

# РЕШЕНИЕ

№ 1249

гр. София, 26.02.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63 състав**, в публично заседание на 31.01.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Димитрина Петрова**

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **7747** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по Жалба Вх. № 29688/11.08.2023г. по описа на АССГ, депозирана чрез НАП ДДОП, на Д. „СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ“, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. А, ап. 2 и електронен адрес: [електронна поща], чрез адвокат Р. С., в качеството му на пълномощник, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002222001890-091-001/10.03.2023 г., издаден от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и А. Г. Ч. – ръководител на ревизията, с който са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, вследствие на непризнато право на данъчен кредит в размер на 87 040,00 лв. по фактури: №24/31.07.2018 г. за м. 07.2018г. и по фактура №38/30.03.2020г. за м. 03.2020г., издадени от „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] и е начислен корпоративен данък над декларирания по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в размер на 43 520,00 лв. и лихви в размер на 39 877,48 лв., потвърден изцяло с Решение № 846 от 21.06.2023г. на Директор ДДОП С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва акта като незаконосъобразен поради необоснованост и немотивираност на изводите на административния орган, за липсата на реалност на доставките, по отношение на които не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, за процесните периоди и фактури, което противоречи на материалния закон. Иска се от съда да отмени РА, в оспорената част. В открито

съдебно заседание и депозираните писмени бележки чрез адв. С., жалбата се поддържа изцяло. Претендира съдебно-деловодни разноски по списък.

Ответникът, директорът на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С., представлявано от юрк. К., оспорва жалбата и иска оставянето и без уважение, като недоказана и неоснователна. Претендира съдебно деловодни разноски по списък.

Софийска градска прокуратура, не депозира становище, не изпраща представител.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано в изпълнение на Решение №527/11.04.2022г. на директора на дирекция ОДОП С. и на основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002222001890-020-001 от 14.04.2022г., издадена от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С., с което е възложено извършването на ревизия на Д. „СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ“ за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди от 01.07.2018г. до 31.07.2018г. и от 01.03.2020г. до 31.03.2020г., и корпоративен данък за 2018г. и 2020г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 29.04.2022г. и съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 29.07.2022 г. Срокът за извършване на ревизията е продължен до 29.09.2023г. със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002222001890-020-002 от 27.07.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002222001890-092-001/07.12.2022г., връчен по електронен път на 20.12.2022г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение срещу РД вх. №Р-22220222001898-В.-001-И/20.01.2023г., обсъдено и преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22002222001890-091-001/10.03.2023г., издаден от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и А. Г. Ч., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 13.03.2023 г. В хода на ревизията са извършени редица процесуални действия, описани в РД.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчен Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002222001890-040-001/26.04.2022г., с което са изискани търговски и счетоводни документи, в т.ч. оборотни ведомости, главни книги, хронологии на счетоводни сметки и др. Представени документи и обяснения са описани в РД.

Извършен е преглед на първични документи и вторични счетоводни регистри на ревизираното лице, за което е съставен Протокол №1811659/22.07.2022 г.

На основание чл.45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД, резултатите, от която са обективирани в Протокол №П-22221022077512-141-001 от 03.08.2022г.

На основание чл.37, ал. 5 от ДОПК е изискано от [община] да представи доказателства във връзка с договор за обществена поръчка №BG16RFOP001-1.007-0002-C01-S-15/16.05.2015г., сключен с Д. „СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ“ -изпълнител.

С Протокол №1811669/07.09.2022г. са приобщени и доказателства, събрани при ревизията на Д. „СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ“, приключила с РА №Р-22221021001191-091-001 от 23.12.2021 г.

След анализ на събраните в хода на ревизията доказателства от приходната администрация е прието, че са налице основания за коригиране на декларираните от дружеството задължения по ЗДДС и ЗКПО, за процесните периоди и са начислени съответните лихви, както следва:

По ЗДДС:

Установено е, че неперсонифицираното гражданско дружество Д. „СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ“, ЕИК:[ЕИК], е учредено по смисъла на чл. 357 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/ чрез сключване на договор за създаване на гражданско дружество от 05.12.2017 г. между „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД и М.-ЕКС ООД, У. с цел участие в открита процедура за възлагане на обществена поръчка с предмет основен ремонт и въвеждане на мерки за ЕЕ на обекти от образователната инфраструктура на [населено място].

С договор №BG16RFOP001-1.007-0002-C01-S-15 от 16.05.2018г. [община] възлага на Д. „СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ“ да извърши срещу възнаграждение строителни и монтажни работи в съответствие с инвестиционния проект, издадените строителни книжа, условията на договора и неговите приложения, ЗУТ и всички нормативни изисквания на действащото законодателство. В договора е посочено, че поръчката е финансирана безвъзмездно от Оперативна програма „Региони в растеж“ 2014-2020, приоритетна ос 1 - „Устойчиво и интегрирано градско развитие“ по проект „Подобряване на условията за предоставяне на модерни образователни услуги в областта на образованието, процедура BG16RFOP001-1.001-039 „Изпълнение на интегрирани планове за градско възстановяване и развитие 2014-2020“, Обособена позиция № 3: Основен ремонт и въвеждане на мерки за енергийна ефективност на сградата на Детска Ясла Г.. С чл. 4 от договора е определено възнаграждение на Д. „СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ“ за възложените СМР в размер на 509 098,62 лв. без ДДС или 610 918,34 лв. с ДДС, в т. ч. и 5% непредвидени разходи. Срокът за изпълнение на СМР е не по-късно от 31.03.2019г.

В изпълнение на договора за обществена поръчка от гражданското дружество са издадени две фактури на [община] на обща стойност 528 301,43 лв. /фактура №1/13.07.2018г. с данъчна основа от 113 484,81 лв. и начислен ДДС в размер на 22 696,96 лв. и фактура №2/04.03.2020 г. с данъчна основа от 440 251,19 лв. и начислен ДДС в размер на 88 050,24 лв.

Установено е, че Д. „СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ“ е превъзложило изпълнението на СМР по договора за обществена поръчка с [община] на „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД. Ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит по фактурите, издадени от доставчика „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД, в размер общо на 87 040,00 лв. /по фактура №24/31.07.2018г. е ползвано право на данъчен кредит в размер на 22 600,00 лв. за м. 07.2018г. и по фактура №38/30.03.2020г. е ползвано право на данъчен кредит в размер на 64 440,00 лв. за м. 03.2020 г. /.

Във връзка с доставките на СМР от „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД, от ревизираното лице са представени копия на процесните фактури, количествено-стойностни сметки и протоколи за приемане на услуги по демонтаж на съществуващи покривни покрития, ламаринени обшивки, улуци, водосточни тръби, казанчета, фаянсови плочки, врати, прозорци, настилки, контакти, бойлери, душ батерии, кухненски мивки, тоалетни и

други; стъргане на съществуващи бои по стени; изнасяне, натоварване и извозване на строителни отпадъци; доставка на водосточни тръби, ламарина, топлоизолация; грундиране с бетонконтакт; монтаж фаянсови плочки; боядисване с латекс; изпълнение гипсова шпакловка; доставка и монтаж на стъклен парапет с алуминиева конструкция; доставка и монтаж на Р. дограма; доставка и монтаж врати; изравнителна циментова замазка; циклене и лакиране на паркет; первази от гранитогрес; полагане на фасадна мазилка; гипсова шпакловка и др.

От „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД като доставчик, в хода на ревизионното производство са представени копия на издадените фактури на Д. „СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ“; банково извлечение за извършено плащане на сумата от 391 900,00 лв.; протоколи за приемане на СМР; количествено-стойностни сметки; договор от 01.06.2018г. за доставка на материали и предоставяне на машини и работен инвентар, сключен между „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД /възложител/ и „З М Г. З“ АД, ЕИК[ЕИК] /изпълнител/; отчет на доставени материали по договора от 01.06.2018г.; анекс за прекратяване на договора от 01.06.2018 г.; договор за предоставяне на персонал от 01.06.2018г., сключен между „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД и „З М Г. З“ АД и анекс от 23.12.2018г. за прекратяване на договора; амортизационен план; разчетно-платежни ведомости; хронологии на счетоводни сметки; транспортен дневник за извозване на инертни материали от „ЕФ СИ СИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с МПС с рег. [рег.номер на МПС] . От доставчика писмено е декларирано, че е извършил СМР на обект: детска градина „Г.“, [населено място] и е получил плащане от Д. „СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ“.

Приобщени са представени доказателства в хода на предходна ревизия: удостоверение №75/26.05.2020г. за въвеждане в експлоатация на строеж „Основен ремонт и въвеждане мерки за енергийна ефективност на сградата на детска ясла „Г.“, [улица], ПИ с идентификатор 56722.662.643 и сгради с идентификатори 56722.662.643.1 и 56722.662.643.2“; фактури, издадени от „ТОПЛИВО“ АД, ЕИК 83192439 за покупки на строителни материали /ксела; палети итонг; арматурна заготовка и транспорт; кирка; ботуши; пръскачка; ръкавици; количка; лопата права; кофа полицинквана; стълба; въже конопено; канал; чук с фибърна дръжка; ножица за арматура; молив; найлон първичен; дъждобран; цимент; разтвор зидарски; греди; дъски иглолистни кофражни; шперплат строителен ламиниран; шлам хидроизолационен; транспорт/; фактури, издадени от „АС-ДС“ ООД, ЕИК[ЕИК] за измервания по БТ и фактори на работната среда на ДЯ Г., [населено място]; фактури, издадени от „АСПИД“ ООД, ЕИК[ЕИК] за покупки на бетонов сегмент за шахта; маркуч; капак плътен В.; фактури, издадени от „МЛ-КОНСУЛТ-2009“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за покупка на пясък, трошен камък; издадени фактури от „ТЕРМОКС“ ЕООД, ЕИК 131065214 за покупки на изолация; 1L дъб С. Grande и транспорт; издадени фактури от „ИНДУСТРИАЛ ПАРТС“ ООД, ЕИК[ЕИК] за покупки на тръба ПВЦ; дъга ПВЦ; преход ПВЦ; тапа ПВЦ за канализация; муфа за сградно отклонение; муфа за канализация; коляно РЕ/РР за канализация; уплътнителен пръстен за РЕ/РР; дъждоприемна шахта; капак за шахта чугунен плътен; решетка за улична шахта; фланец; калоуловител; дъно за шахта; коляно; фланшов адаптор; улей с ръб; челна плоча и фактури, издадени от „АГ БУЛГРУП“ ЕООД,[ЕИК] за покупки на коляно; намалител; тройник; редуктивен тройник; фланшов крайник; електромуфа; водовземна скоба; тапа; сигнална лента; детекторна лента; въздушник за монтаж извън шахта; плосък фланец; свободен фланец; СК без изпразнител; възвратна клапа; СК с холендър; ножов шибър; плосък фланец за заварка; глух фланец; тръба за вода.

Въз основа на анализ на доказателствата в хода на ревизионното производство приходните органи са достигнали до извод, че процесните фактури, издадени от „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД не отразяват реално извършени доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Този извод е направен във връзка с обстоятелството, че през ревизираните периоди от процесния доставчик е декларирано извършването на СМР към много други дружества, освен към Д. „СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ“, същият не е представил доказателства, счетоводни справки или други документи, от които да е видно кои работници на „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД на кои конкретни обекти са работили, че не е представена справка за стоков поток, с данни за вида, количеството и единичната цена на вложените материали от доставчика при изпълнение на възложените СМР от ревизираното лице и не се установява доставчика да притежава кадрова и материално-техническа обезпеченост за изпълнение на фактурираните СМР за процесните периоди, нито доказателства за превозване на строителни материали от „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД.

Установено е от ревизиращите органи, по данни от масива на НАП за 2018г., че „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД за 2018г. е декларирано три трудови договори с лица, назначени на длъжностите „охранител“, „търговски представител“ и „мениджър продажби“, които са неотнормирани към предмета на процесните фактури. За 2018г. не са налице данни за изплащания от същия възнаградения на лица, наети по извънтрудови правоотношения. За м. 03.2020г. има данни за обявени трудови договори, но от „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД не е уточнено кои лица са извършили процесните услуги на обекта в [населено място], предвид обстоятелството, че доставчикът е извършвал СМР и на други обекти. Няма линейни графици с посочени отработени човечасове от конкретни работници от персонала на доставчика. Не са представени доказателства за проведен инструктаж на работниците по Наредба №2 от 22.03.2004 г. за минималните изисквания за здравословни и безопасни условия на труд при извършване на строителни и монтажни работи.

От „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД са приложени фактури за закупуване на строителни материали, част от които обаче не съответства на вида на фактурираните СМР. Освен това, не са представени фактури за придобиване на топлоизолация, фаянсови плочки, стъклен парапет с алуминиева конструкция, Р. дограма, врати, гранитогрес и др. Не са налице доказателства за превозване на материалите. Няма одитна следа за осчетоводяване на доставките от процесния доставчик, изписването им по сметка 302 и отчитане на съпътстващи разходи за превоз и съхранение на материалите.

Ревизиращите са приели за недоказани и доставките от предходни доставчици на прекия доставчик „З М ГРУП З“ АД, с който Ю. Г.“ ЕООД сключва договори за доставка на материали, предоставяне на машини и работен инвентар от 01.06.2018г. и Договор за предоставяне на персонал, поради това, че към датата на сключване на този договор предходният доставчик е разполагал с пет лица, назначени по трудов договор. Липсва обаче конкретизация кои работници и какви машини и инвентар са предоставени на прекия доставчик за изпълнение на СМР на обекта в [населено място]. Приложен е опис на доставените от „З М ГРУП З“ АД материали, но не се ангажирани транспортни документи и данни за чия сметка е организиран транспортът на стоките. От прекия и предходен доставчик не са декларирани притежавани или наети складови помещения за съхранение на материалите.

С оглед гореизложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на Д. „СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ“ е отказано право на данъчен кредит в размер на 87

040,00 лв. по фактурите, издадени от „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД за данъчните периоди м. 07.2018 г. и м. 03.2020 г

По ЗКПО:

Въз основа на констатациите в частта по ЗДДС за липса на реално извършени стопански операции и на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО и чл. 26, т. 3, във връзка с чл. 10 от ЗКПО, е увеличен декларираният счетоводен финансов резултат на ревизираното лице с отчетените разходи по фактурите, издадени от „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД, както следва: За 2018г. от Д. „СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ“ е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО вх. №2210И0619800/01.04.2019 г. с декларирана данъчна печалба от 444,81 лв. След извършеното увеличение на финансовия резултат със сумата от 113 000,00 лв. е определена данъчна печалба, за която се дължи корпоративен данък за 2018г. в размер на 11 344,48 лв. и лихва в размер на 4 554,05 лв.

За 2020г. от гражданското дружество е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО вх. №2210И0943993/30.06.2021г. с деклариран нулев данъчен резултат. След извършеното увеличение на финансовия резултат със сумата от 322 200,00 лв., е определена данъчна печалба от 322 200,00 лв., върху която се дължи корпоративен данък за 2020 г. в размер на 32 200,00 лв. и лихва в размер на 5 619,14 лв.

С административната преписка, приложена по делото са представени доказателства и за извършена ревизия на на „Юнайтид груп“ ЕООД по ЗДДС за периодите от 1.12.2015 г. – 31.01.2021 г. за резултатите от която е издаден Ревизионен доклад № Р-22221021001171-020-001 от 27.09.2021 г., а впоследствие е издаден и ревизионен акт № Р-22221021001171-091-001/27.10.2021 г. (поправен с ревизионен акт № П=22221021021187331-003-001/29.10.2021 г.) В хода на същата, въз основа на представени доказателства от страна на ревизираното лице е потвърдена реалността на доставките извършени от Ю. груп ЕООД за ревизирия период. В РА изрично е отбелязано, че не са констатирани основания за корекция на данъчната основа на извършените доставки и на начисления данък. С горепосочения РА на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, свързани със закупуване на консумативи несвързани с дейността на дружеството и поради осчетоводяване на анулирани фактури. Някоя от доставките, по които е отказано право на данъчен кредит, не е свързана с извършване на дейности и/или доставка на материали на обект ДЯ Г. в [населено място].

Ревизионният акт е оспорен по административен ред, като възраженията на ревизираното лице за необоснованост и незаконосъобразност на РА и изводите на ревизиращите, са оставени без уважение и същия е потвърден изцяло с Решение № 846 от 21.06.2023г. на Директор ДДОДОП С. при ЦУ на НАП.

В хода на съдебното производство е прието Заключение по допуснатата ССЧЕ на ВЛ Ю. Д., неоспорено от страните и кредитирано от съда като обективно и компетентно. От Заключениеето на ВЛ се установява, че: Ревизиращият орган приел, че липсват безспорни доказателства за реално закупени материали и извършени строителни услуги по фактури за доставки за извършени СМР от „Юнайтид груп“ ЕООД към Д. Слънчеви градини, БУЛСТАТ:[ЕИК], с предмет на доставките: извършени СМР по договор, както следва: Фактура №

24/31.07.2018 г., с данъчна осонва: 113 000,00 лв. и ДДС: 22 600,00 лв. и Фактура 38/30.03.2020г., с данъчна осонва: 322 200,52 лв. и ДДС: 64 440,00.

Установено е, че с договор за създаването на гражданско дружество от 05.12.2017 г. на основание чл. 357-364 от ЗЗД. е сключен договор между „Юнайтедгруп“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и М.-ЕКС ООД, с предмет: „Основен ремонт и въвеждане на мерки за ЕЕ на обекти от образователната инфраструктура на [населено място] по проект „Подобряване на условията за предоставяне на модерни образователни услуги в областта на образованието“, съгласно който съдружниците ще участват в дружеството под името Д. Слънчеви градини, с адрес и управление: [населено място], [улица], вх.А, ап. 2, /лист 216 от делото/. Въз основа на проведена обществена поръчка е сключен Договор за обществена поръчка № BG16RFOP001-1.007-0002-C01-s-15/16.05.2018г. с Възложител [община], бенефициент по оперативна програма „Региони в растеж“ 2014-2020 г..... и Изпълнител Д. Слънчеви градини, БУЛСТАТ[ЕИК], с предмет на договора „Основен ремонт и въвеждане на мерки за ЕЕ на обекти от образователната инфраструктура на [населено място] по проект „Подобряване на условията за предоставяне на модерни образователни услуги в областта на образованието/ лист 208 от делото/. Вещото лице, въз основа на извършен анализ на платежните ведомости на „Юнайтид груп“ ЕООД за периоди от 01.03.2018 г., 01.08.2018 г., 01.09.2018г. и 01.10.2018г. и до 01.03.2020г., установява, че за извършените СМР по договора, дружеството „Юнайтид груп“ ЕООД е разполагало с трудови ресурси и е изплащало трудови възнаграждения /лист 219 – 222; 232 - 237 от делото/. От анализа на амортизационният план на „Юнайтид груп“ ЕООД към 31.12.2020г. се установява, че „Юнайтид груп“ ЕООД е разполагало с основни средства необходими за изпълнение на дейностите по договора /лист 223 - 230 от делото/. Процесните фактури издадени от „Юнайтид груп“ ЕООД – доставчик към Д. Слънчеви градини, БУЛСТАТ[ЕИК] – получател от 31.07.2018 г. и от 30.03.2020 г., с предмет на доставката извършени СМР по договор, 24/31.07.2018 г. и 38/30.03.2020 г., се съпровождат от съответните документи за извършени СМР, а именно: От протокол за приемане на изпълнени СМР към фактура №38/30.03.2020г. за обект „Основен ремонт и въвеждане на мерки за ЕЕ на обекти от Образователната инфраструктура на [населено място] по проект „Подобряване на условията за предоставяне на модерни образователни услуги в областта на образованието, се установява, че общата стойност на извършените СМР е в размер на 322 200,52 лв., в т.ч. размера на сумата по ЗДДС е 64 440,10 лв./ лист 86- 98 от делото/. В материалите на делото, към протокол за приемане на изпълнени СМР по фактура №38/30.03.2020 г. са представени подробни описания на всички видове изпълнени СМР по Количествено стойностна сметка и описание на всички видове изпълнени работи /лист 87 – 98 от делото/. От протокол за приемане и отчитане на извършени СМР между „Юнайтид груп“ ЕООД и Д. Слънчеви градини описани в фактура № 24/31.07.2018 г. се установява, че общата стойност на извършените СМР е в размер на 135 598,81 лв., в т.ч. размера на сумата по ЗДДС е 22 599,80 лв. /лист 99, от делото/. В материалите на делото са представени подробни описания на всички видове изпълнени СМР по Количествено стойностна сметка и описание на всички видове изпълнени

работи /лист 100 – 107, 196-203 от делото/. От анализа на оборотна ведомост на Д. Слънчеви градини, БУЛСТАТ[ЕИК] от 01.01.2020г. до 31.12.2020г. се установява, че по дебита на счетоводна сметка 401 е осчетоводена сума от 386 640,00 лева, представляваща заплащане на задължение към доставчик /лист 110 от делото/. По счетоводна сметка 602 е осчетоводена сума от 322 200,00 лева, представляваща заплащане на разходи за външни услуги /лист 110 от делото/. От анализа на оборотна ведомост на Д. Слънчеви градини, БУЛСТАТ[ЕИК] от 01.01.2018г. до 31.12.2018г. се установява, че по дебита на счетоводна сметка 401 е осчетоводена сума от 135 600,00 лева, представляваща заплащане на задължение към доставчик / лист 112 от делото/. По счетоводна сметка 602 е осчетоводена сума от 113 000,00 лева, представляваща заплащане на разходи за външни услуги /лист 110-112 от делото/.

Установено е, че е сключен договор с подизпълнител-Договор за доставка на материали и предоставяне на машини и работен инвентар от 01.06.2018г., подписан между „Юнайтид груп“ ЕООД – възложител и „3 М ГРУП 3“ АД – изпълнител, с предмет на договора доставка на необходимите материали и предоставяне на необходимите машини и работен инвентар за осъществяване на следното СМР: Изпълнение на интегрирани планове за градско възстановяване и разписание 2014-2020 „ОСНОВЕН РЕМОНТ И ВЪВЕЖДАНЕ НА МЕРКИ ЗА ЕНЕРГИЙНА ЕФЕКТИВНОСТ НА СГРАДАТА НА ДЕТСКА ЯСЛА „Г., [населено място]...../лист 264, 269 от делото/. Със същия подизпълнител е сключен и Договор за предоставяне на персонал от 01.06.2018 г. е подписан между „Юнайтид груп“ ЕООД – възложител и „3 М ГРУП 3“ АД – изпълнител, с предмет на договора, изпълнителят да командирова свои служители да изпълняват трудовите си задължения на обект „Детска ясла Г. на територията на [населено място], а възложителят ще заплаща възнаграждение и ще осигури условия за работа съгласно клаузите на настоящия договор...., /лист 266, 271 от делото/. С Анекс за прекратяване на договор от 01.06.2018г. между „Юнайтид груп“ ЕООД – възложител и „3 М ГРУП 3“ АД – изпълнител, страните се съгласяват да прекратят действието на сключеният между тях Договор от 01.06.2018г., считано от 23.12.2018г. и потвърждават, че нямат никакви претенции една към друга и че нямат неуредени отношенията връзки с него /лист 268, 273 от делото/.

Въз основа на представените доказателства и счетоводна отчетност ВЛ дава заключение, че: Доставките от „Юнайтид груп“ ЕООД на „Д. Слънчеви градини“ и издадените фактури през месец юли 2018 г. и месец март 2020 г. са отчетени въз основа на следните документи: Договор за създаване на гражданско дружество от 05.12.2017 г.“ на основание чл. 357-364 от ЗЗД между „Юнайтедгруп ЕООД, ЕИК[ЕИК] и М.-ЕКС ООД е с предмет на договора „Основен ремонт и въвеждане на мерки за ЕЕ на обекти от образователната инфраструктура на [населено място] по проект „Подобряване на условията за предоставяне на модерни образователни услуги в областта на образованието“, лист 216 от делото.; Протокол за приемане на изпълнени СМР към фактура №38/30.03.2020 г. за обект „Основен ремонт и въвеждане на мерки за ЕЕ на обекти от Образователната инфраструктура на [населено място] по проект „Подобряване на условията за предоставяне на модерни



образователни услуги в областта на образованието, се установи, че общата стойност на извършените СМР е в размер на 322 200,52 лв., в т.ч. размера на сумата по ЗДДС е 64 440,10 лв., *лист 86- 98 от делото*. Към Протокола за приемане на изпълнени СМР по фактура №38/30.03.2020 г. са представени подробни описания на всички видове изпълнени СМР по Количествено стойностна сметка и описание на всички видове изпълнени работи, *лист 87 – 98 от делото*. Протокол за приемане и отчитане на извършени СМР между „Юнайтид груп“ ЕООД и Д. Слънчеви градини описани във фактура № 24/31.07.2018 г. се установява, че общата стойност на извършените СМР е в размер на 135 598,81 лв., в т.ч. размера на сумата по ЗДДС е 22 599,80 лв., *лист 99, от делото*. Към Протокола за приемане и отчитане на извършените СМР между „Юнайтид груп“ ЕООД и Д. Слънчеви градини във фактура № 2/31.07.2018 г. са представени подробни описания на всички видове изпълнени СМР по Количествено стойностна сметка и описание на всички видове изпълнени работи, *лист 100 – 107, 196-203 от делото*.

ВЛ установява, че: „Юнайтид груп“ ЕООД е извършило и отчело разходи за материали, външни услуги и други относими към извършените от дружеството спрямо „Д. Слънчеви градини“ доставки в изпълнение на договори подписани с „З М ГРУП З“ АД за доставка на материали и предоставяне на машини и работен инвентар */лист 264, 269 от делото/* и Договор за предоставяне на персонал, да командирова свои служители да изпълняват трудовите си задължения на обект „Детска ясла Г. на територията на [населено място], а възложителят ще заплаща възнаграждение и ще осигури условия за работа съгласно клаузите на настоящия договор...., *лист 266, 271 от делото/*.

Документите въз основа на които са съставени издадените фактури са: Протокол за приемане на изпълнени СМР към фактура №38/30.03.2020 г. за обект „Основен ремонт и въвеждане на мерки за ЕЕ на обекти от Образователната инфраструктура на [населено място] по проект „Подобряване на условията за предоставяне на модерни образователни услуги в областта на образованието, се установи, че общата стойност на извършените СМР е в размер на 322 200,52 лв., размера на сумата по ЗДДС е 64 440,10 лв., */лист 86- 98 от делото/*.; Протокол за приемане и отчитане на извършени СМР между „Юнайтид груп“ ЕООД и Д. Слънчеви градини описани във фактура № 24/31.07.2018 г. се установява, че общата стойност на извършените СМР е в размер на 112 999,01 лв., с размера на сумата по ЗДДС е 22 599,80 лв., */лист 99, от делото/*.

В хода на ревизията са събрани доказателства, приобщени във връзка с предходна ревизия на „Юнайтид груп“ ЕООД по ЗДДС за периодите от 1.12.2015 г. – 31.01.2021г. за резултатите от която е издаден Ревизионен доклад № Р-22221021001171-020-001 от 27.09.2021г., а впоследствие е издаден и ревизионен акт № Р-22221021001171-091-001/27.10.2021 г. (поправен с ревизионен акт № П=22221021021187331-003-001/29.10.2021 г.) В хода на същата, въз основа на представени доказателства от страна на ревизираното лице е потвърдена реалността на доставките извършени от Ю. груп ЕООД за ревизирания период. В РА изрично е отбелязано, че не са констатирани основания за корекция на данъчната основа на извършените доставки и на начисления данък.

В хода на съдебното производство са събрани гласни доказателства, като от показанията на Свидетеля Ж. Н., се установява, че същият е отговарял и ръководил работата по изпълнение на СМР на Ю. груп за изпълнение на Основен ремонт и въвеждане на мерки за енергийна ефективност на обект: сградата на Детска Ясла Г., П.. Същия посочва, че не е бил технически ръководител на обекта, за което няма и съответната квалификация, но е отговарял за общата организация на работата по изпълнение на обекта. Техническо ръководство не е изпълнявал.

По делото са приети на хартиен и магнитен носител доказателства, удостоверяващи наличието на електронен попис на издателите на документите в хода на ревизионното производство, като и поради липсата на оспорване, не се констатира основания за отмяна на РА на това основание.

***Въз основа на установените по делото факти, съдът прави следните правни изводи:***

Жалбата е депозирана от активно процесуално легитимирана страна с право и интерес от обжалването, срещу акт подлежащ на съдебен контрол за законосъобразност, в законоустановения срок, след надлежно проведено оспорване по административен ред и като такава е допустима и редовна. Разгредана по същество, същата е неоснователна по следните съображения: Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия по ДОПК. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити, поради което и съдът намира обжалвания акт за валиден акт, издаден от компетентен орган. Мотивиран е подробно, в т.ч. и РД, който представлява неразделна част от РА, ведно с приложенията към него, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на ревизиращия екип. Въз основа на изложеното не се констатира обстоятелства обосноваващи отмяна на оспорения РА поради липса на компетентност или нарушение на административно производствените правила.

Въз основа на изложеното, настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации и представените по делото доказателства, че оспореният РА, е издаден от компетентен орган, при спазване на законоустановените процедури и не страда от наличието на процесуални пороци, които да водят до неговата отмяна на тези основания

Съдът намира, че спорът по същество се свежда до материалната законосъобразност на РД, с оглед обосноваването на отказа на ревизиращия орган за признаване и възстановяване на данъчен кредит по отношение на процесните, посочени по-горе фактури и доставчици, с аргумент за липсата на реалност на осъществените доставки по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, поради това, че не се доказва същите да са осъществени от доставчика по фактурите или техен подизпълнител. Оспорва се и материалната законосъобразност на начисления ЗКПО за 2018 и 2020, за които въз основа на установените с РА И РД липса на реалност на доставките по процесните фактури, на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО и чл. 26, т. 3, във връзка с чл. 10 от ЗКПО, е увеличен декларираният счетоводен финансов резултат на ревизираното лице с

отчетените разходи по фактурите, издадени от „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД и е начислен корпоративен данък над декларирания по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в общ размер на 43 520,00 лв. и лихви в размер на 39 877,48 лв.,

По делото не се спори относно фактическите констатации, установени в ревизионното производство от ревизиращия орган. Същите се потвърждават и от представените в хода на съдебното производство доказателства, в т.ч. договори, приемо-предавателни протоколи, разходни сметки и заключението по ССЧЕ. Не е предмет на спора и непредставянето на доказателства от преките доставчици на ревизираното лице.

По делото не се спори, а се установява и от събраните доказателства, че ревизираното лице-жалбоподател, е регистрирано по ЗДДС, води надлежно счетоводство, което отговаря на изискванията на ЗСч и международните счетоводни стандарти /СС/. Спорните фактури, отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС и чл. 7 от ЗСч, като съдържат всички изискуеми реквизити. Не са констатирани нередности относно воденето на счетоводството в ревизираното лице. Към всяка от спорните фактури, са приложени договори, двустранно подписани приемо-предавателни протоколи, за приемане на работата, като датата на която е приета за изпълнена услугата, следва да се приеме за данъчно събитие, по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, съгласно която това е датата на която стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Установени са плащания по спорните фактури, отразени счетоводно.

Въз основа на извършеното по-горе отделяне на спорното от безспорното по делото следва да се приеме, че предметът на настоящия спор не касае фактически констатации по ревизионния акт. Спорът е правен и се отнася до тълкуването и прилагането на Закона за ДДС, във връзка с материалната обосновааност на оказа за приспадане на данъчен кредит в полза на жалбоподателя-получател на доставка по процесните фактури за предоставяне на услуги/стоки, поради липса на реалност на доставка, което обосновава наличието на привидна фиктивна правна конструкция, относимо към хипотезите на данъчна измама и заобикаляне на закона, във връзка с начисляването на ДДС и ползването на фактури с невярно съдържание, което макар и да не е изрично посочено от ревизиращите органи, по своя характер представлява твърдение за участие в изградена симулативна структура във връзка със създаването на необосновано предимство по ЗДДС, в полза на жалбоподателя.

Изводът за липса на реална доставка е резултат на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т.е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на съдебен контрол, т. е. да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл при обжалването на РА, в оспорената част, не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, а и следва да бъде установено доколко изводът на органа по

приходите за липса на реална доставка е логически и правно издържан. Съдът намира, че при така установените факти ответникът е достигнал до погрешни и необосновани изводи за липса на реално получени доставки по процесните две фактури за СМР. Аргументите му по отношение на всяка една от процесните фактури са аналогични. Като законово основание се посочва чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС във вр. чл. 6/9 от ЗДДС, а като фактическо основание – липсата на данни и доказателства от страна на доставчика, относно действителността на доставките по издаваните фактури, поради липсата на необходимата, техническа, материална и трудова обезпеченост за извършване на доставките и непредставянето на вторични и първични съпровождащи доставките счетоводни документи.

При анализа на правните норми, регулиращи правото на данъчен кредит, следва извод, че правото на приспадане на данъчен кредит е налице винаги по отношение на всяка доставка, за която са налице условията на чл. 68, ал. 1 и чл. 69 ЗДДС и липсват ограниченията на чл. 70 ЗДДС, ако това право е упражнено съобразно реда на чл. 71, ал. 1 ЗДДС.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 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 или услуги по облагаема доставка. Когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, същото има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Ограниченията на правото на приспадане на данъчен кредит са регламентирани в чл. 70, ал. 1, т. 1 - т. 6 ЗДДС.

Не се установиха факти, от които да следва извод, че с която и да е от процесните доставки се прикрива друго съглашение, или такива, от които по безспорен и категоричен начин да се направи извод, че дейностите описани по процесните договори, за които са издадени спорните фактури, са извършени от самия жалбоподател или от трето лице, доколкото е безспорно установен факта, че всички възложени дейности по договора за обществена поръчка с [община] са реално изпълнени и приети със съответните технически документи, приложени по делото.

След сключване на договора между [община] и Д. Слънчеви градини съдружникът „Мор-екс“ ООД е заявил, че няма да може да изпълни поетите задължения съгласно сключения договор за създаване на гражданско дружество. С оглед на този факт на 20.05.2018г. съдружниците са се уговорили: „всички дейности по изпълнението на обществената поръчка се превъзлагат от Изпълнителя по обществената поръчка Д. СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ на съдружника „Ю. груп ЕООД“, а изпълнението е отчитано от Д. СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ, която е страна по договора с [община].

От заключението на ВЛ по ССЧЕ, безспорно се установява, че са налице всички изискуеми съпровождащи документи към процесните фактури и доставките са документално обосновани. Доставките от „Юнайтид груп“ ЕООД на „Д. Слънчеви градини“ и издадените фактури през месец юли 2018 г. и месец март 2020 г. са отчетени въз основа на следните документи: Договор за създаване на гражданско дружество от 05.12.2017 г.“ на основание чл.

357-364 от ЗЗД между „Юнайтедгруп ЕООД, ЕИК[ЕИК] и М.-ЕКС ООД е с предмет на договора „Основен ремонт и въвеждане на мерки за ЕЕ на обекти от образователната инфраструктура на [населено място] по проект „Подобряване на условията за предоставяне на модерни образователни услуги в областта на образованието“, *лист 216 от делото*.; Протокол за приемане на изпълнени СМР към фактура №38/30.03.2020 г. за обект „Основен ремонт и въвеждане на мерки за ЕЕ на обекти от Образователната инфраструктура на [населено място] по проект „Подобряване на условията за предоставяне на модерни образователни услуги в областта на образованието, се установи, че общата стойност на извършените СМР е в размер на 322 200,52 лв., в т.ч. размера на сумата по ЗДДС е 64 440,10 лв., *лист 86- 98 от делото*. Към Протокола за приемане на изпълнени СМР по фактура №38/30.03.2020 г. са представени подробни описания на всички видове изпълнени СМР по Количествено стойностна сметка и описание на всички видове изпълнени работи. Протокол за приемане и отчитане на извършени СМР между „Юнайтид груп“ ЕООД и Д. Слънчеви градини описани във фактура № 24/31.07.2018 г. се установява, че общата стойност на извършените СМР е в размер на 135 598,81 лв., в т.ч. размера на сумата по ЗДДС е 22 599,80 лв.. Към Протокола за приемане и отчитане на извършените СМР между „Юнайтид груп“ ЕООД и Д. Слънчеви градини във фактура № 2/31.07.2018 г. са представени подробни описания на всички видове изпълнени СМР по Количествено стойностна сметка и описание на всички видове изпълнени работи. Установено, е и че „Юнайтид груп“ ЕООД е извършило и отчело разходи за материали, външни услуги и други относими към извършените от дружеството спрямо „Д. Слънчеви градини“ доставки в изпълнение на договори подписани с „З М ГРУП З“ АД .

Изпълнението на доставките по процесните фактури на „Юнайтид груп“ ЕООД спрямо Д. Слънчеви градини се доказва от събраните в хода на данъчното производство доказателства. На следващо място в хода на ревизията са събрани доказателства, че на „Юнайтид груп“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 1.12.2015 г. – 31.01.2021 г. за резултатите от която е издаден Ревизионен доклад № Р-22221021001171-020-001 от 27.09.2021 г., а впоследствие е издаден и ревизионен акт № Р-22221021001171-091-001/27.10.2021г. (поправен с ревизионен акт № П=22221021021187331-003-001/29.10.2021г.) В хода на същата, въз основа на представени доказателства от страна на ревизираното лице е потвърдена реалността на доставките извършени от Ю. груп ЕООД за ревизирия период, поради което и е налице повратно третиране на идентични доставки по процесните фактури в хода на настоящото ревизионно производство. В този смисъл са Решение №17129 от 23.12.2011г. по адм. д. №495/2011г.. на ВАС, Решение №14975 от 16.11.2011г. по адм. д. №1846/2011 г., I отд. на ВАС и други.

Установено е и закупуването и доставката на материали във връзка с извършването на СМР, като същите са във връзка с услугата по СМР и са вложени в процесния обект, за който е доказано приемането му с всички изискуеми технически документи.

Изводите на ревизиращите органи са в противоречие с трайната практика на

СЕС, във връзка с нереалност на доставките. Така например в Решението на СЕС по дело С-342/11, според което, когато "доставката не е извършена между посочените във фактурите страни, проверката дали самият издател на фактурата е осъществил въпросната сделка е предпоставена от наличието на конкретни улики за наличието на измама, предоставени от данъчния орган". Това разбиране е застъпено и в решението по дело С-18/13, в което СЕС подчертава, че "само по себе си, за да се откаже признаване на правото на приспадане, не е достатъчно да липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика или негов подизпълнител, нито разходите за услугата в счетоводната им документация да са неоправдавани или в някои документи да липсват подписи на посочените като доставчици лица."

От събраните по делото доказателства се установява, че доставките на услуги са реализирани, същите са свързани с икономическата дейност на ревизираното лице и тези услуги са използвани от получателя за целите на неговите облагаеми сделки във връзка с престиране изпълнението по договора за обществена поръчка с [община]. По делото не се установи по безспорен и категоричен начин липсата на реалност на доставките, което по същество е симулативност на същите, данъчна измама, заобикаляне на закона и /или знание или задължение за знание на жалбоподателя за участие в данъчна измама.

След като РА, е незаконосъобразен и необоснован в оспорената част за ДДС и следва да се приеме, че доставките по фактури: №24/31.07.2018 г. и по фактура №38/30.03.2020г., издадени от „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], отразяват действителни и документално обосновани стопански операции /доставки/, незаконосъобразен е РА и в частта на установения размер на ЗКПО в размер на 43 520,00 лв. на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО и чл. 26, т. 3, във връзка с чл. 10 от ЗКПО, поради което същият следва да се отмени и в тази част.

В обобщение, въз основа на мотивите, изложени по-горе, следва, че оспорения РА като необоснован и постановен в противоречие на материалния закон е незаконосъобразен, поради което жалбата е основателна и следва да бъде уважена, а оспореният РА отменен в оспорената част.

С оглед изхода от правния спор и направено искане от жалбоподателя, ведно с приложен списък по чл. 80 от ГПК и доказателства към него, и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК ответникът следва да бъде осъден да заплати сторените от жалбоподателя съдебно-деловодни разноски в общ размер на 9 500 лв., от които ДТ-50 лв.; възнаграждение за ВЛ-550 лв. и адвокатски хонорар за процесуално представителство- 8900 лв.

***Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Първо отделение, 63–ти състав***

## **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на Д. „СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ“, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. А, ап. 2, Ревизионен акт /РА/ №Р-22002222001890-091-001/10.03.2023г., издаден от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и А. Г. Ч. – ръководител на ревизията, с който са

установени допълнителни задължения по *Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/*, вследствие на непризнато право на данъчен кредит в размер на 87 040,00 лв. по фактури, издадени от „ЮНАЙТИД ГРУП“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] и е начислен корпоративен данък над декларирания по *Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/* в размер на 43 520,00 лв. и лихви в размер на 39 877,48 лв., като незаконосъобразен.

**ОСЪЖДА** Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. НАП, **да заплати** на Д. „СЛЪНЧЕВИ ГРАДИНИ“, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. А, ап. 2, сумата от 9500 лева (девет хиляди и петстотин лева), *представляваща съдебно-деловодни разноси.*

*Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до г. страниците.*

**СЪДИЯ:**