

РЕШЕНИЕ

№ 18279

гр. София, 29.05.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав, в
публично заседание на 08.05.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **12761** 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. № 53-04-779/19.11.2024г. по описа на Дирекция „Обжалване и данъчно –осигурителна практика /Д“ОДОП“/ -С. при Централно управление /ЦУ/ на Национална агенция по приходите/НАП/, подадена от „Бурал“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес – [населено място],[жк], [улица], ет.1, ап.1 представлявано от управителя Н. Б. К. срещу Ревизионен акт № Р-22221024000467-091-001/07.08.2024 г., издаден от И. М. Р. –орган, възложил ревизията и П. Т. П. –ръководител на ревизията, частично потвърден и изменен с Решение № 1446/04.11.2024 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ –С.

Жалбоподателят твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен, тъй като необосновано органът по приходите не е признал правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС за доставки на услуги по издадени фактури от „Йони груп 77“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] „Матей Груп 12“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „Файвстар Маркетинг“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Излагат се аргументи, че са представени в пълен обем писмени доказателства – счетоводна документация, фактури, рамкови договори, приемо –предавателни протоколи, въз основа на които се доказва по несъмнен начин получаване на услугите от процесните доставчици. Оспорва се и установения резултат по ЗКПО. Жалбоподателят, счита, че е ирелевантен фактът дали доставчиците са deregистрирани към момента на извършване на насрещните проверки разполагат ли с назначени лица на трудов договор и с техническа обезпеченост.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв.С., който поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира разноски.

Ответникът – Директорът на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрисконсулт М., оспорва жалбата. Моли съда да отхвърли същата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

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

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 и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен електронно на 15.08.2024 г. Жалбата до директора на Д“ОДОП“- С. при ЦУ на НАП е подадена на 29.08.2024 г. /вх. № 53-06-9856 по описа на ТД на НАП -С./. Решение № 1446/04.11.2024 г. на Директора на Д“ОДОП“ С. е връчено по електронен път на жалбоподателя на 06.11.2024г. Жалба с вх.№ 53-04-779 по описа на Д“ОДОП“ С. е подадена на 19.11.2024 г. по описа на АССГ /лист 6 от делото/ т.е. в законоустановения 14-дневен срок, поради което е допустима за разглеждане.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна- участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Със Заповед №Р-22221024000467-020-001/25.01.2024 г., връчена по електронен път на 06.02.2024 г., изменена със заповеди №Р-22221024000467-020-002/04.04.2024 г., Хор-22221024000467-020-003/16.04.2024 г. и №Р-22221024000467-020-004/03.06.2024 г., издадени от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „БУРАЛ“ ЕООД за определяне на задълженията за корпоративен данък за 2022 г. и за ДДС за данъчните периоди 03/2022 г. и от 01.07.2022 г. до 31.03.2023 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № 22221024000467-092-001/10.07.2024г., срещу който е подадено писмено възражение вх. № 53-00-1788/24.07.2024 г., което е обсъдено и преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221024000467-091-001/ 07.08.2024 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и П. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията.

Установени са допълнителни задължения за ДДС в размер на 25 773,40 лв. и за корпоративен данък в размер на 42 634,81 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ) са начислени лихви върху установените задължения за ДДС в размер на 5 917,98 лв. и за корпоративен данък в размер на 6 444,70 лв.

С Решение № №1446/04.11.2024 г. на Директора на Д“ОДОП“ С., ревизионният акт е потвърден изцяло в частта на установените задължения по ЗДДС изменен в частта на установените задължения за корпоративен данък за 2022 г., като от 42 634,81 лева, задълженията по ЗКПО са определени на 36 102,32 лева ведно със съответните законни лихви за забава.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното лице са извършени процесуални действия, подробно описани в РД, който е неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

С Протокол №Р-22221024000467-П.-001/04.04.2024 г. са приобщени доказателства, събрани при проверка за установяване на факти и обстоятелства по отношение на „БУРАЛ“ ЕООД с УИН

П-22221023123671.

С Протокол №1943888/18.04.2024 г. е документирано посещение на складове на ревизираното дружество. Приложен е снимков материал.

Основен предмет на дейност на дружеството –жалбоподател е продажба на авточасти, във връзка с които са издадени фактури и начислен данък по реда на чл. 86 от ЗДДС. Осъществена е и продажба на собствен на дружеството недвижим имот съгласно нотариален акт (НА) №29/21.03.2022 г. и издадена фактура №333/21.03.2022 г. и Протокол за корекция по реда на чл. 79, ал. 1, т. 3 от ЗДДС към нея. Органите по приходите не са констатирали основания за извършване на корекции на декларираната данъчна основа на извършените доставки от жалбоподателя и начисления данък по ЗДДС.

Относно установените с РА допълнителни задължения по ЗДДС

„БУРАЛ“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от контрагенти с рисков профил, в т.ч. в размер на 8 554,80 лв. по 5 фактури, издадени от „ЙОНИ ГРУП 77“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; в размер на 12 903,60 лв. по 8 фактури, издадени от „МАТЕЙ ГРУП 12“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и в размер на 4 315,00лв. по 3 фактури, издадени от „ФАЙВСТАР МАРКЕТИНГ“ ЕООД. Фактурите са включени в дневниците за покупки на ревизираното дружество и справките- декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

1.Доставчикът „Матей Груп 12“ ЕООД е издал 7 фактури през данъчен период м.07.2022 г. с посочени номера и начислени ДО и ДДС в табличен вид на стр.11 от РД / лист 48 от делото/, както и 1 фактура, през данъчен период м.10 2022 г., също посочена на стр.11 в табличен вид в РД с общо начислен данъчен кредит в размер на 12 903,60 лева.

Процесните фактури са включени в дневниците за продажби на доставчика „Матей Груп 12“ ЕООД. Дружеството е дерегистрирано по ЗДДС на 26.10.2022 г. при установени обстоятелство по чл.176 ЗДДС. По повод извършена насрещна проверка, доставчика е представил рамков договор, сключен с ревизираното дружество, процесите фактури с приложени към тях актове за техническа инспекция на извършените услуги, хронологични и аналитични регистри на счетоводна сметка 411 за клиент „БУРАЛ“ ЕООД. Не са представени платежни документи, трудови договори, договори за извънтрудови правоотношения, ведомости за заплати, писмени обяснения относно начина на осъществяване на контакт с възложителя, мястото на изпълнение на доставките, лицата, които фактически са осъществили доставките, ползваните активи и т.н. Проверка в информационната система на НАП е показала, че „МАТЕЙ ГРУП 12“ ЕООД не е декларирано сключени трудови договори и/или изплатени суми по извънтрудови правоотношения. Търговецът не притежава регистриран ЕКАФП и не са открити данни за стопанисван обект, от който да осъществява дейността. За управителя Д. Б. Б. няма данни за изплатени суми по извънтрудови правоотношения, за подавани декларации по чл. 50 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ), за осигуряване от дружеството и удържан данък, т.е. не са установени никакви доказателства, че същият е участвал с личен труд в дейността на дружеството.

2. Доставчикът „Йони Груп 77“ ЕООД е издал общо 5 фактури с общо начислен данъчен кредит по ЗДДС в размер на 8554,80 лева, с получател „Бурал“ ЕООД с посочени номера и дати на стр.15 от РД. Предмет на доставките са почистване, антикорозионна обработка на контакти, почистване, консервиране, пакетиране и етикиране на „вентилатор“, подреждане на авточасти и стифиране на каси. При насрещна проверка, доставчикът е представил копие на рамков договор за поръчка, копия от извлечения от банковите си сметки за постъпили плащания, счетоводни

регистри, в които са отразени процесните доставки, както и копия на актове за техническа инспекция на извършена услуга. Не са представени обяснения от кои лица са извършени услугите, мястото на което са извършени и за какъв период и с какъв актив са осъществени. Доставчикът не разполага с наети по трудово правоотношение лица.

3. Доставчикът „Файвстар Маркетинг“ ЕООД е издал общо 3 фактури с посочени номера и дати съответно от 06.10.2022 г., 28.03.2023 г. и 27.03.2023 г. и с общо начислен данъчен кредит в размер на – 4315,00 лева, посочени на стр.20 от РД. Фактурите са отразени в дневника за продажби на доставчика. Предмет на доставката е „услуги по резервни части“ и „инвентаризация резервни части“. Към момента на извършване на проверката дружеството е deregистрирано по ЗДДС. При извършената насрещна проверка доставчикът не е представил изискваните документи и информация. Няма назначени лица на трудов договор, както и деклариран пред НАП обект, в който да осъществява търговската си дейност. Няма регистриран ЕКАФП.

При провеждане на ревизионното производство от жалбоподателя са представени писмени обяснения, процесните фактури с приложения към тях актове за инспекция на извършена работа, рамкови договори, тристранни и четиристранни протоколи, уреждащи плащания по доставките. Установено е, че предмет на договорите, сключени с трите дружества, са „производствени и непроизводствени услуги, свързани с предпродажна подготовка на автомобилни резервни части (стоки), собственост на възложителя, като всяка отделна поръчка се договаря с допълнително споразумение, което става неразделна част от този договор. Когато такова споразумение не се подпише своевременно, издадената от изпълнителя фактура има силата на допълнително споразумение

Органите по приходите са мотивирали извод, че отразените от „БУРАЛ“ ЕООД в подадените дневници за покупки фактури, издадени от „МАТЕЙ ГРУП 12“ ЕООД, „ЙОНИ ГРУП 77“ ЕООД и „ФАЙВСТАР МАРКЕТИНГ“ ЕООД не отразяват обективната действителност, т.е. не са налице реално извършени доставки на услуги от сочените контрагенти. Този факт няма как да не е бил известен на ревизираното лице с оглед това, че същото е получило само данъчни документи, но не и фактурираните от доставчиците услуги.

Предвид изложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 във връзка с чл. 9 и чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 от ЗДДС на „БУРАЛ“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 25 773,40 лв. по фактурите, издадени от „МАТЕЙ ГРУП 12“ ЕООД, „ЙОНИ ГРУП 77“ ЕООД и „ФАЙВСТАР МАРКЕТИНГ“ ЕООД.

Вследствие извършените корекции в частта по ЗДДС, на основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ е начислена лихва в размер на 5 917,98 лв.

В частта по ЗКПО

„БУРАЛ“ ЕООД е подало годишна данъчна декларация (ГДД) по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО за 2022 г., с която е деклариран счетоводен финансов резултат - печалба в размер на 2 983,39 лева. и данъчен финансов резултат след приспадане на загуба от минали периоди - 0,00 лв. Вследствие извършената ревизия и издадения РА, в частта в която е потвърден с Решение № 1446/04.11.2024 г. на Директора на Д„ОДОП“ С. и са определени задължения за корпоративен данък в размер на 36 102, 32 лева, вследствие на извършено увеличение на финансовия резултат за 2022 г. със сума в размер на 128 867,00 лв., представляваща данъчната основа по фактурите, издадени „М. ГРУП 12“ ЕООД, „ЙОНИ ГРУП 77“ ЕООД и „ФАЙВСТАР МАРКЕТИНГ“ ЕООД, на основание чл.26 т.2 във връзка с чл.23 ал.2 т.1 и чл.16 ал.2 т.4 от ЗКПО, както и вследствие на увеличение на финансовия резултат с 232 156,21 лева на основание чл.78 във връзка с чл.15 от ЗКПО.

По отношение на фактурите по спорните доставки, в частта по ЗДДС органите по приходите са констатирали, че не отразяват реално осъществени стопански операции. При

изписване на продадените стоки по отчетна стойност, в същата са включени разходи в размер на 128 867,00 лв. по фактурите за услуги, издадени от „М. ГРУП 12“ ЕООД, „ЙОНИ ГРУП 77“ ЕООД и „ФАЙВСТАР МАРКЕТИНГ“ ЕООД. Прието е, че стопанските операции не са документално обосновани по смисъла на чл.10 от ЗКПО.

В хода на ревизията е установено, че на 17.02.2011 г. по силата на нотариален акт (НА) за покупко- продажба №27, том 1, рег. №1482, дело №19/2011 г., „БУРАЛ“ ЕООД е придобило от „ФОРТТРЕС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] недвижим имот - ателие №1, находящо се в [населено място],[жк], [жилищен адрес] със застроена площ от 85,69 кв.м. за сума от 68 500,00 лв. без ДДС. През 2022 г. дружеството е продало имота на Т. Н. К. - дъщеря на управителя на „БУРАЛ“ ЕООД и служител по трудово правоотношение в дружеството. Стойността на сделката е в размер на 75 421,33 лв., за което е налична издадена фактура.

Предвид наличието на минимална разлика между покупната и продажната цена на имота и изминалия значителен период от време повече от 10 години между покупката и продажбата, органите по приходите са назначили експертиза за определяне пазарната цена на имота. Експертът е определил диапазон на пазарна цена на имота с долна граница - 307 577,54 лв. и горна граница - 336 573,32 лв. Ревизиращият екип е приел долната граница на диапазона от 307 577,54 лв. за продажна пазарна цена на недвижимия имот към датата на сделката, респ. е установил несъответствие между фактурираната стойност на имота и неговата пазарна цена.

На основание чл. 78 във връзка с чл. 15 от ЗКПО с размера на установеното отклонение от 232 156,21 лв. е извършено увеличение на финансовия резултат за 2022 г.

Пред настоящата съдебна инстанция е проведен разпит на свидетеля Б. К. – син на управителя на „Бурал“ ЕООД, както и на свидетеля Е. В. Б..

Свидетелят К. е потвърдил факта, който не е спорен, че предмет на дейност на дружеството е продажба на авточасти, нови и втора употреба. Лично е извозвал авточастите от подземни гаражи до централния склад, стопанисван от дружеството. Транспортирал е стоките до крайно клиенти в [населено място] и в други населени места. Твърди, че са налични пътни листове и други документи, удостоверяващи осъществения транспорт. От своя страна св.Б. е заявила, че през 2022 г. в продължение на около една година е осигурявала работници за „Бурал“ ЕООД за склада, находящ се в кв.С., за да пренасят и подреждат различни материали и стоки. Фирмата, в която работи свидетелката е посредническа фирма, набира и осигурява общи работници за други фирми. Твърди, че работниците са служители на „Йони груп“ ЕООД и „Файвстар Маркетинг“ ЕООД. Сочи, че е контактувала с управителя К.. Свидетелката не назовава името на дружеството, в което работи. Не помни и имената на работниците, които е осигурявала за „Бурал“ ЕООД.

Прието е и заключение на вещото лице С. Я. по допусната до изслушване съдебно –оценителна експертиза.

От правна страна:

На първо място, 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-01-849/31.10.2022г. 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 № 1446/04.11.2024 г. също е издадено от компетентен орган – директора на Д“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 запис 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.

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.

По съществуването на спора следва да се има предвид, че 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 простирането 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. C-151/13 Le Rayon d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело C-653/2011/.

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. В тази връзка ревизиращите органи правилно са изследвали реалността на доставката и са извършили всички възможни процесуални действия по ДОПК с цел събиране на максимален обем доказателства.

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.

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 C-653/11 г., /

Относно доставките на услуги от „МАТЕЙ ГРУП 12“ ЕООД, „ЙОНИ ГРУП 77“ ЕООД и

„ФАЙВСТАР МАРКЕТИНГ“ ЕООД, въпреки наличие на фактури и рамкови договори, както и извършени плащания по фактурите, жалбоподателят не е ангажирал безспорни и в достатъчен обем доказателства, за наличие на реални търговски отношения и извършени реални доставки по спорните фактури, по които е приспаднал данъчен кредит.

Не е спорно, обстоятелството, че процесните доставки касаят престация на труд. Липсват доказателства, относно конкретните лица, които са престирали този труд и съответно изпълнили възложените услуги. Този въпрос не е изяснен и след проведените разпити на свидетелите Б. и К.. Показанията на св.Б. са изключително общи, като с тях не би могло да се установи, нито дружеството посредник, което е осигурявало работници, нито да бъдат индивидуализирани конкретните лица, които са ангажирани в осъществяване на услугите.

Доказателства за предаване на стоки/материали на изпълнителите, по които ще се извършат услугите, не са ангажирани от жалбоподателя.

Не са налице и безспорни доказателства за извършен транспорт на материалите до обект на изпълнителя и обратното транспортиране на готовата продукция до възложителя, както и документи, даващи информация за ползваното транспортно средство, шофьора, осъществил превоза, мястото на изпълнение. Свидетелските показания на св. К., който е и син на управителя на „Бурал“ ЕООД не са достатъчни, за да формират извод за наличие на осъществен транспорт, след като същите не се подкрепени с надлежно съставени и представени документи, удостоверяващи транспорта.

От наличните доказателства не се установява коя услуга къде и от кого е извършена, на кого и по какъв начин са предадени стоките за обработка, кой и по какъв начин е осъществявал контрол във връзка с изпълнение на конкретните дейности по обработка на резервни авточасти за стари МПС.

В съдържанието на договорите липсва конкретизация по отношение на цени, количества, начин и срок на изпълнение на фактурираните услуги. В представените Актове за техническа инспекция на извършена услуга не става ясно, кое е лицето предало резултатите от уговорените услуги, както и мястото на извършването им.

За периодите на издаване на фактурите по спорните доставки съдът прави извод, че процесните доставчици не са разполагали с кадрова обезпеченост и обективно е невъзможно да са извършили твърдените от жалбоподателя услуги. За доставчиците липсва не само кадрови потенциал, но и технически и материален потенциал. Липсват данни за налични търговски обекти или офиси, където да извършват търговската си дейност.

При липса на доказателства, относно извършителите на услугите, както и при съществена непълнота, относно съществени компоненти при договаряне на услуги – цени, количество, начин и срок на изпълнение, 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. Наличието на фактури и счетоводни регистри, както и отразяването на доставки в счетоводството на жалбоподателя, не са достатъчни като доказателства, за да обосноват извода, че жалбоподателят реално е уговорил и получил доставки на услуги от процесните

доставчици.

По тези съображения РА е законосъобразен в частта за отказано право на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и ал.2 във връзка с чл.9 и чл.25 ал.2 и ал.6 т.1 от ЗДДС и установени задължения за ДДС общо в размер на 25 773,40 лева и лихви за забава в размер на 5917,98 лева-

Установяването на допълнителни данъчни задължения по ЗКПО в по –голямата си част се основава на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС от цитираните доставчици и по посочените в РД фактури, като допълнителното увеличение на финансовия резултат е извършено на основание чл.26 т.2 от ЗКПО във връзка с чл.10 ал.1 от ЗКПО. След като съдът, намира че РА в оспорената му част по ЗДДС е законосъобразен, то и за оспорената по ЗКПО част важи същият извод, предвид обстоятелството, че с депозирания пред съда жалба не се релевират други доводи от жалбоподателя.

В разпоредбата на чл.10 от ЗКПО, законодателят е дефинирал съдържанието на понятието документална обоснованост, според специфичните изисквания и за целите на ЗКПО. Текстът на цитираната норма ясно определя, че за да бъде третиран като документално обоснован един счетоводно отчетен разход, материалният данъчен закон изисква за целите на данъчното облагане да са налице две кумулативно изпълнени изисквания. Първото е да е налице първичен счетоводен документ, отговарящ на изискванията на приложимия счетоводен закон. Едновременно с това, като второ условие законът изисква този документ да отразява вярно стопанската операция.

В конкретния случай, независимо, че са налице фактури, те не отразяват стопански операции, за които може да се приеме, че са реално извършени между вписаните във фактурите контрагенти. Поради така изложеното, спорните разходи следва да се третират като документално необосновани по смисъла на чл.10, ал.1 от ЗКПО, поради което правилно със стойността на същите е увеличен финансовият резултат на дружеството за 2022 г.

Относно увеличението на финансовия резултат за 2022 г. на основание чл.78 във връзка с чл.15 от ЗКПО със сумата от 232 156,21 лева, представляваща разликата между определената с експертиза пазарна цена на продаден недвижим имот с нотариален акт №27, том 1, рег. №1482, дело №19/2011 и фактурираната от дружеството цена, изводите на органите по приходите за законосъобразни.

„БУРАЛ“ ЕООД е извършил продажба на недвижим имот в [населено място], закупен от търговеца 11 години по-рано. Правилно е констатирано, че покупната и продажната цена на сделките е с незначителна разлика – имотът е закупен от жалбоподателя за сумата от 68 500 лева без ДДС през 2011 г. и е продаден през 2022г . за цена 75 421,33 лева. Друг съществен елемент е , че сделката е реализирана между свързани лица „БУРАЛ“ ЕООД, в качеството на продавач, от една страна, и от друга - директорът по маркетинг на ревизираното дружество и дъщеря на неговия управител Т. К. . Предвид това, правилно органите по приходите са приели, че посочената в нотариалния акт цена не е реалната пазарна цена. Този факт е установен и се потвърждава, както от назначената в хода на ревизионното производство експертиза, извършена от лицензиран експерт оценител, така и от приетата в съдебното производство съдебно –икономическа експертиза, независимо от факта, че пазарната стойност на имота е определена от експертите като различна

стойност, но същата значително надвишава стойността на имота, посочена в документа за собственост.

Съгласно заключението на вещо лице –оценител на недвижими имоти, изготвено в хода на ревизионното производство пазарната стойност на продадения от дружеството недвижим имот - ателие №1, с прилежащото му мазе №12 към месец март 2022 г. е в диапазон от долна граница – 307 577,54 **лв.** горна граница -336 573,32 лева. Експерта –оценител М. П. е използвала методът на сравнимите неконтролирани цени съгласно изискванията на Наредба № 9/ 14.08.2006 г. на Министерство на финансите за определяне на пазарните стойности.

Според приетото в настоящото производство заключение на вещото лице С. Я. пазарната стойност на процесния недвижим имот е 224 135 лева. Вещото лице е основало заключението си като е използвало метод на вещната стойност и метод на капитализация. Експертното заключение не е оспорено от страните по делото и съдът кредитира същото като достоверно и обосновано, но използваните от вещото лице методи, не са измежду методите, предвидени за извършване на оценка съгласно **Наредба № 9 /14.08.2006г. за реда и начина на прилагане на методите за определяне на пазарни цени, издадена от Министъра на финансите / Наредба № 9/14.08.2006 г./**. Съгласно чл.1 от цитираната Наредба с тази наредба се уреждат редът и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени между свързани лица за целите на данъчното облагане, когато свързани лица осъществяват търговските и финансовите си взаимоотношения при условия, отличаващи се от условията между несвързани лица. В този смисъл за целите на данъчното облагане и в конкретния случай, като съдът съобрази, че сделката е между свързани лица, следва да бъде кредитирана оценката на имота, формирана чрез методи, посочени именно в Наредба № 9/14.08.2006г., а именно приетата пазарна стойност в размер на 307 577,54 лева от органите по приходите, която е формирана чрез използване на нормативно определени методи в цитирания подзаконов нормативен акт. Установената разлика в размер на 232 156,21 лв. между посочената в нотариалния акт и издадената фактура цена на продажбата и определената чрез експертиза пазарна цена, основателно е възприета като отклонение от данъчно облагане.

Според разпоредбата на чл. 16 от ЗКПО когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане.

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 разноски 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 адвокатската работа следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 6510 лв.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Бурал“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес – [населено място],[жк], [улица], ет.1, ап.1 представлявано от управителя Н. Б. К. срещу Ревизионен акт № Р-22221024000467-091-001/07.08.2024 г., издаден от И. М. Р. –орган, възложил ревизията и П. Т. П. –ръководител на ревизията, частично потвърден и изменен с Решение № 1446/04.11.2024 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ –С., а именно за установени задължение за корпоративен данък по ЗКПО за 2022 г. в размер на 36 102,32 лева и лихви в размер на 5457,20 лева, както и за установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.03.2022 г. и от м.07.2022 г. до м. 03.2023 г. в общ размер на 25 773, 40 лева и лихви в общ размер на 5 917,98 лева

ОСЪЖДА Б.“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес – [населено място],[жк], [улица], ет.1, ап.1 представлявано от управителя Н. Б. К. да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 6510 лева /шест хиляди петстотин и десет лева/ 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: