

РЕШЕНИЕ

№ 23764

гр. София, 10.07.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав, в
публично заседание на 03.07.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **11195** 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 с вх. № 24-11-466/22.07.2024 г. по описа на Дирекция „Обжалване и данъчно –осигурителна практика (Д „ОДОП“) - С. при Централно управление (ЦУ) на Национална агенция по приходите (НАП), подадена от „Кепитъл Солюшънс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес – [населено място], бул. „В. Л.“ № 101 и електронен адрес за призоваване [електронна поща], представлявано от управителя В. В. М. срещу Ревизионен акт № Р-22221024002236-091-001/26.08.2024 г., издаден от Ф. С. Й. –орган, възложил ревизията и Б. К. С. –ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1438/30.10.2024 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ –С. .

В жалбата се излагат доводи, за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт. Описват се подробно извършените процесуални действия от органите по приходите. Посочват се писмените доказателства, които са представени от жалбоподателя. Иска се от съда да отмени РА. В съдебно заседание жалбоподателят, редовно уведомен, се представлява от управителя В. М., който поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира разnosки.

Ответникът, директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление - С. на Националната агенция за приходите, чрез юрк. М. в писмено становище оспорва жалбата и излага доводи за нейната неоснователност и недоказаност. В съдебно заседание чрез юрк. М., изразява становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, съответно моли да бъде потвърден РА и отхвърлена същата. Претендира юрисконсултско възнаграждение, съобразен с материалния интерес по спора.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен електронно на 26.08.2024 г. Жалбата до директора на Д“ОДОП“- С. при ЦУ на НАП е подадена на 26.08.2024 г. /вх. № 53-06-9710 по описа на ТД на НАП -С./. Решение № 1438/30.10.2024 г. на Директора на Д“ОДОП“ С. е връчено по електронен път на жалбоподателя на 31.10.2024г. Жалба с вх.№ 29439 по описа на АССГ е подадена на 30.10.2024 г. т.е. в законоустановения 14-дневен срок, поради което е допустима за разглеждане.

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221024002236-020-001 от 08.05.2024 г., (л. 355) връчена по електронен път на 09.05.2024 г., издадена от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. (л. 353) на директора на ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на „КЕПИТЪЛ СОЛЮШЪНС“ ЕООД за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за периода от 15.02.2024 г. до 30.04.2024 г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад (РД) № Р-22221024002236-092-001 от 19.08.2024 г., (л. 358) връчен на 19.08.2024 г. по електронен път. Срещу РД е подадено писмено възражение (л. 390) с представени допълнителни доказателства, което е прието за неоснователно. Ревизията е приключила с Ревизионен акт (РА) № Р-22221024002236-091-001 от 26.08.2024 г., (л. 372) издаден от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и Б. К. С. –ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 26.08.2024 г. (л. 375).

С оспорения РА, на дружеството е установен резултат за ревизираните периоди ДДС за възстановяване 1 517.82 лв. при деклариран резултат данък за възстановяване 33 852.11 лв., т.е. установени са допълнителни данъчни задължения по ЗДДС в размер на 32 326,05 лева и лихви в размер на 8,24 лева.

Срещу така постановения РА е подадена жалба с вх. №53-06-9710/26.08.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1242/28.08.2024 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

С Решение № 1438/30.10.2024 г. (л. 347) на директора на Д „ОДОП“ С. жалбата е отхвърлена, като неоснователна и е потвърден РА № Р-22221024002236-091-001/26.08.2024 г., издаден от Ф. С. Й. - орган, възложил ревизията и Б. К. С. - ръководител на ревизията, в оспорената част на установените резултати по ЗДДС, ведно със съответните лихви.

В хода на производството с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на дружеството, са извършени редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД.

Органите по приходите са установили, че основната дейност на дружеството е отдаване под наем на офис техника, лаптопи, високотехнологични машини и съоръжения.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица - преки доставчици на „Кепитъл Солюшънс“ ЕООД, резултатите от които са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки и са подробно описани в РД. Предоставени са писмени доказателства и обяснения от жалбоподателя.

1. По отношение на ползвано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 18 475.00 лв. по 3 фактури, издадени от „ВВМ КОНСУЛТИНГ ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] / посочени с номера,

предмет на доставката данъчна основа и начислен ДДС на стр 5 от РД/ е представен договор от 28.02.2024 г., съгласно който „Кепитъл Солюшънс“ ЕООД възлага на „ВВМ КОНСУЛТИНГ ГРУП“ ЕООД „изработката на интернет сайт и настройването на сървърът му“ със срок за изпълнение 60 календарни дни от датата на договора и цена 7 500.00 лв. с ДДС. Приложен е протокол за извършено плащане в брой и разходен касов ордер № [ЕГН]/28.02.2024 г. към фактура №[ЕИК]/28.02.2024 г. Констатирано е, че липсват оферта, писмено задание или др., с които да бъде доказано участието на възложител при определяне съдържанието, дизайна, параметрите, технически показатели, характеристика и др. данни, които ще носи интернет страницата, както и данни относно регистриране на собствено домейн име и наемане на сървър от хостинг компания.

Представен е договор от 05.03.2024 г. съгласно който „ВВМ КОНСУЛТИНГ ГРУП“ ЕООД продава на „Кепитъл Солюшънс“ ЕООД „компютърна техника“ със срок на доставката 10 календарни дни от датата на договора и цена 98 850.00 лв. с ДДС. Приложен е приемо-предавателен протокол от 13.03.2024 г. за предаване на стоките, фактура №[ЕГН]/13.03.2024 г. за доставка на 10 лаптопа Apple MacBook Air 15,10 ядра GPU Apple M2 и 10 лаптопа Apple MacBook Pro 14 и 10 ядра GPU Apple M3, с данъчна основа в размер на 82 375.00 лв. и ДДС в размер на 16 475.00 лв., както и фактура № [ЕГН]/12.02.2024 г. от предходен доставчик НАЦИОНАЛНО СДРУЖЕНИЕ „НАРОДНО ЩАСТИЕ“, ЕИК[ЕИК], с предмет „продажба на лаптопи“. Не са представени транспортни документи във връзка с доставката, от които да е видно МПС, с което е извършен транспортът, както и доказателства за притежание на превозни средства за нито едно от лицата, участвали в сделката.

Представен е договор от 01.04.2024 г. за абонаментно правно обслужване, съгласно който „Кепитъл Солюшънс“ ЕООД възлага на „ВВМ КОНСУЛТИНГ ГРУП“ ЕООД извършване на консултантска дейност и правни консултации със срок от 1 година и месечното заплащане в размер на 1 250.00 лв. с ДДС, като е приложена фактура № [ЕГН]/17.04.2024 г. за „абонаментно правно обслужване за м. 04, м. 05 и м. 06.2024 г.“ с данъчна основа 3 750.00 лв. и ДДС 750.00 лв. След извършена проверка в ИС на НАП е установено, че във „ВВМ КОНСУЛТИНГ ГРУП“ ЕООД няма назначени лица по трудови правоотношения и няма регистрирани фискални устройства. Установено е, че и двете дружества „ВВМ КОНСУЛТИНГ ГРУП“ ЕООД и „КЕПИТЪЛ СОЛЮШЪНС“ ЕООД са собственост на В. В. М.. Органите по приходите са приели, че описаните факти са довели до извода, че не е доказано изпълнение на доставки от страна на „ВВМ КОНСУЛТИНГ ГРУП“ ЕООД.

2. По отношение на ползвано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 010.22 лв. по 3 фактури, издадени от ЕТ „ГВЦ - ГЕОРГИ МАНЧОВСКИ“, ЕИК[ЕИК] / посочени на стр.8 от РД/, в хода на извършена насрещна проверка са представени договор от 05.03.2024 г. и договор от 15.03.2024 г. между „КЕПИТЪЛ СОЛЮШЪНС“ ЕООД и ЕТ „ГВЦ - ГЕОРГИ МАНЧОВСКИ“ за доставка на стоки, като към тях са приложени фактура № [ЕГН]/15.03.2024 г. и фактура № [ЕГН]/20.03.2024 г. за доставка на 3 бр. пълноцветна многофункционална машина по всеки от договорите. Фактура № [ЕГН]/15.03.2024 г. не е отразена в дневника за продажби на доставчика. Представена е фактура № [ЕГН]/05.04.2024 г. за доставка на 4 бр. пълноцветна многофункционална машина, с данъчна основа в размер на 7 161.10 лв. и ДДС в размер на 1 432.22 лв., без представен договор към нея.

Ревизиращия екип е констатирал, че не са представени гаранционни карти, приемо-предавателни протоколи и други доказателства, удостоверяващи плащане и предаване на стоките, като не е предоставена информация относно предходен доставчик. Както ревизираното лице, така и неговият доставчик не са представили документи, съпътстващи покупко-продажбата на такъв вид

стоки, сертификати за произход, гаранции за съответствие.

След извършена проверка в ИС на НАП е установено, че в ЕТ „ГВЦ - ГЕОРГИ МАНЧОВСКИ“ няма назначени лица по трудови правоотношения и няма регистрирани фискални устройства. Според органите по приходите не е доказано изпълнение на доставки от страна на ЕТ „ГВЦ - ГЕОРГИ МАНЧОВСКИ“.

3. По отношение на ползвано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9 820.00 лв. по 3 фактури, издадени от „ЕМА ТРЕЙД СОФТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /посочени на стр.11 от РД/.

При насрещна проверка, от доставчика са представени фактури № [ЕГН]/11.03.2024 г., № [ЕГН]/19.04.2024 г. и № [ЕГН]/17.04.2024 г., оборотна ведомост, аналитични и хронологични счетоводни ведомости, договор № 2 от 20.03.2024 г. за отдаване под наем на офис техника, договор за паричен заем от 28.02.2024 г. между Е. Б. - заемотел и „Е. ТРЕЙД СОФТ“ ЕООД в размер на 50 000.00 лв. и договор № 2 от 22.02.2024 г. за абонаментно правно обслужване.

Предметът на фактури № [ЕГН]/11.03.2024 г. с данъчна основа 12 500.00 лв. и ДДС 2 500.00 лв. и № [ЕГН]/17.04.2024 г. с данъчна основа 11 500.00 лв. и ДДС 2 300.00 лв. е „внедряване на система за управление на качеството“, без представени договори, приемо-предавателни протоколи и платежни документи. В представените писмени обяснения е посочено, че не са извършени разплащания по фактурите и по тази причина декларираните услуги за внедряване на системи за управление на качеството не са пуснати в употреба.

На 10.04.2024 г. е сключен договор № 16 между „КЕПИТЪЛ СОЛЮШЪНС“ ЕООД изпълнител „ЕМА ТРЕЙД СОФТ“ ЕООД - възложител за доставка на 5 броя настолни компютри HP All in One 24 и 10 броя лаптопи Dell Vostro 3530, с уговорено плащане в размер на 25 100.00 лв. без ДДС. Представен е приемо-предавателен протокол от 20.04.2024 г. и фактура № [ЕГН]/19.04.2024 г. с данъчна основа 25 100.00 лв. и ДДС 5 020.00 лв., без да са приложени документи във връзка с извършено плащане. Приложена е фактура № [ЕГН]/22.02.2024 г. от предходен доставчик НАЦИОНАЛНО СДРУЖЕНИЕ „НАРОДНО ЩАСТИЕ“ и приемо-предавателен протокол. Ревизиращият екип е установил, че дружествата „ЕМА ТРЕЙД СОФТ“ ЕООД и „КЕПИТЪЛ СОЛЮШЪНС“ ЕООД също са собственост на едно и също лице, а именно В. В. М..

След извършена проверка в ИС на НАП е установено, че в „ЕМА ТРЕЙД СОФТ“ ЕООД няма назначени лица по трудови правоотношения. Констатирано е, че по данни от представената оборотна ведомост за м. 04.2024 г. дружеството не е придобивало и изписвало стоки. Установено е още, че ревизираното лице отдава под наем на „ЕМА ТРЕЙД СОФТ“ ЕООД пълноцветна многофункционална машина Konika Minolta Biz Hub C284 E, като са представени фактура, приемо-предавателен протокол, договор № 2 от 20.03.2024 г. за отдаване под наем на офис техника и запис на заповед за заплащане на сума в размер на 3 600.00 лв.

Според ревизиращите органи описаните факти водят до извода, че не е доказано изпълнение на доставки от страна на „ЕМА ТРЕЙД СОФТ“ ЕООД.

В заключение са приели, че при липса на годни доказателства за реално осъществени доставки на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, органите по приходи са отказали данъчния кредит по фактурите от „ВВМ КОНСУЛТИНГ ГРУП“ ЕООД, ЕТ „ГВЦ - ГЕОРГИ МАНЧОВСКИ“ и „ЕМА ТРЕЙД СОФТ“ ЕООД.

4. По отношение на ползвано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 20.83 лв. по фактура № 000....036/15.03.2024 г., издадена от „ВВМ КЪМПАНИ ИНТРОДУКШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е установено, че ревизираното дружество е включило в дневниците си за покупки фактурата 2 пъти в различни данъчни периоди — м. 03. и м. 04.2024 г. На основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС, ОП са отказали данъчния кредит по фактура № 000...036/15.03.2024 г., издадена от „ВВМ КЪМПАНИ ИТРОДУКШЪН“ ЕООД за данъчен период м. 04.2024 г.

Решаващият орган е възприел изводите на издателите на ревизионния акт, като е стигнал до извода, че не са налице реални доставки от преките доставчици ВВМ КОНСУЛТИНГ ГРУП“ ЕООД, в ЕТ „ГВЦ - ГЕОРГИ МАНЧОВСКИ“ и „ЕМА ТРЕЙД СОФТ“ ЕООД, тъй като липсват доказателства, че са притежавали стоките, които твърдят, че са прехвърлили, не е доказано транспортирането им, както и тяхното съхранение. Дружествата - доставчици не доказват производствена, складова, транспортна, материална и трудова обезпеченост, както и не е доказан действителния произход на продадените стоки, независимо, че за част от тях са представени фактури от предходен доставчик. При извършена проверка на фактура № [ЕГН]/12.02.2024 г., е констатиран, че е издадена от НАЦИОНАЛНО СДРУЖЕНИЕ „НАРОДНО ЩАСТИЕ“ преди „ВВМ КОНСУЛТИНГ ГРУП“ ЕООД да бъде вписано в Търговския регистър с Удостоверение № 20240215094831/15.02.2024 г. По отношение на сключените договори с ЕТ „ГВЦ – ГЕОРГИ МАНЧОВСКИ“ за техника „пълноцветна многофункционална машина“ в представените фактури е изписано неправилно името на доставчика. Налице е разминаване в годината и по договора между „КЕПИТЪЛ СОЛЮШЪНС“ ЕООД и „ЕМА ТРЕЙД СОФТ“ ЕООД, от който е видно, че е вписана година на сключването му 2014 г.

В хода на съдебното производство са приети писмени доказателства представени от жалбоподателя, които са идентични с тези, представени от жалбоподателя и доставчиците и приобщени в хода на ревизията.

От правна страна:

На първо място съдът счита, че е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-849 от 31.10.2022 г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК., в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

Решение № 1438/30.10.2024 г. (л. 347) също е издадено от компетентен орган –директора на Дирекция „ОДОП“- С..

Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА 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. Във връзка с установяване валидността на КЕП са приети допълнително представени писмени доказателства от 3-ти неучастващи по делото лица – „Информационно обслужване“ АД, „Борика“ АД и „Инфонотари“ ЕАД. Издателите на РА и РД, включително и на предхождащата ги заповед за възлагане на ревизия са притежавали валиден КЕП, въз основа на представените от „Информационно обслужване“ АД, проверки за наличие удостоверение за квалифициран електронен подпис като в писмото обстойно и изчерпателно са посочени серийните номера и датите на валидност на КЕП.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. Ревизиращият екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказване на реалността на доставката на стоки и на предоставените услуги, както и обективната възможност на доставчиците да ги извършат. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства, включително, такъв анализ е извършен и от решаващия орган.

ЗВР е връчена на 09.05.2024 г., РД на 19.08.2024 г. и РА на 26.08.2024 г. на деклариран имейл – [електронна поща].

От съдържанието на посочените доказателства, съдът прави извод, че ЗВР, РД и РА са надлежно връчени на електронен адрес за кореспонденция посочен от дружеството-жалбоподател.

С оглед на изложеното, съдът счита, че ревизионното производство е редовно и законосъобразно, проведено при спазване от органите по приходите на императивните

правила на ДОПК, включително надлежно връчване на ЗВР и останалите актове на ревизиращия екип на електронен адрес, деклариран от „Кепитъл Солюшънс“ ЕООД.

РА е издаден от компетентни органи по чл. 119, ал. 1 ДОПК, при спазването на изискванията за съдържание и форма по чл. 120, ал. 1 ДОПК, основан на доказателства, събрани в съответствие с процесуалните правила и процесуалните способности, предвидени в ДОПК, като според настоящия съдебен състав липсват основания за обявяването му за нищожен.

Механизмът на ДДС поставя като условие за възникване на правото на данъчен кредит установяване наличието на реална доставка по смисъла на чл.6 , чл.8, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС като на датата на възникване на данъчното събитие по смисъла на чл.25,ал.1 ЗДДС възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък и съответно свързаното с това право на получателя да ползва данъчен кредит. Жалбоподателят, който е ревизирано лице, което твърди, че в негова полза е възникнало субективното материално право за приспадане на данъчен кредит, следва да установи по несъмнен начин реалността на доставките. За обосноваване на доставка на услуга, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и престирането на резултата от получателя по доставката.

За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга, може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т.37 от Решение от 27.03.2014г. С-151/13 Le Rayon d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело С-653/2011/.

Услугата подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение, в рамките на което са разменени конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. Следва да се прецени резултатът, който е предаден, съответства ли на възложеното, какви трудови и материални ресурси са ползвани от доставчика и направените във връзка с тях разходи /т. 40 от Решение от 20 юни 2013 г. по дело С-653/11 г., /

Понятието „доставка на стоки“ по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или на прехвърляне на рисковете и

ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на данъчен кредит, поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности. Самото осъществяване на доставка предполага доказване на фактически и правни действия, които да обезпечат действителното участие на търговеца в стопанския оборот, т.е. наличие на реална икономическа дейност.

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 се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната.

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на „обективни факти“ - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната им преценка, въз основа на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл.154, ал.1 ГПК и чл.170, ал.1 АПК.

Относно декларираните от жалбоподателя услуги липсват доказателства за конкретните лица, които са извършили услугите. За услугата „изработване на интернет сайт и настройването му на подходящ за целта сървър“ липсват данни, отосно предварително уговорените условия, с които да се докаже участието на възложителя по съгласуване на дизайна, параметрите, техническите показатели и други типични за изработката на сайта данни. Не става ясно и кое лице е изпълнител, след като дружеството доставчик няма лица наети на трудов договор, липсват и доказателства за лица, наети на граждански договор, а едновременно с това В. В. М. е едноличен собственик и на жалбоподателя и на доставчика „ВВМ КОНСУЛТИНГ ГРУП“ ЕООД. Приемо –предавателния протокол, представен от жалбоподателя не съдържа конкретни данни, по какъв начин е предадена услугата – на магнитен цифров или друг вид носител, извършено ли е настройването на

сайта и на какъв сървър, тъй като нейният предмет е специфичен и не може да бъде преценено дали услугата е изпълнена по зададени критерии.

Относно фактурираната услуга за „абонаментно правно обслужване“, представената диплома на М. Л. Б. за завършена специалност „право“ не е достатъчно да обоснове извод, за наличие на реално предоставена правна услуга. Действително е представен граждански договор на М. Б. с доставчика ВВМ КОНСУЛТИНГ ГРУП“ ЕООД, но от друга страна видно от съдържанието на договор № 13/01.04.2024 г. за абонаментно правно обслужване не е вписано физическото лице, което реално ще предоставя услугата, което обстоятелство е от съществено значение, относно качеството на изпълнение, квалификацията на изпълнителя и професионалния му опит. В договора не са конкретизирани и предмета на правните консултации по какви точно въпроси – така например във връзка с изработване на договори, свързани с дейността на жалбоподателя, относно данъчното облагане, участие в административни производства или относно други обществени отношения, които са правно регламентирани. Т.е. предмета на така представения договор за правно обслужване е твърде общ и неконкретизиран.

Относно издадените фактури от „ЕМА ТРЕЙД СОФТ“ ЕООД за разработка и въвеждане в експлоатация на единна система за управление на ресурсите. Услугата също е с предмет специфични дейности, което предполага наличие на конкретни специалисти, със съответната професионална квалификация, каквито доказателства, не са ангажирани и не са налице фактурираните към дружеството-жалбоподател услуги. Липсват и документи, удостоверяващи фактическото предаване на услугите от доставчика на клиента, платежни документи (банкови извлечения и касови бележки) и фактури от предходни доставчици.

За формалността на процесните доставки на услуги, свидетелства и съдържанието на приемо –предавателните протоколи, в които лаконично е посочено, че изпълнителя „предава изпълнената услуга, съгласно сключения договор, а възложителят приема от изпълнителя изпълнената услуга без възражения и забележки“ .

При липса на доказателства, относно извършителите на услугите, както и при съществена непълнота, относно съществени компоненти при договаряне на услугите, както и при липса на кадрови ресурси на доставчиците следва да се изведе извод за формално документиране на доставки, които не са реално осъществени. За да е налице право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС абсолютно задължително условие е наличието на реално извършени доставки.

Относно декларираните от жалбоподателя доставки на стоки, също не са ангажирани достатъчно писмени доказателства, които да обосноват извод за реалност на сделките.

На първо място, доставчиците не разполагат с нужния кадрови, материален и технически потенциал. Липсват и доказателства, относно произхода на продуктите, лаптопи и пълноцветни многофункционални машини, които са индивидуално определени вещи. Обстоятелството, че в представените от жалбоподателя договори са разписани част от техническите параметри, не е достатъчно, за да ги индивидуализира напълно.

Липсват всякакви данни, дали съответните стоки са придружавани от гаранционни карти, както и относно обслужващия ги сервиз, тъй като се касае за скъпа офис техника и оборудване, за което е необходимо регулярна поддръжка и консумативи. Липсват доказателства за осъществен транспорт и данни за мястото, на което са съхранявани и

мястото, на което са доставени. За част от стоките са представени от жалбоподателя приемо-предавателни протоколи, които без индивидуализиращи документи и доказателства за счетоводното им отразяване при доставчика не доказват, че издателите на фактурите са разполагали с процесните вещи, респективно не обуславят наличие на реални доставки.

Основателно в тази връзка е акцентирано от решаващия орган, относно наличието на свързаност, между двама от доставчиците – „ВВМ КОНСУЛТИНГ ГРУ“ ЕООД и „ЕМА ТРЕЙД СОФТ“ ЕООД, както и соченото като предходен доставчик НАЦИОНАЛНО СДРУЖЕНИЕ „НАРОДНО ЩАСТИЕ“ /чийто председател също е В. В. М./, с дружеството –жалбоподател по смисъла на § 1. т. 3, б. „д“ от ДР на ДОПК, предвид че са собственост и се управляват от едно и също физическо лице - В. В. М..

Отделно от това, въпреки дадените указания на страните, относно тежестта на доказване в настоящото производство и въпреки направените доказателствени искания от страна на жалбоподателя за допускане изслушването на съдебно – счетоводна експертиза, същият не е положил достатъчно процесуални усилия, за да формулира въпроси към назначеното от съда вещо лице, както и не е внесъл определеният от съда депозит за вещо лице. Тези обстоятелства са дали основание на съда, да отмени определението си, с което е допусната до изслушване съдебно -счетоводна експертиза и да изложи мотивите си единствено при наличните приети по делото писмени доказателства.

В тази връзка, редовно воденото счетоводство от жалбоподателя и коректното отразяване на доставките в счетоводството му, не са достатъчни като доказателства, за да обосноват извода, че жалбоподателят реално е уговорил и получил доставки на услуги и стоки от неговите доставчици.

Жалбоподателят е претендирал право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от дружества, които не ангажират достатъчно доказателства, касаещи спорните доставки и не притежават необходимия ресурс за тяхното изпълнение. Това от своя страна представлява злоупотреба с право, чиято цел е неправомерно ползване на право на приспадане на данъчен кредит от страна на ревизирия субект, който като получател по спорните фактури не е възможно да не знае, че те не документират реални доставки.

С оглед установеното, настоящата инстанция счита, че наличието на възможност конкретният доставчик да изпълни фактурираните доставки на услуги и стоки, предмет на сключените договори между жалбоподателя и процесните доставчици не е доказано.

Законосъобразно органите по приходите са извършили корекция на правото на приспадане на данъчен кредит през м. 04.2024 г. по фактура № 000....036/15.03.2024 г., поради повторното ѝ включване в отчетните регистри по ЗДДС, поради което и в тази част, ревизионния акт е законосъобразен.

Съдът при изложените по –горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноси се дължат на ответника, които са своевременно

поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК. Съгласно чл.8 ал.1 във връзка с чл.7 ал.2 т.4 от Наредба № 1 /2004г. за възнаграждения за адвокатска работа следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 3 236,74 лева.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Кепитъл Солюшънс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес – [населено място], бул. „В. Л.“ № 101, представлявано от управителя В. В. М. срещу Ревизионен акт № Р-22221024002236-091-001/26.08.2024 г., издаден от Ф. С. Й. –орган, възложил ревизията и Б. К. С. –ръководител на ревизията, потвърден с Решение ,№ 1438/30.10.2024 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ –С., с който за периода месец 02.2024- м.04.2024 г./вкл./ са установени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС в размер на 32 326,05 и лихва за забава в размер на 8,24 лева.

ОСЪЖДА „Кепитъл Солюшънс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес – [населено място], бул. „В. Л.“ № 101, представлявано от управителя В. В. М. да заплати на Национална агенция за приходите – Д“ОДОП“ –С. сумата от 3 236,74 лв. /три хиляди двеста тридесет и шест лева и седемдесет и четири стотинки/ разноски за юрисконсултско възнаграждение.

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

Съдия: