

РЕШЕНИЕ

№ 2938

гр. София, 02.05.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,
в публично заседание на 06.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елка Атанасова

при участието на секретаря Снежана Тодорова, като разгледа дело номер **2009** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите ДОПК.

Образувано е по жалба на "БАРАЖ КОНСТРЪКШЪН" ООД, ЕИК[ЕИК], против Ревизионен акт (РА) № Р-22222522002033-091-001/09.11.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – София, потвърден с Решение № 78/18.01.2023г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите в оспорената му част на установените резултати по ЗДДС за периодите м.12.2019г., от м.01.2020г. до м.04.2021г. и м.06.2021г., ведно със съответните лихви, както и в частта на установените задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2018г., 2019г., и 2020г., ведно със съответните лихви. Иска се от съда да отмени ревизионния акт с доводи за незаконосъобразност, като издаден в противоречие с материални закон и в нарушение на процесуалните правила. Конкретно се твърди необоснованост на изводите в РА за липса на реални доставки на услуги, тъй като в хода на ревизионното производство са представени доказателства, обуславящи правото на признаване на данъчен кредит – заверени копия от фактури, договорите, приложения, удостоверяващи обема на извършените дейности, счетоводни регистри, платежни документи., декларации, подписани от доставчиците, че изпращаните на обектите на жалбоподателя работници са назначени на трудови договори. Развити са и доводи за редовното осчетоводяване на фактурите, както и за реалното извършване на услугите, предмет на същите. По отношение на изводите на органите по приходите за липсата на кадрова обезпеченост на доставчиците жалбоподателят се позовава на решение на

СЕС по дело № С-324/11, т.39, във връзка с липсата на твърдения, че данъчнозадълженото лице е знаело или трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от издателя на фактурите. Твърди, че са извършени всички необходими и възможни действия, за да се провери евентуална неизрядност на доставчиците, като проверка в публично достъпни регистри – за актуално състояние на дружествата, за наличие на запори и публични задължения. По отношение на задълженията по ЗКПО са развити съображения, че РА е необоснован, доколкото изводите на органите по приходите се основават на предположения и противоречат на доказателствата, събрани в ревизионното производство.

В съдебното производство жалбоподателят се представлява от адв.Ж. и адв.Ч., които поддържат жалбата. Правят искане за събиране на гласни доказателства и изслушване на съдебно-счетоводна експертиза, уважени от съда. В позиция по същество, с позоваване на приетото заключение на съдебно-счетоводната експертиза, както и на свидетелствите показания, молят за уважаване на жалбата и за отмяна на ревизионния акт в оспорената му част като необоснован, предвид доказателствата, установяващи реалност на доставките към жалбоподателя по процесните фактури. Претендира присъждане на направените в производството разноски по представен списък (л.260).

Ответникът в производството, чрез юрисконсулт К., оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена, по подробни съображения, изложени в писмени бележки и в допълнение към тях. Поддържа позиция за неосъществяване на услугите по фактурите, тъй като доставчиците не притежават трудов ресурс, а представените декларации от управителите на дружествата – доставчици определя като неистински документи, противоречащи на информацията в регистър „Трудови договори“ на НАП. Обосновава тази си позиция с еднотипност на трите договора с доставчиците, и с липсата на застраховане на работниците за сметка на доставчиците, липса на доказателства за закупувани консумативи от доставчика „Тиролиен Холидей“ ЕООД и на техника за монтаж, липса на доказателства за закупени хигиенни материали от доставчика „Мони и син“ ЕООД, компретиране на протоколи за приемане на услугите от последното дружество (констативни протоколи) като подписани не от управителя му, а от друго лице, липса на изготвени план-графици от тримата доставчици, съгласно чл.8.9.1 от сключените договори, неформирани на цената, съобразно чл.2.4 от договорите, тъй като дейностите били описани общо. Сочи констатирани несъответствие в мерните единици за извършените услуги и непълнота в описанието на дейностите по фактурите и в констативните протоколи. Позовава се и на сведения от част от посочените работници на доставчиците, които отричали да са им известни ревизираното дружество и дружеството – доставчик. В допълнението към писмените бележки сочи, че адресите на управление на дружествата доставчици са различни от мястото, на което са осъществени доставките (дори и в различно населено място), а няма доказателства за командироване на работници, платени пътни и дневни разходи и за притежавани МПС за транспортирането им от дружествата. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 5867, 70 лв.

Софийска градска прокуратура не изпраща представител за участие в производството и не представя становище по жалбата.

В производството са приети писмени доказателства – представени с административната преписка, както и допълнително събрани писмени доказателства, ползвани от вещото лице по допуснатата експертиза, изслушано и прието е

заключение по съдебно – счетоводна експертиза, изготвено от вещото лице Е. К.. Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните, приема за изяснено от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК (решението на директора на ДОДОП е с дата 18.01.2023г., връчено е по електронен път на 19.01.2023г., а жалбата срещу него е подадена на 01.02.2023г.), след изчерпване на възможността за оспорване на ревизионния акт по административен ред, от процесуално легитимирано лице, което има правен интерес да обжалва ревизионния акт, предвид установените с него допълнителни задължения. С оглед на това, съдът, намира че жалбата е процесуално допустима.

По издаването на РА от компетентен орган, спазването на процесуалните правила и изискванията за съдържание и форма на актовете:

Ревизионното производство по издаването на оспорения по делото акт е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-2222522002033-020-001 от 21.04.2022 г., връчена по електронен път на 29.04.2022 г., с която е възложено извършването на ревизия на „БАРАЖ КОНСТРЪКШЪН“ ООД за установяване на корпоративен данък за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2021 г. и за данък върху добавената стойност за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2021 г. Определения срок за извършване на ревизията е до 29.07.2022г. Със Заповед за изменение на ЗВР № Р-2222522002033-020-002/ 22.07.2022 г. срока за извършване на ревизията е продължен до 29.09.2022 г. Посочените заповеди са издадени от Л. К. К., на длъжност началник на отдел в ТД на НАП София, оправомощена със Заповед № РД-01-2047/31.10.2019 г. на директора на ТД на НАП София.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-2222522002033-092-001/12.10.2022 г., връчен по електронен път на 13.10.2022 г. Срещу РД не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Въз основа на констатациите в РД, е издаден и оспорения по делото РА № Р-2222522002033-091-001/09.11.2022 г., издаден от Л. К. К. – орган, възложил ревизията и Х. Б. И., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП София – ръководител на ревизията. С РА са установени задължения за ДДС и за корпоративен данък, общо в размер на 65 221,23 лв., от които 39 628,52 лв. главница и 25 592,71 лв. лихви.

РА, РД и ЗВР са издадени като електронни документи, подписани с квалифициран електронен подпис, за което са представени доказателства –разпечатки на хартиен носител за проверка на електронните подписи – л.121-127, въз основа на които и останалите доказателства по делото съдът приема, че тези актове са издадени от компетентни органи. При издаването на тези актове е спазена и изискващата се писмена форма и съдържание, предвидени съответно за ЗВР по чл.113, ал.2 ДОПК, за РД по чл.117, ал.2 ДОПК и за РА – по чл.120, ал.2 ДОПК, в това число, в мотивите на РА е посочено, че се потвърждават мотивите на РД и същите съставляват неразделна част от РА.

По спазването на сроковете по чл.114 ДОПК, съдът намира, че не са допуснати нарушения, доколкото първоначално е определен срок на ревизията на три месеца от връчването на първата ЗВР, впоследствие продължен до 29.09.2022г.

По спазването на процесуалните правила съдът констатира, че в хода на ревизионното производство на ревизираното лице са връчвани актовете на органите по приходите –

двете заповеди – за възлагане на ревизия и за изменение на ЗВР, РД и РА, както и искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ като жалбоподателят е имал възможността да се запознае с тях, да представи доказателства и съответно да подаде жалба.

РА е мотивиран, съобразно разпоредбата на чл.120, ал.1 ДОПК, РД е неразделна част от РА, а следователно РА съдържа и мотиви към установените задължения.

Предвид на всичко изложено, съдът не констатира основание, касаещо най-тежкия порок на процесния РА - нищожност или недопустимост на ревизионното производство, на основания, за които съдът следи служебно.

По материалната законосъобразност на РА съдът приема следното:

С оспорения Ревизионен акт № Р-22222522002033-091-001/09.11.2022 г.на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди м.12.2019г., м.01.2020г., м.02.2020г., м.05.2020г., м.06.2020г., м.07.2020г. и м.12.2020г., както и за м.01.2021г., м.02.2021г., м.03.2021г. и м.04.2021г., поради неизпълнението на чл.68 ал.1 т.1 и чл.69 ал.1 т.1 от ЗДДС във вр. с липсата на доказателства за наличие на доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС, по фактури с доставчик „Тиролиен Холидей“ ЕООД (фактура № 0...0131/17.12.2020г. за данъчен период м.12.2020г.), по 23 фактури с доставчик „САМИ СТРОЙ“ ЕООД за данъчни периоди м.12.2019г., м.01.2020г., м.02.2020г., м.05.2020г., м.06.2020г. и м.07.2020г. и по 10 фактури, издадени от „Мони и син“ ЕООД за данъчни периоди м.12.2020г., м.01.2021г., м.02.2021г., м.03.2021г. и м.04.2021г.

С РА са определени и допълнителни задължения на „Бараж Констръкшънс“ ООД за корпоративен данък за 2018г. в размер на 99,16 лв., в размер на 639,91 лв. за 2019г. и в размер на 8542,80 лв. за 2020г., ведно с лихви за забава.

Установено е при ревизията, че през ревизираните периоди основна дейност на „Бараж Констръкшънс“ ООД е строителство на жилищни и нежилищни сгради. Дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 27.02.2013г. През 2018г. дружеството е регистрирало 303 действащи трудови договори, през 2019г. регистрираните трудови договори са 488, през 2020г. – 47 действащи трудови договори и през 2021г.- 44 действащи трудови договори. За периода на ревизията „Бараж Констръкшънс“ ООД е подизпълнител на СМР на 63 обекта, възложени преимуществено от „БАРАЖ ГРУП“ ЕООД, описани подробно в РД, като за изпълнение на дейностите на обектите ревизираното дружество ползва външни услуги от подизпълнители.

На ревизираното дружество са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПО/ № Р-22222522002033-040-001/ 04.05.2022 г. и № Р-22222522002033-040-002/13.06.2022 г., в отговор на които са представени исканите документи и сведения. Извършени са и посещения в офиса на дружеството, отразени в Протоколи № АА1848064/21.06.2022 г., № АА1848065/19.07.2022 г. и № АА1848066/18.08.2022 г.

В хода на ревизията са извършени насрещни проверки на доставчиците „ТИРОЛИЕН-ХОЛИДЕЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „САМИ СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „МОНИ И СИН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. В резултат на същите са представени документи от „САМИ СТРОЙ“ ЕООД. От останалите двама доставчици две не са представени документи.

В отговор на Искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица (ИПДПОТЛ) с адресати 13 лица, са представени писмени обяснения от Г. Я. А.,

С. В. П., Д. Д. П., С. М. М., З. А. Ж., А. С. Д.. от останалите 7 лица - А. А. Ш., Р. Б. А., Б. И. Д., И. К. Б., А. С. Б., Ж. С. Я. и И. М. И. не е постъпила информация.

В ревизионното производство органите по приходите са установили, че през данъчен период м.12.2020г. дружеството е упражнило право на данъчен кредит в размер на 4 470,38 по фактура № 0...0131/17.12.2020г. , издадена от „ТИРОЛИЕН-ХОЛИДЕЙ“ ЕООД с предмет монтаж и други дейности, свързани с армировка. Фактурата е включена в дневниците за продажби по ЗДДС на доставчика.

От страна на ревизираното дружество са представени копие на фактурата, ведно с протокол за приемането на извършените СМР и платежно нареждане. Представен е и договор-поръчка за възлагане на строително-монтажни работи от 27.11.2020 г., сключен между ревизираното лице като възложител и „ТИРОЛИЕН-ХОЛИДЕЙ“ ЕООД като изпълнител. Съгласно договора, изпълнителят със свой персонал и техника приема да извърши СМР, свързани с монтаж на армировка на обект „Фантастико Перник“. В договора са посочени единичните цени за различните видове дейности. Представени са документи за проведен инструктаж на работниците, намиращи се на строителния обект.

Представена е декларация, подписана от управителя на „ТИРОЛИЕН-ХОЛИДЕЙ“ ЕОО - И. Д., според която всички работници на обекта са назначени по трудов договор в дружеството.

При ревизията са изготвени ИПДПОТЛ до четири от тези работници, като за връчването им е поискано съдействие от органите на МВР. Представени са писмени обяснения от работниците А. С. Д. и С. М. М., според които не са им известни фирмите „ТИРОЛИЕН-ХОЛИДЕЙ“ ЕООД и „БАРАЖ КОНТРЪКШЪН“ ООД и не са работили на техни обекти.

Изготвеното до доставчика ИПДПОЗЛ не е връчено. При справка в информационния масив на НАП е констатирано, че „ТИРОЛИЕН-ХОЛИДЕЙ“ ЕООД е декларирало извършването на дейности в следните обекти: „Фиш Бар“ в [населено място] и павилион за пържена риба в [населено място]. Установено е, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 23.08.2021 г. на основание чл. 176 от закона, като има непогасени публични задължения в особено големи размери. ДДсоставчика е подал декларация по чл. 92 от ЗКПО последно за 2016 г., в която е посочено, че не извършва дейност. За 2020 г. е установено, че доставчикът не разполага с работници по трудов договор и няма данни за изплащани възнаграждения на лица по извънтрудови правоотношения. Дружеството не притежава собствени недвижими имоти и превозни средства.

На доставчика „ТИРОЛИЕН-ХОЛИДЕЙ“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.11.2020 г. до 31.01.2021 г., приключила с РА № Р-22220621002127-091-001 от 28.09.2022 г., Органите по приходите са се позовали на констатациите в РА, че дружеството не осъществява реално доставки, включително и към ревизираното лице.

Предвид горното, органите по приходите са приели, че спорните услуги не са извършени от издателя на посочената фактура, липсва реална доставка между контрагентите, налице е относителна симулация, тъй като предмета, описан във фактурата е налице, доколкото са налични СМР в обект на ревизираното дружество, но дейността не е извършена от декларирания доставчик и отказали правото на признаване на данъчен кредит в размер на 4 470,98 лв. за данъчен период м.12.2020г.

С ревизионния акт е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на

ревизираното дружество в размер на 16 536,67 лв. по 23 фактури, издадени от „САМИ СТРОЙ“ ЕООД, всяка от които с предмет общи работи на строителни обекти, за данъчни периоди м. 12.2019 г., м. 01.2020 г., м. 02.2020 г., м. 05.2020 г., м. 06.2020 г. и м. 07.2020 г., както следва:

За данъчен период м.12.2019г. по 2 фактури - № 1/03.12.2019г. с предмет почистване и № 2/17.12.2019г. с предмет СМР.

За данъчен период м.01.2020г. по 3 фактури - № 3/07.01.2020г., № 4 от 17.01.2020г. и № 6/24.01.2020г. , и трите фактури с предмет СМР

За данъчен период м.02.2020г. – по 2 фактури - № 7 от 03.02.2020г. с предмет почистване и № 8/03.02.2020г., с предмет СМР.

За данъчен период 05.2020г. по фактура № 9/18.05.2020г. с предмет почистване обект.

За данъчен период м.6 .2020г. по фактура № 10/12.06.2020г. с предмет почистване обект.

За данъчен период м.07.2020г. по 3 фактури - № 11/01.07.2020г., № 12/12/15.07.2020г. и № 13/31.07.2020г., и трите фактури с предмет почистване обект.

За данъчен период м.8 .2020г. по една фактура - № 14/19.08.2020г. с предмет почистване обект.

За данъчен период м.09.2020г. по 2 фактури - № 15 от 03.09.2020г. и № 16 от 21.09.2020г., и двете фактури с предмет почистване обект.

За данъчен период м.10.2020г. по две фактури - № 17/05.10.2020г. и № 18/13.10.2020г. , и двете фактури с предмет почистване обект.

За данъчен период м.11.2020г. по 2 фактури - № 19/11.11.2020г. и № 20/23.11.2020г. , и двете фактури с предмет почистване обект.

За данъчен период м.12.2020г. по две фактури - № 22/15.12.2020г. с предмет почистване обект и по фактура и № 21/02.12.2020г. с предмет почистване обект.

Описаните фактури са включени в дневниците за продажби по ЗДДС на доставчика.

При ревизията, ревизираното дружество е представило копия на спорните фактури; протоколи за приемането на извършените СМР, платежни нареждания. Представени са и три договора-поръчки за възлагане на СМР, съответно от 21.11.2019 г., от 13.12.2019 г. и от 21.10.2020 г., сключени между ревизираното лице като възложител и „САМИ СТРОЙ“ ЕООД като изпълнител. По договорите, изпълнителят се е задължил със свой персонал и техника да извърши обща работа на обектите „Фантастико Манастирски Ливади-София“, Логистичен център в [населено място] и „Фантастико Перник“. В договорите са посочени единичните цени за различните видове дейности. Съгласно договорите изпълнителят може ползва подизпълнители, но само след предварително съгласуване с възложителя. Представени са документи за проведен инструктаж на работниците, намиращи се на строителните обекти.

При ревизията, от управителя на „САМИ СТРОЙ“ ЕООД - Е. С. са представени подписани от него декларации, според които всички работници на обектите са назначени по трудов договор в дружеството.

Органите по приходите са изготвили ИПДПОТЛ към шест от тези работници. Исканията са връчени на двама от тях - Г. Я. А. и С. В. П., които са представили обяснение, че не им известни „САМИ СТРОЙ“ ЕООД и „БАРАЖ КОНСТРЪКШЪН“ ООД. В обясненията си сочат, че са работили като общи работници на различни обекти в страната, но не знаят дали тези обекти са свързани с посочените две дружества.

Извършена е насрещна проверка на доставчика „САМИ СТРОЙ“ ЕООД. Дружеството е представило част от изисканите му документи. Представени са спорните фактури, заедно с документи за плащане, счетоводни документи. Представено е и писмено обяснение, според което на строителните обекти са извършвани монтажни и демонтажни дейности, както и почистване. Доставките са платени по банков път, като вложените материали са включени в стойността на фактурите. За изпълнение на услугите от „САМИ СТРОЙ“ ЕООД са ползвани подизпълнители, като за това обстоятелство са приложени 37 фактури, издадени от „ИНОКС 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АФТЪР УЪРК“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ХИДРОСТРОЙ БИЛДИНГ БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ЕВРОГРУП-7“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. „САМИ СТРОЙ“ ЕООД е включило издадените 37 фактури от горепосочените подизпълнители в дневниците си за покупки по ЗДДС, но впоследствие тези издадени фактури са сторнирани.

След справки в информационните масиви на НАП е установено, че посочените като подизпълнители 5 дружества не разполагат с работници по трудов договор, с изключение на „АФТЪР УЪРК“ ЕООД, което е имало двама работници по трудов договор, съответно на длъжност „експерт логистика“, а позицията на втория работник не е установена, тъй като за него не е подадено уведомление по чл. 62 от Кодекса на труда. Органите по приходите са посочили, че „САМИ СТРОЙ“ ЕООД има непогасени публични задължения в особено големи размери. За данъчните периоди няма данни за изплащани възнаграждения на лица по извънтрудови правоотношения. Дружеството не притежава собствени недвижими имоти и превозни средства.

Въз основа на тези констатации, ревизиращите органи са направили извод, че доколкото основно предмета на доставките е свързан с престиране на труд, а според констатациите им „Сами Строй“ ЕООД не разполага с кадрови потенциал да ги осъществи, спорните услуги не са извършени от издателя на фактурите „САМИ СТРОЙ“ ЕООД а издадените фактури не отразяват реална доставка между ревизираното дружество и Сами Строй ЕООД, поради което е налице относителна симулация. Приели са, че предмета на доставката е наличен, но не е

осъществен от издателя на фактурите, а от трето лице или от получателя на доставката. При тези констатации на ревизираното дружество е отказано правото на данъчен кредит по посочените фактури в общ размер на 16 536,,67 лв., на основание чл.68 ал.1 т.1 вр. с чл.69 ал.1 т.1 и чл.9 от ЗДДС.

За данъчни периоди м. 12.2020 г. м. 01.2021 г., м. 02.2021 г., м. 03.2021 г. и м. 04.2021 г. с РА е отказано правото на данъчен кредит общо в размер на 9 339,00 лв. по 10 фактури, издадени от „МОНИ И СИН“ ЕООД с предмет общи работи на строителни обекти. Спорните фактури са включени в дневниците за продажби по ЗДДС на доставчика и са описани подробно в РД – в табличен вид на стр.6. Издадените фактури за данъчен период м.12.2020г. (№22/23.12.2020г.), за данъчен период м.01.2021г. (две фактури) и за данъчен период м.02.2021г. (1 фактура) са с предмет СМР.

Фактурите за м.03.2021г. са с предмет работа на строителен обект, както и 2 фактури за данъчен период м.04.2021г. – № 56/02.04.2021г. и № 62/19.04.2021г. Фактура № 57/02.04.2021г. е с предмет СМР.

Ревизираното дружество е представило копия на спорните фактури; протоколи за приемането на извършените СМР и платежни нареждания. Представен е договор-поръчка за възлагане на СМР от 15.12.2020 г., сключен между ревизираното лице като възложител и „МОНИ И СИН“ ЕООД като изпълнител. Съгласно договора изпълнителят със свой персонал и техника следва да извърши обща работа на обект „Фантастико Перник“. В договора са посочени и единичните цени за различните видове дейности. Друга част от спорните фактури касаят извършване на СМР на обект склад „Айко Б.“, намиращ се в [населено място], [община]. За възлагането на СМР липсва писмен договор, като дейностите са извършени по възлагане в устна форма. Представени са документи за проведен инструктаж на работници, намиращи се на строителните обекти.

От управителя на „МОНИ И СИН“ ЕООД - С. Ц. е подписана декларация, според която всички работници на обекта са назначени по трудов договор в дружеството. При ревизията са връчени ИПДПОТЛ до трима от тези работници, като единствено от работника Д. Д. П. е представено обяснение, съгласно което не му е известно дружество „МОНИ И СИН“ ЕООД, а за „БАРАЖ КОМПЛЕКТ“ ООД заявява, че е работил като общ работник през 2020 г. и 2021 г. в [населено място] за около две седмици и след това е напуснал. Работника не може да посочи адреса на обекта, където е работил, но сочи, че ръководител на обекта е бил Е. от [населено място]. Работникът твърди, че не му е провеждан

инструктаж и не се е подписвал върху никакъв документ. Плащали са му в брой, на ръка, като всеки ден от [населено място] до [населено място] и обратно са пътували с лек автомобил, управляван от Е..

При извършената от органите по приходите насрещна проверка на „МОНИ И СИН“ ЕООД изготвеното до доставчика ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Документи и обяснения не са представени от проверяваното дружество.

След справка в информационните масиви на НАП е установено, че „МОНИ И СИН“ ЕООД е дерегистрирано на основание чл.176 от ЗДДС на 15.07.2021 г. Дружеството има непогасени публични задължения в особено големи размери. Декларации по чл. 92 от ЗКПО не са подавани от дружеството за 2020 г. и 2021 г. За 2020 г. и 2021 г. е установено, че доставчикът не разполага с работници по трудов договор и няма данни за изплащани възнаграждения на лица по извънтрудови правоотношения. Дружеството не притежава собствени недвижими имоти и превозни средства.

На „МОНИ И СИН“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.01.2021 г. до 31.03.2021 г., приключила с РА №Р-22002321003177-091-001 от 29.11.2021 г., в който е констатирано, че дружеството не осъществява реално доставки, включително и към ревизираното лице.

При тези установявания, органите са формирали извод, че спорните услуги не са извършени от издателя на фактурите, а се касае за тоносителна симулация, тъй като предмета на доставките – СМР е налице при ревизираното дружество, но дейностите не са извършени от посочения доставчик. Съобразно РА лицето, получател на доставките е знаело или не е възможно да не знае, че издателят на фактурата не е действителния доставчик на стоката или услугата, поради което са отказали да признаят правото на данъчен кредит, на основание чл.68ал.1 т.1 и чл.69 ал.1 т.1 вр. с чл.9 от ЗДДС в размер на 9 339 лв.

В частта по ЗКПО установяванията на органите по приходите са следните:

С РА по отношение на „Бараж Констръкшънс“ ООД са установени допълнителни задължения за корпоративен данък, както следва.

За 2018г. са констатирани неотчетени приходи то лихви за предоставени парични суми то ревизираното дружество на „БАРАЖ КОМПЛЕКТ“ ООД, ЕИК[ЕИК], по силата на договор за заем от 30.12.2013 г. като предоставената сума е в размер на 14 800,00 лв. Договорената лихва е в размер на 6,7% годишно. За 2018 г. дължимата лихва е в размер на 991,60 лв. Тази лихва не е отчетена като приход от ревизираното лице, поради

което при ревизията е увеличен декларираният финансов резултат с посочената сума, на основание чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО, чл. 78 във връзка с §1, т. 14 от ДР на ЗКПО.

В резултат на корекцията, с РА е определена данъчна печалба от 115 119,56 лв. и допълнителен корпоративен данък в размер на 99,16 лв.

За 2019г. ревизираното дружество е подало ГДД с декларирана данъчна печалба от 1 203 416,92 лв.

Установено е при ревизията, че по силата на вече посочения договор за заем от 30.12.2013 г. „Бараж Констръкшънс“ ООД е предоставил заем в размер на 14 800,00 лв. на „БАРАЖ КОМПЛЕКТ“ ООД. Договорена е лихва в размер на 6,7% годишно. За 2019 г. дължимата лихва е в размер на 991,60 лв. Тази лихва не е отчетена като приход, поради което с посочената сума е увеличен декларираният финансов резултат, на основание чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО, чл. 78 във връзка с §1, т. 14 от ДР на ЗКПО.

Установено е и, че по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ са осчетоводени разходи в размер на 5 407,50 лв. във връзка с фактурирани услуги от „САМИ СТРОЙ“ ЕООД. При вече посочените констатации в частта по ЗДДС за липса на реални доставки на услуги от посочения доставчик, е формиран извод, че осчетоводените разходи не са документално обосновани. Вследствие на това, със сумата от 5 407,50 е увеличен декларираният финансов резултат, на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, чл. 26, ал. 1, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО.

В резултат на корекциите, с РА е определена данъчна печалба от 1 209 816,02 лв. и допълнителен корпоративен данък в размер на 639,91 лв.

За 2020 г. ревизираното дружество е подало декларация с декларирана данъчна печалба от 447 103,09 лв.

Ревизираното лице е намалило счетоводния си финансов резултат със сумата от 1 222,22 лв., представляваща възнаграждение и осигурителни вноски, които са изплатени на управителя на дружеството по силата на договор за управление и контрол. Ревизиращите органи са установили, че през 2019 г. управителят е бил в състояние на временна неработоспособност, поради болест. От счетоводните регистри на ревизираното дружество е установено, че за 2019 г. и 2020 г. не са налице неизплатени суми на управителя. При тези констатации органите по приходите са приели, че намалението на счетоводния финансов резултат вероятно се дължи на допуснатата техническа грешка и със сумата от 1 222,22 лв. е увеличен декларираният финансов резултат на дружеството.

По сметка 602 „Разходи за външни услуги“ е установено, че са осчетоводени разходи в размер на 84 205,75 лв. във връзка с фактурирани

услуги от „САМИ СТРОЙ“ ЕООД, „ТИРОЛИЕН-ХОЛИДЕЙ“ ЕООД и „МОНИ И СИН“ ЕООД. При вече изложените по-горе констатации на ревизиращите органи в частта по ЗДДС за липса на реални доставки от посочените доставчици, е формиран извод, че отчетените разходи по издадените от тях фактури не са документално обосновани. Поради това е увеличен декларираният финансов резултат за 2020 г. със сумата от 84 205,75 лв., на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, чл. 26, ал. 1, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО.

В резултат на корекциите, с РА е определена данъчна печалба от 532 531,06 лв. и допълнителен корпоративен данък в размер на 8 542,80 лв..

Решаващия орган, при оспорването на РА по административен ред е потвърдил изцяло изложените констатации на органите по приходите в частта по ЗДДС и по ЗКПО.

В съдебното производство съдът допусна събирането на гласни доказателства.

От показанията на свидетеля С. З. М., работещ в „БАРАЖ КОНСТРЪКШЪН“ като технически ръководител повече от 10 години, се установява, че дружеството изпълнява предимно грубия строеж, поправя бетон и арматури, а за крайния продукт използва подизпълнители за изпълнение на отделните специфични част – електро, ВиК, ОВиК, както и за други спомагателни дейности наемаме подизпълнители. Свидетелят е бил технически ръководител на 3 обекта: в [населено място] магазин за хранителни стоки „Фантастико“, в [населено място] магазин за хранителни стоки „Кауфланд“ и в [населено място], в Манастирски ливади, магазин „Фантастико“, като освен него имало и други технически ръководители, поради това, че обектите са големи. Свидетелят сочи, че за всички обекти дружеството ползва подизпълнители за специфичните дейности – ВиК, част електро, част ОВиК и други спомагателни дейности, почистване, поправяне. Установява, че за „Фантастико“ на [улица] за довършителните работи ползвали „ДЕКО“, за част електро – „АКОТА“ „М.“ и други фирми. За обекти с голяма площ над 1000 квадрата, ползвали спомагателни фирми, които да изпълняват неквалифициран ръчен труд за почистване и събиране на строителни отпадъци, за тяхното извозване, за чистене, за миене, като сочи дружеството „САМИ СТРОЙ“. Свидетелят дава сведения за дейността, която се извършва от работници на „Сами строй“ - почистване от прах, строителни отпадъци, парчета плочки, гипсокартони и други, тъй като са големи обектите, около 1000 кв.м. застроена площ, т.е. за неквалифициран ръчен труд. Дава сведения и за подизпълнителите в обект в [населено място], магазин „Кауфланд“ - „ДЕКО–5“, с електрото

пак „АКОТА“, ВиК-то - пак „ПАЙП СИСТЕМ“. Според свидетеля всеки от подизпълнителите си представя ръководители, бригадири, правят се оперативки седмично и се разпределят седмичните задачи, съответно сутрин разпределят дневните задачи. За обект магазин „Кауфланд“ ползвали „САМИ СТРОЙ“, а за нискоквалифицирания труд във „Фантастико“ в Перник ползвали две фирми – пак „САМИ СТРОЙ“ и „МОНИ И СИН“. Свидетелят установява, че почистващите фирми са на надница, договаряме се предварително с ръководството. 8 часа ако работят, – по 50 или 60 лева. За работата се представя протокол за дадения период, примерно два пъти в месеца, с отразени надници и часове, на базата на който се подписва двустранен протокол между ревизираното дружество и подизпълнителя, Този начин на работа с фирмите, които извършват почистване е възприет, тъй като то се извършва периодично в процеса на работата и практически е трудно осъществимо непрекъснато да се измерва почистената площ. Освен това, те изпълняват и други дейности, например товаро-разтоварна дейност, ако пристигнат палета с гипскартон, чували с шпакловка, замазка. Това е физически ръчен труд, който не може да се калкулира с мерене и с бройки, и за това свидетелят сочи, че са възприели заплащане на брой отработени часове. Свидетелят установява е инструктажите за безопасност – първоначалния се провежда от ревизираното дружество, а ежедневните – от подизпълнителите.

От показанията на свидетеля Р. И. Х. - служител съм във фирма „БАРАЖ ГРУП“, работил като технически ръководител на обект, предприятие в [населено място], [населено място], се установява, че дружеството ползва са подизпълнители - за различните СМР са сключвани договори с различни подизпълнители. Така за почистване използват фирма „МОНИ И СИН“, за довършителни работи - „СИМОНИК“ АД, за електроизграждане – „АКОТА СИСТЕМ“, ОВК инсталацията е към „КЛИМА КОНТРОЛ“, по част ВиК- „МИРАДИ ГРУП“. За фирма „БАРАЖ ГРУП“ остава ръководството и помощен персонал, общи работници плюс механизатори, оператори на пътно-строителни машини. Този свидетел описва организацията на работа с фирма „МОНИ И СИН“ при изпълнението на сключените договори за товаро-разтоварни дейности, почистване всекидневно и подреждане на строителната площадка: техническият ръководител посреща групата работници, те идват с бригадир, на когото се дават сутрин конкретни задачи за изпълнение, от фирмата „БАРАЖ ГРУП“ се провежда начален инструктаж. Извършената работа се контролира постоянно, а приключването се приема с протокол за извършване на дадена услуга

или строително-монтажна дейност, подписван от техническия ръководител. Обема и количеството на дейностите по почистване от „МОНИ И СИН“ се изчисляват на ден, на човеко ден. Свидетелят описва конкретно и дейностите, извършвани по почистване на обектите. Услугите на „МОНИ И СИН“ са ползвани в началото на годината, март 2021 г., а фактурите за извършени дейности на базата на констативния протокол са изготвяни от фирмата подизпълнител.

Свидетелката Е. Е. С. работила като помощник технически ръководител на обектите : логистичен център - Костинброд и на логистичен център - АЙКО в Б. , съответно в Костинброд 2019 г. септември месец, до края – юни 2020 г., а на обект „АЙКО“ в Б. – 2020 г. юни месец, до 2021 г. март – април, дава сведения за идентични обстоятелства, както останалите двама свидетели – ползвани подизпълнители за ВиК, „Акварал“ на обект „Сървиз Логистик“, за металната конструкция „Стримона“, след това за почистващите дейности, товаро-разтоварни дейности на „Сървиз Логистика“ са ползвани „Сами Строй“, „Кепта“ са ползвани за шлайфания бетон. Сочи, че от „МОНИ И СИН“ били нискоквалифицираните работници, които почиствали и подреждали. Свидетелката обяснява идентична организация на работата на обекта с подизпълнителите, дейностите по разпределяне на работата, провежданите инструктажи и т.н. Показанията на свидетелката, относно съставяните документи при приключване на работата с подизпълнителите са идентични с тези на предходно посочения свидетел. Свидетелката установява, че от фирма „МОНИ И СИН“ работниците били различен брой, в зависимост колко работа трябва да се свърши. Обикновено 5-10 човека идвали накрая за почистването. Транспорта на работниците до обекта се извършвал от техния ръководител, - Е., с едно бусче, или с кола. За оформянето на приемо-предавателните протоколи, или протоколите за обема на извършените действия техниците си записвали всеки ден по колко човека идват, примерно за 14 дни по 5 човека се съставя протокол за 5x14 човекодни. Протоколите за „Бараж Констръкшън“ се подписваха от техническите ръководители и тя ги предавала към счетоводството.

В съдебното производство по искане на жалбоподателя бе допусната съдебно-счетоводна експертиза. От заключението на експертизата, прието от съда и неоспорено от страните, което съдът кредитира, се установява, че при преглед на предоставените първични документи и счетоводни регистри от „БАРАЖ КОНСТРЪКШЪН“ ООД, е установено, че получените доставки от „САМИ СТРОЙ“ ЕООД, „ТИРОЛИЕН-ХОЛИДЕЙ“ ЕООД и „МОНИ И СИН“ ЕООД за данъчните

периоди предмет на ревизионния акт, са осчетоводени в счетоводните регистри на „БАРАЖ КОНСТРЪКШЪН“ ООД, по съответните счетоводни сметки. Вещото лице установява, че доставките по процесиите фактури на доставчиците „САМИ СТРОЙ“ ЕООД, „ТИРОЛИЕН-ХОЛИДЕЙ“ ЕООД и „МОНИ И СИН“ ЕООД, са платени изцяло по банков път, с изключение на ф-ра [ЕГН]/01.07.2020г., с доставчик „САМИ СТРОЙ“ ЕООД, в размер на 3222,00 лева, която е платена, съгласно Споразумение от 01.07.2020г., сключено между „БАРАЖ КОНСТРЪКШЪН“ ООД и „БАРАЖ ГРУП“ ЕООД и Уведомление за погасяване на задължения от „БАРАЖ ГРУП“ ЕООД до „САМИ СТРОЙ“ ЕООД. Според заключението на експертизата, доколкото при документирането на стопанските операции в счетоводните регистри е спазен принципа за текущо начисление, като същото се осъществява по аналитични нива от индивидуалния сметкоплан; дружеството е спазило изискванията на чл.123 от ЗДДС относно счетоводната отчетност.; заведени са задължителните регистри по ЗДДС, дневник за покупките и дневник за продажбите, съгласно изискванията на чл.124 от ЗДДС и чл.113 от ППЗДДС; счетоводната отчетност на дружеството представя вярно и честно имущественото му състояние и регламентирано в СС № 1 - Представяне на финансови отчети; за „БАРАЖ КОНСТРЪКШЪН“ ООД, през 2019г., 2020г. и 2021г. текущото счетоводно отчитане в дружеството е организирано по реда чл.3, ал.1 от Закона за счетоводството и се извършва по способа на двустранното счетоводно записване; дружеството прилага Националните счетоводни стандарти за отчитане и е утвърдило индивидуален сметкоплан, с който е осигурило синтетично и хронологично счетоводно отчитане, съгласно разпоредбата на Раздел II от Закона за счетоводството и прилага счетоводна политика в съответствие със Закона за счетоводството и Националните счетоводни стандарти, вещото лице е обосновало извод, че счетоводството на „БАРАЖ КОНСТРЪКШЪН“ ООД през процесния ревизиран период, е водено редовно.

В отговор на въпроса свързано ли е и по какъв начин полученото по доставките с извършваната дейност - влага ли се полученото по доставките в последващи облагаеми доставки, вещото лице установява, че доставките са свързани с дейността на „БАРАЖ КОНСТРЪКШЪН“ ООД, като същите са извършени във връзка с изпълнение на СМР съгласно сключени Рамкови договори за изпълнение на СМР между „БАРАЖ ГРУП“ ЕООД и „БАРАЖ КОНСТРЪКШЪН“ ООД, на посочени в експертизата обекти (л.6 -7 от заключението).

В отговор на задачата да извърши проверка в данъчните досиета на

доставчиците „САМИ СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ТИРОЛИЕН-ХОЛИДЕЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „МОНИ И СИН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и да даде заключение включили ли са доставчиците издадените фактури в отчетните си регистри по ЗДДС, отразен ли е ДДС по издадените фактури на отделен ред вестното лице е ползвало информацията, предоставена от ТД на НАП София - офис Оборище, за доставчик „ТИРОЛИЕН-ХОЛИДЕЙ“ ЕООД и от ТД на НАП София - офис София област, за доставчиците „САМИ СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „МОНИ И СИН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], приета като доказателство по делото. Въз основа на анализ на получената информация е изведен извод, че издадените фактури от „САМИ СТРОЙ“ ЕООД, „ТИРОЛИЕН-ХОЛИДЕЙ“ ЕООД и „МОНИ И СИН“ ЕООД, са включени в СД и дневник за продажби, като ДДС е отразен на отделен ред.

В отговор на въпрос дали са документирани ли са и по какъв начин разходите по доставките от „САМИ СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ТИРОЛИЕН-ХОЛИДЕЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „МОНИ И СИН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], с оглед приложението на ЗКПО, вестното лице установява, че разходите по доставките от „САМИ СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ТИРОЛИЕН-ХОЛИДЕЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „МОНИ И СИН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], са документирани с фактури, Поръчки за възлагане на строително-монтажни работи и Констативни протоколи или Протокол за изпълнение на СМР. Единствено по отношение на разходите по доставките фактурирани с фактура № [ЕГН]/12.06.2020г. и Фактура № [ЕГН]/13.10.2020г. на доставчика „САМИ СТРОЙ“ ЕООД, вестното лице сочи, че не е представен приемателен документ - Констативен протокол.

При анализ на съдържанието на представените договори с тримата доставчици на ревизираното дружество органите по приходите са направили констатация, че същите са еднотипни. Доколкото се касае за изпълнението на сходни дейности (СМР) и задължения на възложител и изпълнител по договорите, съдът не намира че еднотипното съдържание на сключените договори само по себе си обосновава липса на реална доставка в изпълнение на договорите. В действителност, касае се за договори, оформяни като Поръчка за възлагане на СМР (л.67-74от папка П.8), в която Възложителят – ревизираното дружество и изпълнителят – "Тиролиен Холидей ЕООД (както и останалите двама доставчици) са постигнали съгласие за обекта, посочен в поръчката, предмета на възложените видове СМР, начало на извършване на дейностите и срок за извършването им , като са посочени отделни цени на видовете СМР, конкретни срок и начин на плащане. Като приложение 1 към договора за поръчка са посочени Общите условия за възлагането на СМР, а като

Приложение 2 – Споразумение по ЗБУТ. За установяване на обема и вида на изпълнените дейности са съставени Констативния протоколи, като съдържанието им съдържа “детайлно описание“ на извършената дейност – така КП 06/26.02.2021г-16.03.2021г. (л.130 от Папка П..8) съдържа конкретно посочени дейности по пренасяне на материали, почистване и подреждане на обекта, помощни работи по вертикалната планировка, подреждане и чистене на временно селище, помощни работи по армировки, помощни работи при декофриране на елементи, помощни работи при кофражи, помощни работи на покрив, извършени за 134 човекодни на стойност по 55 лв. всеки и на обща стойност 7370 лв., за което е издадена фактура № 47/16.03.2021г. от доставчика "Мони и син" ЕООД. С подобна конкретика са и останалите констативни протоколи, съставени за извършените дейности от този доставчик. Съдържанието на посочените дейности, начина на остойностяването им и периода за който те са определени, съответства на свидетелските показания на св.Е. С. и св.С. М..

С вече посоченото съдържание и детайлно описание на извършените дейности са и констативните протоколи, удостоверяващи извършената работа и от другия доставчик – „Сами строй“ ЕООД, с разлики произтичащи от обемите и вида на извършените дейности, в зависимост от спецификите за конкретния обект, за който са извършени доставките.

Представените в о.з. на 26.09.2023г. от страна на жалбоподателя документи (папки П..7 и П..8) с молба от 10.10.2023г. бяха оспорени от пълномощника на ответника по отношение на подписа в документите , положен от управителя на „Мони и син“ ЕООД – С. Ц. и от управителя на „Сами строй“ ЕООД – Е. С. , както и по отношение на подписа на управителя на „Тиролиен Холидей“ ЕООД – И. Д., с искане за откриване на производство по чл.193 от ГПК, по отношение на документите, които се представят за първи път, а не са част от административната преписка, приети като доказателство в първото по делото открито съдебно заседание на 09.05.2023г. С протоколно определение от 23.01.2024г. съдът остави това искане без уважение, доколкото е направено извън срока, посочен в чл.193 от ГПК и доколкото всички представени документи, които ответникът оспорва, са приети като доказателства по делото в първото открито съдебно заседание, като част от административната преписка. По мотиви, изложени в същото протоколно определение, съдът остави и без уважение искането на ответника за извършване на графологична експертиза по отношение на подписите на управителите на дружествата доставчици в същите документи.

При тези установявания, съдът намира от правна страна следното.

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 или услуги по облагаема доставка. Съгласно чл. 69 от ЗДДС регистрирано лице има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчик - регистрирано по закона лице, му е доставил, които стоки или услуги ще се използват за извършване на облагаеми доставки, а съгласно чл. 71 от ЗДДС лицето - получател, може да упражни правото си на данъчен кредит, когато притежава някой от документите, посочени в т. 1 - т. 9. Регистрирано по ЗДДС лице има право да приспадне като данъчен кредит данъка за получени от него облагаеми доставки на стоки или услуги, когато използва същите за осъществяване на облагаеми доставки и когато притежава за получените доставки данъчен документ, с изискуемите от закона реквизити, като въведените изисквания за възникване на право на приспадане на данъчен кредит са по отношение на конкретната доставка, по която е претендирано това право /по която е приспаднал данъка в подадената справка-декларация/, а не по всяка друга доставка на същата стока или услуга, осъществена между други лица в процеса на реализация на тази стока или услуга и представляваща предходна по отношение на процесната доставка.

Наличието на реална доставка на стока или услуга, по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит, а начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга, е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит.

Вярно е, както сочи ответника, че данъчният субект е този, който следва да докаже наличието на предпоставките на ЗДДС за право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Това следва от общия принцип за разпределяне на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, и поради това, че данъчният субект претендира право на приспадане на данъчен кредит, то той е този, който следва да докаже изпълнението на всички законови изисквания по чл. 86 от ЗДДС и реалното осъществяване на доставките по процесните фактури по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В този смисъл е и извършеното от съда разпределение на доказателствената тежест с акта за насрочване на делото и конституиране на страните.

Не е спорно, че притежаването на фактурата не е достатъчно условие за възникване на правото на приспадане. Като частен свидетелстващ документ фактурата е писмено доказателствено средство. От

релевантните за правото на приспадане факти, тя установява единствено количеството и вида на стоката, вида на услугата и датата на възникване на данъчното събитие - чл. 114, ал. 1, т. т. 9 и 10 от ЗДДС.

При нормално развитие на правоотношението между доставчика и получателя би трябвало да съществуват документални следи за юридическия факт, пораждащ правната връзка, като договори, търговска кореспонденция, потвърждения в обясненията при насрещните проверки и др., и за изпълнението на задължението на доставчика. Защото точно престацията на доставчика в общата хипотеза на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС се възприема като дата на настъпване на данъчното събитие, което пък е правопораждащ юридически факт на задължението за начисляване на ДДС, елемент от което е и издаването на данъчния документ /вж. чл. 25, ал. 6, т. 1 и чл. 86, ал. 1, т. 1 от ЗДДС/.

В конкретният случай, с изключението за наличието на констативен протокол, посочено по-горе, при анализ на заключението на вещото лице, всяка една фактура, издадена от доставчика е придружена от договор, актове за СМР, протоколи за приемане на изпълнението и др.. Съдът констатира, опирайки се и на заключението на ССЧЕ, че фактурите, издадени от доставчиците „МОНИ И СИН“ ЕООД и „САМИ СТРОЙ 70“ ЕООД и „ТИРОЛИЕН ХОЛИДЕЙ“ ЕООД са описани в дневниците за продажбите, респективно в СД за ДДС за съответните данъчни периоди..

Процесните фактури са осчетоводени в счетоводството на жалбоподателя. Основните съображения на органите по приходите по отношение на отказаното право на данъчен кредит за доставките от посочените три търговски дружества, са свързани с липсата на доказана кадрова обезпеченост на доставчика (съобразно констатациите на данните за липса на сключени трудови договори, неустановяването на част от лицата, с които са сключени трудови договор, сведенията от установените лица, страни по трудовите договори), както и с липсата на доказателства за начина на транспортиране на работници до обектите, липса на доказателства за закупуване на консумативи за почистване).

Ревизиращият орган е извел още заключение, че ревизираното лице е знаело или не е възможно да не знае, че издателят на фактурата не е действителния доставчик на стоката или услугата.

Съдът констатира, че спорните фактури, издадени от доставчиците, съдържат изискуемите според чл. 114, ал. 1 от ЗДДС и Директива 2006/112/ЕО реквизити. Посочено е наименование на стоката/услугата, количество, единична цена и стойност. Наред с това по всяка една фактура (изключение на 2 фактури с доставчик „Сами строй“ ЕООД - №

10/12.06.2020г. с предмет почистване на обект, с ДО 3483,36 лв., ДДС 696,67 лв.и фактура № 18/13.10.2020г., с предмет монтаж и демонтаж и ДО 465 лв., ДДС 93 лв.) е наличен Констативен протокол, подписан двустранно, удостоверяващ количество, вид и цена на конкретната услуга.

Обстоятелството, че органите по приходите имат съмнения, относно кадровия потенциал, с който са разполагали процесните доставчици, не може да бъде основание за отказ от право на данъчен кредит. Не е основание за отказ от право на данъчен кредит и непредставянето от страна на получателя на доставката на доказателства за ползвани консумативи от страна на доставчика, респ. и липсата на доказателства за осъществен транспорт на работниците. При местонахождение на обектите в [населено място], [населено място] и др.населени места, до които има достъпен обществен градски и междуградски транспорт, не е необходимо непременно доставчика да осъществява превоз на работниците, респ. и да фактурира същия, с оглед доказване на разходи за транспорт. Както сочи и св.С. – работниците били осигурявани на обект от Е., управителя на „Сами строй“ ЕООД – Е. С. „с едно бусче, или с кола“.

В своята практика СЕС приема, че липсата на доказателства за установяване произхода на стоките и за наличието на кадрова обезпеченост на доставчика, които обстоятелства, предвид Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 г., при липса на доказателства или поне твърдения от органа по приходите, че ДЗЛ е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки, не следва да бъдат основание за отказ на правото на данъчен кредит за получателя по доставката, а в настоящето производство констатациите на органа по приходите са свързани най-вече с липсата на кадрова, материална и техническа обезпеченост на доставчиците, но несъмнено, последното не може да се вмени като отговорност на получателя. Това е така, тъй като той не може да бъде държан отговорен за действията и/или бездействията на неговите доставчици. Този зивод не се опровергава и от липсата на констативен протокол за две от фактурите на доставчика „Сами строй“ЕООД, по които е извършено плащане по банков път, т.е. извършването на услугата е прието от възложителя.

Видно от заключението на вещото лице по приетата по делото ССЧЕ процесните фактури са осчетоводени в счетоводството на дружеството. Независимо от това установяване, начина на отчитане на разходите от доставчика не е относим към правото на приспадане на данъчен кредит на

получателя. По разясненията на СЕС в т. 47 на решението му по дело С-18/13 евентуалното неизпълнение от страна на доставчика на услуги на някои счетоводни изисквания не може да постави под въпрос правото на приспадане, с което разполага получателят на услугите, що се отнася до платения за тях ДДС, когато фактурите за предоставените услуги съдържат цялата изискуема информация по член 226 от Директива 2006/112. Тук следва да бъде посочено, че презумпцията на чл. 37, ал. 4 от ДОПК е относима единствено към субекта на процеса - вж. - чл. 37, ал. 1 - 4 от ДОПК и чл. 9, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Пропускът на субекта ФЛ или ЮЛ /а не доставчика, който е участник без да е страна - чл. 9, ал. 3 от ДОПК/, поражда процесуалната възможност на другият субект - административния орган, да приеме, че изисканите, но непредставени доказателства, не съществуват. Неизпълнението на задължението на другите участници в производството (в конкретния случай доставчиците, както е и констатацията на органите по приходите) да представят данните по чл. 37, ал. 5 от ДОПК не е скрепено с процесуалната тежест по ал. 4 от кодекса, а е възможен източник на административнонаказателна отговорност /чл. 273 от ДОПК/.

Неоснователни са доводите на ревизиращите органи за наличието на относителна симулация. Приходните органи са изложили единствено констатации, че предмета на доставките е налице в обект на ревизираното лице, на работата не е извършена от посоченото като доставчик във фактурата лице.

Органите по приходите са направили констатация за броя на работниците, за всяка от годините в ревизирания период, които са назначени на трудов договор в ревизираното дружество, но не твърдят, че именно ревизираното лице е извършило процесните услуги.

При тази хипотеза определящо е наличието на обективни данни, че доставките са белязани с данъчна измама, за която получателят е знаел или е бил длъжен да знае. В случая, доколкото липсват доводи, че услугите са извършвани от работници на ревизираното дружество, е безпредметно да се изследва каква част от работниците му са били заети на обект, на които са осъществени доставките на услуги. Липсват каквито и да било данни и твърдения, че ревизираното дружество не е положило грижата на добър търговец спрямо коментираните доставки. Липсват и други обективни данни, обуславящи евентуална недобросъвестност на жалбоподателя, с оглед на което не може да се приеме, че доставките са част от данъчна измама. Всички изтъкнати нередности при доставчиците не могат да се противопоставят на "БАРАЖ КОНСТРЪКШЪН" ООД, а липсата на кадрова и техническа обезпеченост на издателите на

фактурите не би могла да е самостоятелно основание за отказ на правото на приспадане на данъчен кредит. Определящо е, че е установено извършването на процесните СМР, предаването на резултата от тях на ревизираня и последващото им използване за целите на неговата независима икономическа дейност.

В този смисъл, по отношение на степента на дължима грижа, изискана от данъчнозадълженото лице, което желае да упражни правото си на приспадане, се изисква да вземе всички разумни мерки, за да се увери, че осъществяваната от него доставка не го води до участие в данъчна измама (решения по дела С-80/11, С-142/11, т. 54 и 59 и С-101/2016). Данъчната администрация обаче не може да му налага да извърши комплексна и задълбочена проверка по отношение на своя доставчик, като с това на практика посочената администрация прехвърля собствените си контролни задължения (решение по дело С-101/16, т. 51). Освен това според постоянната съдебна практика, тъй като отказът да се признае право на приспадане представлява изключение от основния принцип, какъвто се явява това право, данъчните органи трябва надлежно да установят обективните данни, въз основа на които може да се заключи, че данъчнозадълженото лице е извършило измама или знаело, или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама. Едва след това националните юрисдикции следва да проверят дали съответните данъчни органи са установили наличието на такива обективни данни (в този смисъл решения С-8/17, т. 39 и С-189/18, т. 36). Такива обективни данни липсват в процесния случай. По делото са налични двустранно подписани документи, приети без оспорване като доказателства, съвпадащи по съдържание с процесните фактури. Не могат да бъдат споделени и доводите за идентичност в клаузите на подписаните договори с доставчиците, от които се прави извод за липса на реална доставка, доколкото се касае за идентичен предмет на договора, при което няма пречка да се ползват типови или сходни по съдържание договори. Сумите по процесните фактури са в пълно съответствие с реално осчетоводените данни в СД на дружеството.

При указана доказателствена тежест, от страна на ответника не се установиха обективни данни, от които да се направи пряк извод, че лице от дружеството - жалбоподател е участник в данъчна измама във връзка с процесните доставки. Само въз основа на конкретни данни, основани на факти от обективната действителност, а не по косвен начин, може да се претендира участие на дадено лице в данъчна измама.

В частта по ЗКПО – при изложените по-горе изводи на съда за реалност

на доставките по фактурите от „САМИ СТРОЙ“ ЕООД, „МОНИ И СИН“ ЕООД И „ТИРОЛИЕН ХОЛИДЕЙ“ ЕООД настоящата инстанция намира, че са налице основания да се признаят и разходите във връзка с тези доставки в частта на облагането по ЗКПО. С оглед на това – незаконосъобразно органите по приходите са коригирали финансовия резултат на жалбоподателя в посока увеличение със стойността на отчетените разходи по фактурите, издадени от тези доставчици, поради което РА подлежи на отмяна и в тази му оспорена част. Съдът приема за недоказано доказано наличието на хипотезата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, доколкото в производството бяха оборени констатациите на органите по приходите, че процесните фактури не отразяват действително осъществена стопанска операция от вписания във фактурите техен издател.

Предвид изложеното, съдът приема за незаконосъобразно извършеното увеличение на основание чл. 26, т. 1 и т.2 от ЗКПО във вр. с чл.16 ал.2 т.4 от ЗКПО на счетоводния финансов резултат за:

- 2019г. с отчетените разходи по фактури издадени от „САМИ СТРОЙ“ ЕООД в размер на 5407,50 лв.,
- за 2020г. с 84 205,75 лв. с отчетените разходи по доставките от Тиролиен Холидей“ ЕООД (22 354,89 лв.), „САМИ СТРОЙ“ ЕООД (57 780,56 лв.) и „МОНИ И СИН“ ЕООД (4 070 лв.),
- както и за 2021г. със сумата от 49 940 лв., поради отчетените разходи по доставките от „САМИ СТРОЙ“ ЕООД (7315 лв.) и „МОНИ И СИН“ ЕООД (42 625 лв.).

По тези съображения, съдът намира че обжалвания ревизионен акт, в частта му потвърдена с Решение № 78/18.012023г. на директора на ДОДОП, с която на „Бараж констръкшън“ ООД е отказано право на данъчен кредит в размер на 30 345,60 лв. и начислени лихви за забава в размер на 14 505,34 лв. за данъчни периоди м.12.2019г., от м.01.2020г. до м.04.2021г. и м.06.2021г. е незаконосъобразен и поради която същият в тази му част следва да бъде отменен.

РА като незаконосъобразен следва да бъде отменен и в частта, с която на дружеството жалбоподател са установени задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2019г., 2020г. и 2021г., поради извършеното увеличение на счетоводния финансов резултат на основание чл. 26, т. 1 и т.2 от ЗКПО във вр. с чл.16 ал.2 т.4 от ЗКПО за 2019г. с 5407,50 лв., за 2020г. с 84 205,75 лв. и за 2021г. с 49 940 лв., резултат от отчетени разходи по фактури, издадени от посочените по горе доставчици.

По отношение на увеличението на финансовия резултат на основание чл.78 и чл.16 ал.2 т.3 от ЗКПО, за 2018г. с неотчетените приходи от лихви

по договора за заем от 30.12.2013г. сключен с „Бараш комплект“ ООД със сумата от 991,60 лв., за 2019г. със сумата от 991,60 лв., отново вследствие неотчетени приходи от лихви по същия договор и за 2021г. със сумата от 991,60 лв. неотчетени приходи от лихви отново по този договор за заем, ревизираното дружество не сочи доводи за незаконосъобразност на РА както при сопорването му по административен ред, така и в съдебното производство. Предвид изложеното, съдът приема РА за законосъобразен единствено в тази му част, а жалбата на дружеството – за неоснователна.

При този изход на спора е основателна претенцията за разноси на жалбоподателя, която при липса на възражение за прекомерност от страна на ответника, следва да бъде уважена по отношение на доказания ѝ размер, съобразно представения списък на разноските, а миенно в общ размер на 6 226 лв., от които 50 лв. държавна такса, 980 лв. възнаграждение за вещо лице и 5 196 лв. адвокатско възнаграждение.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град, III отделение, 66-и състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на "Бараж Констръкшънс" ООД, ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р-22222522002033-091-001/09.11.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – София, потвърден с Решение № 78/18.01.2023г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите в оспорената му част на установените задължения по ЗДДС, в размер на 30 345,60 лв. и начислени лихви за забава в размер на 14 505,34 лв. за данъчни периоди м.12.2019г., от м.01.2020г. до м.04.2021г. и м.06.2021г. , както и в частта на допълнително установените задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2019г., 2020г. и 2021г., поради извършеното увеличение на счетоводния финансов резултат на основание чл. 26, т. 1 и т.2 от ЗКПО във вр. с чл.16 ал.2 т.4 от ЗКПО за2019г. с 5407,50 лв., за 2020г. с 84 205,75 лв. и за 2021г. с 49 940 лв., в резултат от отчетени разходи по фактури, издадени от „САМИ СТРОЙ“ ЕООД, „МОНИ И СИН“ ЕООД и „ТИРОЛИЕН ХОЛИДЕЙ“ ЕООД.

Отхвърля жалбата на "Бараж Констръкшънс" ООД, ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р-22222522002033-091-001/09.11.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – София, потвърден с Решение № 78/18.01.2023г. на директора на дирекция "Обжалване и

данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите в оспорената му част на определените задължения за корпоративен данък, вследствие на увеличението на финансовия резултат на основание чл.78 и чл.16 ал.2 т.3 от ЗКПО с неотчетените приходи от лихви по договор за заем от 30.12.2013г., сключен с „Бараш комплект“ ООД, със сумата от 991,60 лв. за 2018г., със сумата от 991,60 лв. за 2019г. и със сумата от 991,60 лв. за 2021г.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на "Бараж Констръкшънс" ООД, ЕИК[ЕИК], разноси по делото в размер на 6226лв. Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд , в 14 дневен срок от връчването му на страните.

СЪДИЯ: