да се цени в цялост, а само на база ползваните счетоводни записвания.

От жалбоподателя са представени писмени доказателства на л.590 и сл., по които е работило вещото лице.

От ответника също са представени допълнително писмени доказателства за издаването на заповеди по чл.12, ал.6 от ДОПК.

СЪДЪТ ОТ ФАКТИЧЕСКА И ПРАВНА СТРАНА ПРИЕМА СЛЕДНОТО:

Ревизионен акт е издаден от А. Д., ръководител на ревизията,

както и от П. Д., извършила ревизията, вкл. и РАПРА, поради което съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК се прави извода, че е валиден акт. Същите са подписани с валиден КЕП, което се установява категорично от С. на вещото лице И. Д., обсъдена по-горе.

В производството не са допуснати процесуални нарушения вкл. съществени такива. Не е било възможно техническа експертиза, тъй като материалните носители не са съхранени и според РЛ са предмет на ВОД. Отделно не се споделя възражението в жалбата, че доказателствата не са обсъдени и има бланкетни мотиви, както и че не са изпълнени указанията, дадени във връзка с първата ревизия. След като е спорно или по точно не е абсолютно установено какъв е предмета на доставката, органите по приходите и при повторната такава –са събрали всички относими доказателства. Във връзка с последното само ще се маркира, че във фактурите /л.96 и сл./ навсякъде като предмет е посочено стоки по опис. В ППП визирано лиценции към комуникационен сървър без друго уточнение.

Видно от РА по 4-те фактури, издадени от „Топ Екуипмънт“ ЕООД –фактура №0...43 от 18.12.2020г. за данъчн период м.02.21г. е отказано право на ДК от 28 164лв., по фактура №0...044 от 21.12.2020г. за дан.период м.02.2021г. също е отказано право на ДК от 28 164лв., както и по другите 2 фактури за дан.период м.03.2021г. –фактура №00041 от 16.12.20. е отказано право на ДК от 14 081,98лв. и по фактура №000..045 от 23.12.2020г. е отказано право на ДК от 28 164лв. или общо отказаното право на ДК е 98 573,98лв..

Не е спорно, че има счетоводяване на фактурите при РЛ и доставчика, понастоящем се установи, че категорично има плащане, видно от изводите на ССтвЕ.

Спорът е по съществото –има ли доставка –индивидуализирана и то направена от издалия фактурата доставчик или няма такава, както и касателно произхода на предмета на доставката и по-специално разполагал ли е доставчикът със същата, както твърди –закупена от „Комета Финанс БГ“ЕООД.

Следва да се има предвид, че от РЛ –РД е оспорен в частта му за констатациите по посочените фактури, видно от които на л.94 сл. предмета им е **„стоки по опис“**. Видно от РД доставчикът не е представил първични документи за произхода на стоките, отразено е, че управителят е програмист. Отразено е, че има декларирани фактури за покупка на стоки от „Комета Финанс БГ“ЕООД, ведно с

други дружества, които нямат офиси, материални активи, МПС, нямат разходи и за такива, нямат работници. Конкретно за „Топ Екуипмънт“ЕООД е посочено, че е регистрирано по ДДС на 08.08.2019г. и е дерегистрирано на 04.01.2021г.. Също „Комета Финанс БГ“ ЕООД, регистрирано на 04.06.2020г. и дерегистрирано на 05.01.2021г..Отново без активи, без собствени или наети помещения, без разходи за това. Това дружество е издало на „Топ Екуипмънт“ЕООД -4 фактури за авансови плащания от 28.07.2020г.,29.07.2020г. и 2 от 30.07.2020г. /посочено, че не са платени по банков път или по друг начин/, има заявка за доставка на 845бр.лицензии за комуникационен сървър, като и оферта с единична цена от 749,50лв., рамково споразумение за доставка от 15.07.2020г..

В РД е посочено, че от офертата не е ясно кой е производителят, други документи, за да се проследи от къде са закупени. При справка по регистрите по ДДС на дружеството –е установено, че има покупки за периода от 01.01.2020г. до 31.05.20г., но при проверка в НАП е установено, че от 01.01.20г. до 31.05.20г. „Комета Финанс БГ“ ЕООД не е заплащало ДДС при внос и не е декларирано внос.

Следователно съставът намира, че дори да се кредитират показанията на управителя на доставчика, то няма как „Комета Финанс БГ“ ЕООД да е получила стоките от китайския дистрибутор, защото няма деклариран внос. Има договорка между доставчика и неговия доставчик, но няма внос, няма плащане между тях, поради което и съдът прави извода, че не може „Комета Финанс БГ“ ЕООД да е доставила на „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД съответните продукти, които това дружество да е препродало с посочената от в.л. печалба на РЛ. Ето защо тези изводи на вещото лице от ССТВЕ, съдът не кредитира като произволни и почиващи на предположения, а не на факти вкл. и защото касаят правни констатации. Следователно -от така представените документи по никакъв начин не би могло да са определи, че именно посоченото в commercial invoice дружество TRANS-GLOBAL NONG K. DEVELOPMENT COMPANY, LTD е производител или доставчик на процесните лицензи вкл. видно и фактурата, издадена от „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД на „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД не са посочени данни за вида на стоката и единичната ѝ стойност.

Във връзка с последното, дори и да беше установено, че „Комета Финанс БГ“ ЕООД е получила нещо от китайски дистрибутор, то не

е ясно какво. Няма достатъчна индивидуализация както от страна на доставчика на доставчика, така и от последния. Ето защо са правилни изводите на органите по приходите и ответника, че договорът от 15.12.2020г. между РЛ с издателя на фактурите, както и последните имат формален характер, без съдържанието им да съответства на обективната действителност. Правилно е отразено, че няма данни за индивидуализиране на отделните продукти. В процесните фактури е посочено „стоки по опис“. В протоколите –ППП на л.765 и сл. от приложението е посочено, че се предава „лицензии за комуникационен сървър“. Няма данни, че се касае за конкретен производител, модел или други характеристики. Макар да се кредитират показанията на управителя К., че за преноса на тези флашки, не трябва специално МПС или съхранение, то отново не се установява реалност на доставките. В този смисъл дори да не е спорно, че са предадени определени неща, то отново възниква въпроса какво точно. В документите на китайския дистрибутор и производител, приложени към обясненията на управителя на „Комета Финанс БГ“ ЕООД –е видно, че се касае за лицензи за телекомуникационен сървър и телефонни централи. Обосновано е прието, че това са „технически изделия“ и за тях следва да е ясен производителят и да се „носи гаранция“, отделно ползването им е срочно –пак по данни от дистрибутор и производител - нещо, което не е отразено от доставчика. Липсват технически спецификации и характеристики и др.. Спорен е и пътят след доставките. Твърди се от РЛ, че тези лицензи са продадени на гръцко дружество /предмет на ВОД което обаче не е свързано с определени задължения в РА, въпреки, че има отделно изложени изводи отново за нереалност, които се споделят/, което е и причината да не могат да предоставят мостра за възлагане на експертиза.

Съдът напълно споделя, без необходимост да ги преповтаря правните констатации на ответника в решението му, че фактурата е частен документ и наличието ѝ, както и осчетоводяването не доказва доставка и не е основание за право на данъчен кредит на стока във връзка с чл.6,ал.1 от ЗДДС. Също така, когато се касае за продажба на родово определени вещи, транслативният ефект настъпва /съгласно правилото на чл. 24, ал. 2 от *Закона за задълженията и договорите*/ след като вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Има ППП, но те също са частни документи без да имат материална доказателствена сила и носещи същия бланкетен

характер на съдържанието относно предмета. От друга страна би следвало след като се касае за софтуерен продукт- да е избран при определени характеристики, за които е платена солидна цена, поради което не се очаква, че ще се предаде каквото и да е и ще се индивидуализира едва с протокола, за което и в последния няма данни, както се посочи.

Следователно правилен е извода за липса на реална доставка между ревизираното дружество и прекия доставчик и наличие на изкуствено създадена конструкция, при която привидно се документират търговски отношения между жалбоподателя и „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД, чиято единствена цел е неправомерно генериране на данъчен кредит и злоупотреба с ДДС. Не е достатъчно да има плащане и осчетоводяване, когато всички останали обстоятелства навеждат на довода за неправомерно ползвано право на ДК, за което няма как РЛ да не е знаело.

С оглед изложеното като краен резултат, правилно в РА и в потвърждаващото решение органите по приходите са направили извод, че „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД е начислило неправомерно данък по спорните фактури и на основание чл.68, ал. 1, т. 1 и чл.69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл.6, ал. 1 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 98 573,98лв., поради което жалбата е неоснователна и следва да се отхвърли.

Правилни са констатациите на органите по прилохиде и на ответника по отношение на начислените лихви. Не е спорно, че по отношение на фактури №...41/16.12.2020г., №...43/18.12.2020г., №...44/21.12.2020г., №...45/18.12.2020г. е сключено споразумение от 30.08.2022г., съгласно което ревизираното дружество и „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД се споразумяват с оглед издадения предходен РА и допълнително начисления данък от органите по приходите да са намали цената на 1 050,00 бр. лицензи с 20%. Вследствие е издадено кредитно известие №0...105/30.08.2022г. с данъчна основа – 123 217,47лв. и ДДС – 24 643,49лв.. Ето защо законосъобразно от органите по приходите е начислена лихва за забава в размер на 2 147,68лв. за периода от 15.03.2021г. до 14.09.2022г. и в размер на 1 519,80лв. за периода от 15.04.2021г. до 14.09.2022г.. за периода на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит по така коригираните фактури до периода на анулирането им е прието, че следва да бъде начислена лихва. Същото е и относно КИ №0...104 от 29.08.2022г. по фактура

№0..55 от 05.05.2021г., обосновано е определена лихва за забава в размер на 4 469,31лв. за периода от 15.06.2021г. до 14.09.2022г. по същите съображения.

На последно място ще се маркира, че РАПРА също е законосъобразен. Следва да се има предвид, че РАПРА касае допуснатата грешка в таблица 1 за неправилно отразената като внесена сума от РЛ – 32 783,10лв. вместо изписаното 35 204,80лв., оттук и неправилно отразената като сума за приспадане, съответно сумата за възстановяване. Така за м.02.21г. дължимо ДДС е 61057,40лв. /лихва от 8551,67лв./, за м.03.2021г. дължимото ДДС е 63224,13лв. и 6002,60лв.лихва /л.56/ вкл. и лихва за м.05.21г.от 4469,31лв. или общо 140 883,50лв., като при внесена сума от 195510лв. надвнесената сума е 57 426,68лв.

С оглед изхода от спора и на основание чл.7, ал.2 т.4 от Наредба 1/2004г. на ответника трябва да се присъди юрк.възнаграждение от 3488лв..

ВОДИМ СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ КАТО НЕОСНОВАТЕЛНА жалбата на ЕТ „АНТОН ГАВРИЛОВ ПОПОВ“ ЕИК[ЕИК] с правопреемник „АНТОН ПОПОВ“ЕООД със седалище и адрес на управление [населено място] [улица] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ РА №Р-22002222003770-091-001 от 12.01.2023г., издаден от А. Д.-орган, възложил ревизията и от П. Д.-ръководител на ревизията, ПОТВЪРДЕН с Решение №423 от 04.04.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ и поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ №П-22221423009279-003-001 от 16.01.2023г., с който РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 98 573,98лв. и начислените лихви в размер на 18 972,97лв. за данъчни периоди: м. 02.2021г., м. 03.2021г., както и за м.05.2021г., но само за лихви - по фактури, издадени от „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

ОСЪЖДА „АНТОН ПОПОВ“ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място] ул.Съединение №224да заплати на НАП юрисконсултско възнаграждение от 3488лв..

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва с касационна жалба пред ВАС чрез АССГ в 140дневен срок от съобщаването му. Преписи на страните.

Съдия:

