

РЕШЕНИЕ

№ 145

гр. София, 05.01.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 05.12.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **4874** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба на „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Л. И. Т., подадена чрез адв. Т. от АД „Бърчев и Танев“, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002220001934-091-001/26.08.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, в частта, която е потвърдена и изменена с Решение № 326/14.03.2023г. на директора на дирекция „ОДОП“- София.

В жалбата е изложено становище, че ревизионният акт е издаден в противоречие с материалноправните разпоредби и при съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Жалбоподателят поддържа, че правото на данъчен кредит е мотивирано единствено със съмнения за липса на реални доставки, като съмненията не са подкрепени с никакви конкретни, а единствено с ковсвени доказателства. Твърди се, че от страна на дружеството са представени всички възможни доказателства, като се излагат конкретни и подробни доводи за реалността на доставките. Оспорва се преобразуването на финансовия резултат на дружеството за 2016 и 2017г. Иска се отмяна на ревизионния акт в оспорваната част и се претендират разноски. В проведеното по делото съдебно заседание дружеството, представлявано първоначално от адв. Б., а впоследствие – от адв. П., поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена по съображения, изложени в писмени бележки. Претендира разноски.

Ответникът - директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна

практика"- София, чрез пълномощник юрк. В., оспорва жалбата и моли тя да бъде отхвърлена с доводи, подробно изложени в писмени бележки. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

От фактическа страна се установява следното:

Ревизията е повторна, като ревизионното производство е образувано в изпълнение на Решение № 459/24.03.2020г. на директора на дирекция „ОДОП“. Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002220001934-020-001/ 03.04.2020г., издадена от М. А. К., на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП София, оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП София, е възложена ревизия на „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД за определяне на задълженията за корпоративен данък за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. и за данък върху добавената стойност за периодите от 01.11.2016 г. до 28.02.2017 г. от 01.09.2017 г. до 31.10.2017 г. и от 01.12.2017 г. до 31.12.2017 г. ЗВР е връчена на 27.04.2020 г.

Със Заповед №Р-22002220001934-023-001/17.09.2020 г. за срок до 17.12.2020г. ревизионното производство е спряно, а със Заповед №Р-22002220001934-143-001/20.04.2021 г., то е възобновено.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД №Р-22002220001934-092-001/18.02.2022 г. Срещу РД е подадено възражение, прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА№Р-22002220001934-091-001/26.08.2022 г., издаден от М. А. К. - орган, възложил ревизията, и М. В. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП София, определен за ръководител на ревизията, с който са установени допълнителни задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в размер на 114 876.47 лв. и по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 245 680.85 лв. и са начислени лихви в размер общо на 196 581.06 лв. РА е връчен на 20.01.2023 г.

РА е обжалван по административен ред пред директора на дирекция ОДОП – София. С Решение № 326/14.03.2023г. директорът на дирекция „ОДОП“ е изменил ревизионния акт, като установения резултат по ЗДДС за м.11.2016 г. в размер на 100 677.81 лв. е определил на 79 660.59 лв., ведно със съответните лихви, и е потвърдил акта в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за м. 12.2016 г., м.01.2017 г., м.02.2017 г., м.09.2017 г. и м.10.2017 г., както и в частта на установените резултати за корпоративен данък по ЗКПО за отделните данъчни периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. ведно със съответните лихви.

Констатациите и изводите на ревизиращите органи се основават на следното:

През ревизираните периоди „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД извършва строителни дейности на територията на България и Франция, като е регистрирано в камарата на строителите в България с протокол №0748/04.12.2014 г.

С Протокол №Р-22002220001934-П.-001/07.07.2020 г. са присъединени доказателствата, събрани в хода на предходната ревизия, приключила с РА №Р-2221418002599-091-001/ 09.01.2020 г.

На ревизираното лице са връчени 2 искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ с изх. №Р-22002220001934-040-001/28.04.2020 г. и №Р-22002220001934-040-002/07.07.2020 г./, в отговор на които са представени документи и писмени обяснения.

Извършени са насрещни проверки на „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД,

„КОМФОРТ СТРОЙ РЕМОНТ“ ЕООД, „ФЮЧЪР БИЛДИНГ БГ 2020“ ЕООД и „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД, за резултатите от които са съставени протоколи.

С Протокол №1735212/13.08.2021 г. е документирано посещение в счетоводството на дружеството, където са проверени оригиналите на всички издадени и получени от дружеството фактури, банкови извлечения, договори, мемориални ордери, вторични счетоводни документи. Анализирани са оборотните ведомости, главна книга, хронология на счетоводните сметки.

Констатирани са следните основания за корекция на декларираните от жалбоподателя резултати:

I. По ЗДДС

1. Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 52 021.67 лв. по 29 фактури с предмет на доставките „СМР по протокол на обект: жил. комплекс К.“, издадени от „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД. Корекцията е в м. 09.2017 г.

От ревизираното лице е предоставен поток на възложените услуги /СМР/ от неговия клиент - дружеството възложител „ДЛД ИНВЕСТ“ АД и превъзлагането на услугите от ревизираното лице към сочения за подизпълнител „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД. Възложените услуги са: изкоп, доставка и монтаж поливна система, направа на пергола. доставка и монтаж на сифон за мивка, направа на окачен таван, грундиране на стени, боядисване на стени, доставка и монтаж декоративен таван и др.

Във връзка с доставките, от страна на „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД са представени: препоръчано писмо от „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД, получено на 27.08.2020 г.; декларация относно искане за представяне на документи и писмени обяснения по проверка №П-222202181046-О.-001/12.06.2018 г. с вх. №53-00-1733# 3 /25.07.2018 г.; граждански договори с констативни протоколи - 80 бр.; сметки за изплатени суми по граждански договори -14 бр.; сметки за отпуснати количества материали от „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД към „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД - 25 бр.

На доставчика е извършена насрещна проверка, в хода на която са представени писмени обяснения. Според тях всички посочени услуги са извършвани на обект „Жилищен комплекс К.“, подписани са двустранни протоколи обр. 19., като сделките са извършвани в периода от 08.08.2017 г. до 30.09.2017 г. с лица, наети по граждански договори. Някои основни материали са предоставени от Възложителя на обекта - „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД. Декларирано е, че на 25.07.2018 г. с вх.№ 53-00-1733#3 всички останали документи са входирани в ТД на НАП. Заявява се, че фактурите са издадени от дружеството и няма предходни доставчици.

Приложени са: граждански договори - 80 бр. с подписани констативни протоколи към тях: сметки за изплатени суми по гражданските договори - 14 бр.: рекапитулация на „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД за начислени суми по гражданските договори; сметки за отпуснати материали от „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД към „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД - 25 бр.: хронологични регистри - 48 бр.

Установено е, че за периода на фактуриране на услугите към ревизираното лице от „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД са издавани фактури към множество клиенти, с предмет предимно услуги. Поради това е формиран извод, че не е възможно посочените в гражданските договори лица да извършат услуги в такъв обем към толкова много клиенти /данъчната основа на продажбите за м. 09.2017 г. е в размер над 1 млн. лв./.

Анализът на представените 80 бр. договори за личен труд, ведно с констативни

протоколи за приемане извършените услуги, е показал, че същите са сключени между „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД и 13 лица: А. А. И., А. К. И., А. А. А., Б. Г. Д., В. Д. П., Г. В. И., Е. Р. С., Ж. Х. Г., М. А. Б., П. И. М., Р. Р. Х., С. Д. Д. и Х. Г. Г.. За 12 от тях дружеството е подало справки по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ на 07.01.2021 г. Начисленият данък по чл. 43 и 44 от ЗДДФЛ не е внесен. Нито едно от лицата не е подало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2017 г. За две от лицата е констатирано, че през същия период са назначени на пълен работен ден в други дружества - Ж. Х. Г. е назначен в дружеството „МЕЛ И РЕМ“ ЕООД като „работник подови облицовки и настилки“, а Р. Р. Х. - в „СКРИБЛЪР“ ЕООД.

Органите по приходите са приели, че съставянето на гражданските договори и декларирането на изплатени възнаграждения повече от три години след законоустановения срок, и то след като ревизираното лице се запознало с указанията в Решение №459/24.03.2020 г., е единствено с цел формиране на защитна теза и доказване на кадрова обезпеченост на доставчика.

Относно едноличния собственик и управител на „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД - А. А. И., органите по приходите са констатирани, че не е подал декларация обр. 5 за начало на дейност и осигуряване в дружеството и че не извършва дейност и по договор за управление и контрол. Констатирано е също, че „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД е със задължения в особено големи размери.

Установено е, че „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 27.04.2017 г. и впоследствие е дерегистрирано на 22.02.2018 г. поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. За периода на издаване на фактурите в дружеството не е имало назначени лица по трудови правоотношения. Не е подадена и ГДД по чл. 92 от ЗКПО.

2. Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 172 641.96 лв. по 30 фактури с данъчна основа 863 209.80 лв. и предмет на доставките „услуги, съгласно договор и приемо-предавателен протокол“, издадени от „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД, корекциите са в м. 11.2016 г., м. 12.2016 г. и м. 01.2017 г.

Във връзка с доставките от страна на „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД са представени: препоръчано писмо от „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД, получено на 26.08.2020 г. на адреса за кореспонденция на „ЛИТ СТРОЙ ЕООД; декларация за изпратени изисканите документи по повод на извършвана ревизия на „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД с писмо вх.53-00-1733/22.06.2018г.; граждански договори с констативни протоколи /212 бр./, както следва: от 21.10.2016 г. до 30.10.2016 г. - 5 бр.; от 21.10.2016 г. до 03.11.2016 г. - 6 бр.; от 21.10.2016г. до 06.11.2016 г. - 17 бр.; от 21.10.2016 г. до 07.11.2016 г. - 2 бр.; от 29.10.2016г. до 09.11.2016 г. - 17 бр.; от 03.11.2016 г. до 10.11.2016 г. - 12 бр.; от 08.11.2016 г. до 16.11.2016 г. - 16 бр.; от 12.11.2016 г. до 18.11.2016 г. -12 бр.; от 16.11.2016 г. до 22.11.2016 г. -19 бр.; от 21.11.2016 г. до 24.11.2016 г. - 15 бр.; от 23.11.2016 г. до 30.11.2016 г. - 22 бр.; от 01.12.2016 г. до 06.12.2016 г. - 19 бр.; от 07.12.2016 г. до 14.12.2016 г. - 18 бр.; от 10.12.2016 г. до 17.12.2016 г. - 18 бр. и от 16.12.2016 г. до 19.12.2016 г. - 14 бр.; сметки да изплатени суми на 22 лица за 2016 г. и на 4 лица за 2017 г.; сметки за отпуснати материали от „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД към „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД - 29 бр.

На доставчика е извършена насрещна проверка, при която в отговор на връченото искане от „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД са ангажирани обяснения, че изисканите документи вече са представяни по повод ревизия на „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД. Декларирано е, че дружеството е издател на фактурите с предмет на сделката -

услуги по строително ремонтни работи и разполага с необходимата материална и техническа обезпеченост; счетоводството е двустранно, приложимите стандарти са М. и залегалите разпоредби в ЗДДС. ППЗДДС. ДОПК. ЗСч. Приложено е копие от декларация за входиран документи и справки и начисления по доказване реалността на сделката, както и копия на договори, споразумения и протоколи, хронологични и аналитични регистри на сч. сметки 703 и 4532.

След анализ на доказателствата, ангажирани при насрещната проверка и представените от „ЛИТ СТРОЙ“ЕООД документи от името на „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД, ревизиращите са констатирани съществена разлика в подписите на управителя в двете групи документи, независимо, че би следвало да са подписвани от едно и също лице. Изтъкнато е, че не е логично документите, които би следвало да са издадени от доставчика и да се намират при него, да са представени от ревизираното лице. На „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД са извършени две насрещни проверки, в хода на настоящата и на предходната ревизия, при които проверяваното лице не е ангажирало цитираните доказателства.

Установено е, че за наетите по граждански договор лица дружеството е подало справките по чл. 73. ал. 1 от ЗДДФЛ на 19.11.2020 г., когато вече се извършва повторната ревизия и дружеството е запознато с решението на директора на дирекция ОДОП София. Начисленият данък с подадената Декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО не е внесен по сметка на РБ.

Установено е също, че голяма част от лицата, сочени за изпълнители по граждански договори, през същия период са назначени на пълен работен ден в други дружества и то на длъжности, различни от строителни дейности. Две от лицата - Р. Г. Л. и Т. И. Г. са назначени на пълен работен ден при „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД на длъжности „търговски сътрудник“ и „експерт логистика“. А. Ш. М. е назначен в „ГОЛДФИНГЪРС“ ЕООД на длъжност „работник кухня“; Д. Ст. Т. и Драго Кр. А. са назначен в „БОМИНИ“ ЕООД на длъжност „общ работник строителство на сгради“; П. М. М. е назначен в „ПРО СИНЕМА ПРОДАКШЪН“ АД на длъжност „шофьор товарен автомобил“; Р. В. К. е назначен в „ДЕМЕТРА СТРОЙ-2006“ ЕООД на длъжност „работник строителна изолация“. Лицата не са подавали годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2016 г.

Констатирано е, че съгласно представените договори и констативни протоколи за извършена работа Т. И. Г. от 01.12.2016 г. до 06.12.2016 г. е извършила монтаж на геотекстил на 437.20 кв. м. и Демонтаж шапки и монтаж шапки + доставка по бордове на тераси и парапети 7.95 м. като се има предвид, че работи и като експерт логистика в дружеството. Лицето Р. Г. Л. за периода от 03.11.2016 г. до 12.11.2016 г., съгласно Договори 10009/03.1 1.2016 г., 10021/08.11.2016 г. и 100010/12.11.2016 г., е извършил следните дейности: топлоизолация Юсм хрс по покриви и тераси 24.38 кв.м. изравнителна циментова замазка 8 см. по подове 150.58 кв. м.. монтаж на обработени плочи от варовик d=2 см. на ленти по каси на прозорци, ширина 25 см. 150 м., обшивка по шахти с влагоустойчив гипскаргон 2x1.25 на конструкция 79.61 кв. м.. полагане на гладка вътрешна гипсова мазилка по стени и тавани, вкл. водачи, ъглови лайсни, шприц по бетонови повърхности и стъклотекстилна мрежа за преход между разнородни основи 359.89 кв. м.. монтаж на обработени плочи от варовик d=2 см. 37.91 кв. м.. като същевременно е назначен на пълен работен ден като „търговски сътрудник“. Органите по приходите са посочили, че според представените граждански договори, сроковете за изпълнение се застъпват, а обемът на описаните

строителни дейности е невъзможно да бъде изпълнен от едно лице в рамките на предвидения срок. От „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД е подадена справка по чл. 73 от ЗДДФЛ на 19.11.2020 г. повече от три години след законоустановения срок и след като е постановено решението на директора на дирекция ОДОП София, в момент, когато е изискано спиране на ревизията. Формиран е извод, че съставянето на гражданските договори и декларирането на изплатени възнаграждения, след като ревизираното лице се е запознало с указанията в Решение №459/24.03.2020 г. и е единствено с цел формиране на защитна теза и доказване на кадрова обезпеченост на доставчика.

Анализирани са и подаваните от дружеството отчетни регистри по ЗДДС, като е установено, че декларираните от „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД облагаеми доставки за м.11.2016 г. и м.12.2016 г. са на обща стойност 1 685 320,56 лв. с вкл. ДДС, предвид което е направено заключение, че дружеството няма физическата възможност да извърши процесите доставки към ревизираното лице.

Констатирано е, че „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 05.07.2016 г. и deregистрирано на 23.12.2016 г., поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. За периода на издаване на фактурите не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО. няма деклариран търговски обект. При справка за актуално състояние на всички действащи трудови договори за проверявания период е установено, че в дружеството са назначени четири лица. но същите са на длъжности „търговски сътрудник“ и „експерт логистика“, които са неотнормирани към фактурираните СМР. Констатирано е също, че не са внесени декларираните осигурителни вноски, както и че дружеството има непогасени задължения към НАП. Относно едноличния собственик и управител на дружеството - М. И. Ц., органите по приходите са констатирани, че не е подал декларация обр. 5 за начало на дейност и осигуряване в дружеството. Установено е също, че не извършва дейност по договор за управление и контрол, а няма и данни да са му изплащани суми по граждански договори. При справка в програмен продукт СУП са установени задължения в големи размери. Липсват каквито и да е данни доставчикът да разполага с техника, собствена или наета, за извършването на фактурираните СМР.

От страна на ревизираното лице са ангажирани справки, от които е установено, че фактурите от „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД са на обща стойност 863 209.80 лв. /без ДДС/. Съгласно ангажирана справка, отпуснатите на доставчика материали са на стойност от 111 265,01 лв. или общо вложените материали и услуги възлизат на 974 474,80 лв. без ДДС. Същевременно данъчната основа на продажбите към клиента „ДЛД ИНВЕСТ“ АД е в размер на 969 286.94 лв.

При така установената фактическа обстановка и след анализ на събраните доказателства, органите по приходите са приели, че липсват доказателства за реално извършени СМР от страна на посочените доставчици. Констатирано е, че в ИС на НАП няма данни за деклариран ДМА, МПС, разходи за закупуване на гориво-смазочни материали или транспортни услуги. Не са отчитани разходи за платени наеми на помещения, офиси, вода, ел. енергия, интернет, и телефонни услуги. Няма деклариран счетоводен офис, нито данни за лицата, водещи счетоводството и носещи отговорност за отразените стопански операции, т.е. документи и доказателства, пряко свързани и

доказващи реално извършвана дейност от страна на дружествата-доставчици не са установени.

В заключение органите по приходите са приели, че не е доказано извършването на реални доставки от „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД и „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от тези дружества фактури.

II. В частта на облагането по ЗКПО.

Във връзка с констатациите за липса на реални доставки ревизиращият екип е приел, че жалбоподателят неоснователно е осчетоводил като разход фактурите, издадени от описаните по-горе дружества. Във връзка с издадените фактури, на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, чл. 16, ал. 1 от ЗКПО и чл. 26, т. 2 от ЗКПО финансовият резултат на жалбоподателя е преобразуван в увеличение със стойността на фактурите, издадени от спорните доставчици, осчетоводени като разходи за дейността по сч. с-ка 602 /разходи за външни услуги, и участвали при формиране на финансовия резултат за съответния период, както следва: за 2016 г. с 863 209,80 лв.. представляваща сбора от данъчните основи по фактурите, издадени от „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД/ и за 2017 г. със сума в размер на 260 108.35 лв.. представляваща сбора от данъчните основи по фактурите, издадени от „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД.

Също така, на основание чл. 54, ал. 2 от ЗКПО, финансовите резултати на дружеството за 2016 г и 2017 г. са преобразувани в увеличение със сума в размер на 249.96 лв. за всяка от годините, тъй като е констатирано, че „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД е начислило амортизация по сч. сметка 603-Разходи за амортизации за дълготраен актив.

Като доказателства по делото, освен административната преписка, са приети допълнително представени от жалбоподателя писмени доказателства. По искане на жалбоподателя, по делото е назначена съдебно-счетоводна експертиза, приета без оспорване от страните.

ПРАВНИ ИЗВОДИ

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред. Разгледана по същество, тя е неоснователна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което е налице законосъобразно образуване на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията.

Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. РА е издаден под формата на електронен документ и е валидно подписан като електронен документ с електронни подписи от издателите му. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Органите по приходите са предприели необходимите процесуални действия, положили са необходимите и достатъчни усилия, за да съберат доказателства и след обективен анализ са установили относимите факти и обстоятелства.

Основният спор по делото в частта на облагането с ДДС се свежда до реалността на доставките от „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД и „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД, респективно законосъобразно ли са извършени корекциите по ЗДДС.

В настоящото производство в тежест на жалбоподателя е да докаже положителния факт на получаване на фактурираните услуги, респективно реалното осъществяване на доставките.

Предмет на доставките, за които са издадени спорните фактури от посочените доставчици, са различни СМР дейности, т.е. услуги. По принцип, за обосноваване на доставка на услуга е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи наличието на резултат от услугата, и престирането на този резултат на получателя по доставката. В настоящия случай не се оспорва от органите по приходите наличието на резултат от услугите, т.е. самото изпълнение на фактурираните СМР дейности, доколкото жалбоподателят се явява изпълнител по сключен договор за строителство с „ДЛД ИНВЕСТ“ АД. Не е спорно и че количествата и видовете услуги по спорните фактури са идентични с тези по доставките към „ДЛД ИНВЕСТ“ АД, както е констатирало и вещото лице. Спорно е обаче дали СМР дейностите са извършени от посочените дружества „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД и „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД като подизпълнители на „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД.

Като доказателства за реалното изпълнение на фактурираните услуги от страна на жалбоподателя са представени множество доказателства – договор за строителство приемо-предавателни протоколи – акт-образец 19, сметки за отпуснати количества материали. Относно кадровата обезпеченост на доставчиците са представени са и граждански договори с подписани констативни протоколи и сметки за изплатени суми по тях за лицата.

Обичайно доказателства като посочените са достатъчни, за да обосноват извод за реалност на извършените доставки на услуги. В конкретния случай обаче доказателствената сила на тези документи силно се разколебава от данните, установени от ревизиращите органи в хода на ревизията. Представените от жалбоподателя доказателства – договори и приемо-предавателни протоколи представляват частни документи, които не притежават обвързваща доказателствена сила и подлежат на общо основание на анализ и преценка. Доколкото тези документи нямат достоверна дата, а удостоверяваните с тях обстоятелства благоприятстват страната, която ги представя, съдът ги преценява като недостатъчно надеждни да формират извод, че отразяват вярно посочените в тях факти и обстоятелства. Убеждаващото въздействие на представените документи допълнително намалява и с оглед отсъствието на предшестваща или съпътстваща търговска кореспонденция, която би имала доказателствено значение за установяване действителното съществуване на правнооблигационна връзка между страните, във връзка с което не става ясно и въз основа на какво, как и защо жалбоподателят е избрал именно посочените дружества за изпълнение на посочените услуги.

По искане на ответника, с определение от 26.09.2023г. е открито производство по оспорване истинността на следните представени при ревизията документи – Справка за отпуснати количества материали, съгласно която „ЛИТ СТРОЙ ЕООД“ предоставя материали на „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД - относно автентичността на подписа, положен от М. Ц.; Актове за установяване завършването и заплащане на натурални видове строително - монтажни работи от 08.09.2017 г., 11.09.2017 г., 06.09.2017 г., 05.09.2017 г. и от 01.09.2017 г. - относно автентичността на подписа на управителя на „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД А. А. И.; сметки за отпуснати количества материали от 24.08.2017 г., 26.08.2017 г., 20.08.2019 г. и 09.08.2017 г. - относно автентичността на подписа на управителя на „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД А. А. И.; фактури с номера № 069/11.09.2017г., № 052/06.09.2017 г., № 053/06.09.2017 г., № 041/04.09.2017 г., № 049/05.09.2017 г., № 037/01.09.2017 г., № 065/08.09.2017 г. и № 038/01.09.2017 г. - относно автентичността на подписа на управителя на „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД А. А. И., както и всички останали фактури с приложени към тях Актове за установяване завършване и заплащане и сметки за предоставени от жалбоподателя материали; Потвърждение от „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД, с което управителят заявява, че услугите са извършени и обяснение - относно автентичността на подписа на управителя на „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД А. А. И.; граждански договори, сключени между „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД и физически лица - относно автентичността на подписа и на А. И., положил подпис за възложител, и на физическите лица – изпълнители; Справки за изплатени суми по чл. 45, ал. 4 от ЗДДФЛ - относно автентичността на подписа на А. И., положил подпис за възложител, и на физическите лица – изпълнители; сметки за отпуснати количества; Граждански договори, сключени между „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД и физически лица – относно автентичността на подписа и на А. И., положил подпис за възложител, и на физическите лица - изпълнители / 80 договора/; Граждански договори, сключени между „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД и физически лица - относно автентичността на подписите на М. Ц. за възложител и подписите на физическите лица – изпълнители; справки за изплатени суми по чл. 45, ал. 4 от ЗДДФЛ - относно автентичността на подписа на М. Ц., положил подпис за възложител, и на физическите лица – изпълнители; декларации от „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД – относно автентичността на подписа, положени от М. Ц. като управител; договор за строително-ремонтни и строително-монтажни работи от 20.10.2016 г., сключен между „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД - възложител, и „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД – изпълнител – относно автентичността на подписа на М. Ц.; Актове за установяване завършването и заплащането на видовете строително монтажни работи с възложител „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД и „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД - изпълнител – относно автентичността на подписа на М. Ц..

Предвид обстоятелството, че документите, чиято истинност се оспорва, са частни документи, които не носят подписа на страната, която ги оспорва, тежестта за доказване съгласно чл.193 , ал.3 от ГПК пада върху страната, която е представила тези документи, в случая жалбоподателя. Съдът е указал и е дал възможност на жалбоподателя да ангажира доказателства за

истинността на документите, които са оспорени. В тази връзка единствено са представени нотариално заверени декларации от лицата М. И. Ц. и А. А. И., в които същите заявяват, че документите са подписани лично от тях и че същите отразяват точно извършените СМР, потвърждават верността на представените декларации и обяснение, а ако има разминаване между подписите, следва да бъде дадено предимство на съдържанието пред формата.

С оглед разпоредбата на чл.194, ал.1 от ГПК представените декларации не могат да докажат истинността на оспорените документи, в частност на тяхната автентичност що касае подписването им от посочените лица. Подписването на документа от лицето, посочено като негов издател, се установява с графологичната експертиза, каквато обаче не е поискана от жалбоподателя, или с гласни доказателства, каквито обаче също не са ангажирани. Писмената декларация няма доказателствена стойност и не може да замести свидетелските показания, нито заключението на вещите лица. Предвид изложеното, следва да се приеме, че автентичността на положените подписи от името на лицата М. И. Ц. и А. А. И. не е доказана. Същият извод се налага и по отношение подписите на физическите лица, наети като изпълнители по гражданските договори, за доказване на чиято автентичност не са ангажирани никакви доказателства.

С оглед оборването на формалната доказателствена сила на посочените документи, компрометирана е и тяхната годност за установяване на удостоверените в тях обстоятелства.

На следващо място, извън изложеното, налице са и редица други факти и обстоятелства, които сочат нереалност на фактурираните доставки на СМР услуги от посочените доставчици.

Не е доказано по делото, че двата доставчика са разполагали с персонал – физически лица, които да изпълнят услугите. В „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД няма назначени лица по трудови правоотношения, а заеманите длъжности от четирите лица, назначени в „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД - „търговски сътрудник“ и „експерт логистика“ са неотнормирани към извършването на СМР дейности. Наред с това, обосновано органите по приходите са направили заключение, че тези четири лица не биха могли да извършат фактурираните услуги. Що се касае до представените граждански договори за наети лица, предвид успешното оспорване на истинността на документите, следва да се приеме за недоказано, че с тези физически лица доставчиците са изпълнили съответните СМР дейности. В подкрепа на извода за недоверие, че съответните лица действително са били наети от „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД и „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД са и обстоятелствата, че гражданските договори са представени едва в хода на повторната ревизия, като същите са без достоверна дата, декларирането на изплатени възнаграждения е повече от три години след законоустановения срок и нито едно от физическите лица не е подало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ. Отделно, липсват каквито и да било доказателства, в това число инструктажни книги, които да удостоверяват, че наети от „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД и „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД са били на съответните обекти и са извършили строителни дейности. Тезата относно изпълнението на фактурираните дейности от лица, наети по

граждански договор, се компрометира и от установените при ревизията обстоятелства, че част от посочените като наети по гражданско правоотношение лица са били по същото време назначени на трудови договори в други дружества, което това прави още по-слабо вероятна възможността за извършване на пълния обем фактурирани дейности в съответните периоди от тези лица. Освен това, констатирани са и несъответствия - при първата ревизия от „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД са ангажирани 3 граждански договора, сключени с Л. Д. П., Р. Н. Б. и Н. И. А., които обаче не фигурират в ангажираните при втората ревизия договори, нито в данните от справките по чл. 73 от ЗДДФЛ, подадени през 2021г.

На последно място, не може да се приеме за доказано и разплащането по всички фактури, доколкото, както и нещата лице е посочило в констативно-съобразителната част, само за част от фактурите от „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД са представени фискални бонове. Банкови извлечения не са представени.

В обобщение, предвид установените от ревизиращите органи факти и обстоятелства и въз основа на анализа на събраните доказателства, не би могло да се направи извод, че оспорените фактури обективират действително осъществени доставки на услуги. Следователно, обосновано ревизиращите органи са отказали да признаят правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД и „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД, и са извършили съответните корекции на резултата по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Констатациите и изводите относно правнорелевантните за облагането по ЗДДС факти предопределят и резултата от оспорването на РА в частта по ЗКПО.

Съгласно чл.26,т.1 и т.2 ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, несвързани с дейността, както и разходи, които не са документално обосновани. Съобразно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. След като фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици, не документират действително осъществени стопански операции, те са издадени са в нарушение на чл.10, ал.1 ЗКПО. Когато липсва документална обоснованост на разходите, с техния размер се преобразува счетоводният финансов резултат за годината по реда на чл. 26. т. 2 от ЗКПО. В настоящия случай, като е отчело разходи за услуги, които не е получило, дружеството - жалбоподател е намалило размера на счетоводния си финансов резултат за съответните данъчни периоди, в резултат на което е декларирало дължим корпоративен данък в по-малък размер. При това положение, законосъобразно е увеличението на финансовите резултати с разходи в размер общо на 863 209.80 лв. за 2016 г., представляващи сбора от данъчните основи по фактурите, издадени от „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД, и за 2017 г. със сума в размер на 260 108.35 лв., представляваща сбора от данъчните основи по фактурите, издадени от „АЙ БИ КОНСУЛТ 2017“ ЕООД. Законосъобразна е и корекцията на финансовия резултат на дружеството в резултат на непризнатите разходи за амортизации за автомобил собственост

на физическо лице. Жалбоподателят не е изложил аргументи в тази насока, с оглед на което не е необходимо по-подробно обсъждане на акта в тази му част . В обобщение на всичко изложено, РА в потвърдената и изменена негова част се явява законосъобразно издаден и жалбата следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на спора, основателно е искането на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на минималното възнаграждение за един адвокат съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд – София град, III отделение, 51 състав

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22002220001934-091-001/26.08.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, в частта, която е потвърдена и изменена с Решение № 326/14.03.2023г. на директора на дирекция „ОДОП“- София.

ОСЪЖДА „ЛИТ СТРОЙ“ ЕООД да заплати на Националната агенция за приходите сума в размер на 25 369 лева (двайсет и пет хиляди триста шейсет и девет лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: